

N° 3011

---

# ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

QUINZIÈME LÉGISLATURE

---

---

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 27 mai 2020

## RAPPORT FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU CONTRÔLE BUDGÉTAIRE SUR LE PROJET DE LOI, APRÈS ENGAGEMENT DE LA PROCÉDURE ACCÉLÉRÉE, *de règlement du budget et d'approbation des comptes de l'année 2019* (n° 2899),

PAR M. LAURENT SAINT-MARTIN,  
Rapporteur général  
Député

---

ANNEXE N° 37

### REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS

Rapporteuse spéciale : MME CHRISTINE PIRES BEAUNE

Députée

---



## SOMMAIRE

	Pages
<b>SYNTHÈSE ET CHIFFRES-CLÉS .....</b>	<b>5</b>
<b>RECOMMANDATIONS DE LA RAPPORTEURE SPÉCIALE .....</b>	<b>7</b>
<b>PREMIÈRE PARTIE : L'ANALYSE DE L'EXERCICE 2019 .....</b>	<b>9</b>
<b>I. EN 2019, L'AUGMENTATION DE LA DÉPENSE A ÉTÉ PLUS FORTE QUE PRÉVU.....</b>	<b>10</b>
<b>A. LA DÉPENSE S'ÉTABLIT À UN NIVEAU RECORD .....</b>	<b>10</b>
1. Sur longue période, les remboursements et dégrèvements augmentent de manière tendancielle .....	10
2. La dépense poursuit son augmentation par rapport à 2018.....	11
<b>B. L'EXÉCUTION EST SUPÉRIEURE À LA PRÉVISION INITIALE, MAIS INFÉRIEURE À LA RÉVISION OPÉRÉE DANS LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE.....</b>	<b>14</b>
1. L'exécution est légèrement supérieure à la prévision LFI.....	14
2. L'exécution est légèrement inférieure à la LFR .....	15
<b>II. PLUSIEURS POINTS D'ATTENTION DOIVENT ÊTRE RELEVÉS .....</b>	<b>16</b>
<b>A. LA PERFORMANCE ET LA PRÉSENTATION BUDGÉTAIRE.....</b>	<b>16</b>
1. Les indicateurs de performance sont partiellement atteints mais se dégradent légèrement .....	16
2. La présentation budgétaire pourrait être améliorée .....	18
<b>B. LE COÛT BUDGÉTAIRE ASSOCIÉ AUX CONTENTIEUX FISCAUX RESTE IMPORTANT, ET LES DÉGRÈVEMENTS DE TAXES FONCIÈRES SE MAINTIENNENT À UN NIVEAU ÉLEVÉ.....</b>	<b>20</b>
1. Les dépenses associées aux contentieux fiscaux se maintiennent à un niveau préoccupant .....	20
a. Le coût des contentieux fiscaux individuels recule en 2019, mais un contentieux exceptionnel a été repoussé à 2020.....	20

b. Le coût des contentieux fiscaux de série diminue fortement en 2019 du fait de la baisse des remboursements opérés dans le cadre du contentieux « 3 % dividendes », mais des risques associés à des contentieux anciens continueront de peser sur les exercices ultérieurs.....	21
c. Le coût des intérêts moratoires reste élevé, et leur taux doit être revu d’ici la fin de l’année 2020.....	22
2. Les contentieux d’attribution de taxes foncières se maintiennent à un niveau élevé .....	24
<b>SECONDE PARTIE : LES CONSÉQUENCES BUDGÉTAIRES DE LA CRISE ACTUELLE</b> .....	26
<b>I. LA TRAJECTOIRE ADOPTÉE EN LFI 2020</b> .....	26
A. UNE POURSUITE DE LA HAUSSE DE LA DÉPENSE À COURT TERME... ..	26
B. ...PRÉALABLE À UNE BAISSÉ À MOYEN TERME .....	27
<b>II. LE RALENTISSEMENT DE L’ACTIVITÉ CONSÉCUTIF À LA CRISE SANITAIRE FAIT NÉANMOINS PESER UNE FORTE INCERTITUDE DÈS L’EXÉCUTION 2020</b> .....	27
A. L’ÉVOLUTION SPONTANÉE DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS DU FAIT DE LA CRISE SANITAIRE ET DU RALENTISSEMENT DE L’ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE EST DIFFICILE À ÉVALUER, ET LES RÉVISIONS OPÉRÉES PAR LES DEUX PREMIÈRES LOIS DE FINANCES RECTIFICATIVES SONT LIMITÉES ...	27
1. L’évolution spontanée des remboursements et dégrèvements du fait de la dégradation de la conjoncture économiques est difficile à estimer.....	27
2. La deuxième loi de finances rectificative pour LFR-2 a annulé 4,2 milliards d’euros en AE et en CP sur la mission.....	28
B. LES MESURES FISCALES DE TRÉSORERIE DÉJÀ MISES EN ŒUVRE NE DEVRAIENT PAS AVOIR D’IMPACT SIGNIFICATIF SUR LE NIVEAU ANNUEL DES DÉPENSES DE LA MISSION, MAIS LE FUTUR PLAN DE RELANCE, EN FONCTION DE SON CONTENU, POURRAIT OCCASIONNER DES MOUVEMENTS PLUS CONSÉQUENTS .....	31
1. Les conséquences budgétaires des mesures d’urgence annoncées jusque-là devraient être limitées, même si de fortes variations infra-annuelles sont à attendre.....	31
2. Le futur plan de relance pourrait avoir des conséquences sur la mission s’il comporte des mesures fiscales .....	33
<b>EXAMEN EN COMMISSION</b> .....	35
<b>PERSONNES AUDITIONNÉES PAR LA RAPPORTEURE SPÉCIALE</b> .....	37
<b>ANNEXE (DONT SOURCES UTILISÉES)</b> .....	38

## SYNTHÈSE ET CHIFFRES-CLÉS

► **La qualité de la prévision budgétaire est satisfaisante.** La dépense s'établit à 140,1 milliards d'euros en 2019, en forte augmentation par rapport à l'année précédente (+ 14,3 milliards, soit + 11,5 %). Il s'agit du plus haut niveau jamais atteint. En 2019, les remboursements et dégrèvements ont ainsi représenté 33,2 % des recettes fiscales brutes. L'exécution s'établit à un niveau supérieur à la prévision inscrite en LFI (+ 4,2 milliards, soit + 3,1 %), mais inférieur au niveau attendu en LFR (- 2,9 milliards, soit - 2 %). Le niveau de l'écart à la prévision LFI est proche de la moyenne des écarts constatés les années précédentes (en valeur absolue).

► **Les dépenses associées aux contentieux fiscaux restent très élevées et des risques importants pèsent sur les exercices à venir.** Par rapport à la LFR, l'essentiel des sous-consommations s'explique par le report du dénouement d'un contentieux exceptionnel à l'IS d'un montant de 2,6 milliards d'euros (1,9 milliard de remboursements et 0,7 milliard d'intérêts moratoires), attendu pour la fin de l'année 2019 et finalement reporté en 2020. Les dépenses associées aux contentieux fiscaux se maintiennent à un niveau préoccupant, et les niveaux atteints en 2019 restent sensiblement supérieurs à la moyenne des restitutions des dix dernières années. Ils devraient se maintenir à un niveau très élevé en 2020.

► Les **contentieux d'attribution** de taxes foncières (retards dans l'enregistrement des transactions immobilières) diminuent mais restent élevés.

► Les **informations relatives aux admissions en non-valeur** de recettes fiscales, d'amendes et de produits divers devraient être publiées dans les documents budgétaires, comme le recommande la Cour des comptes.

► La **présentation du tableau d'équilibre de la loi de finances** devrait être modifiée afin que les R&D d'impôts locaux soient comptabilisés comme de vraies dépenses de l'État, là aussi, comme le recommande la Cour des comptes depuis 2011.

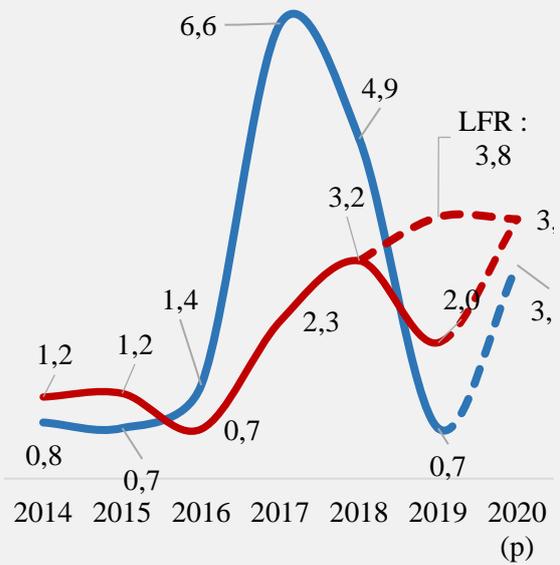
► Le **ralentissement de l'activité économique dû à la crise sanitaire** devrait conduire à une baisse importante des recettes fiscales, évaluée à - 42,7 milliards d'euros lors de la deuxième LFR. Concernant les R&D, les conséquences de la crise sur la mission restent difficiles à évaluer, et dépendront nécessairement du contenu des futurs plans de relance (annulations de charges fiscales ciblées, étalement du versement de certains acomptes, création de nouvelles dépenses fiscales, par exemple) et du rythme de la reprise. Les mesures fiscales déjà mises en œuvre (accélération des RCTVA et des remboursements de crédits d'impôts d'IS exigibles en 2020) ont un fort impact infra-annuel, mais vraisemblablement neutre sur l'année. Les conséquences agrégées des deux lois de finances rectificatives pour 2020, qui avaient déjà été votées lors de la présentation de ce rapport, sont limitées à l'échelle de la mission, conduisant *in fine* à une annulation de 270 millions d'euros environ.

### DÉCOMPOSITION DES R&D ENTRE 2017 ET 2019



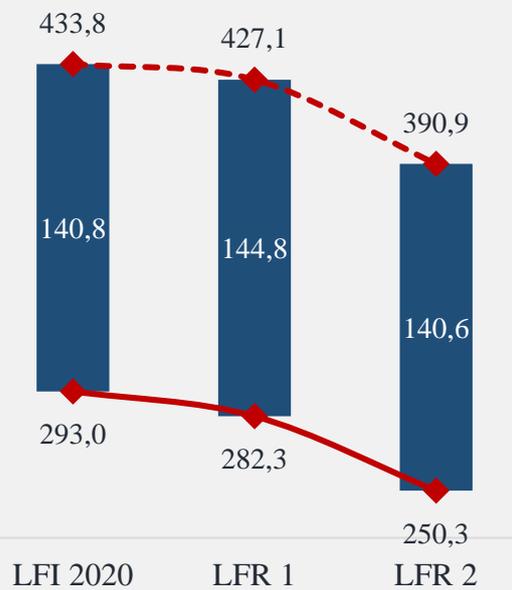
- P. 200 - Mécanisme de l'impôt
- P. 200 - Politiques publiques
- P. 200 - Gestion des produits de l'Etat
- P. 201 - Toutes actions

### COÛT BUDGÉTAIRE DES CONTENTIEUX FISCAUX



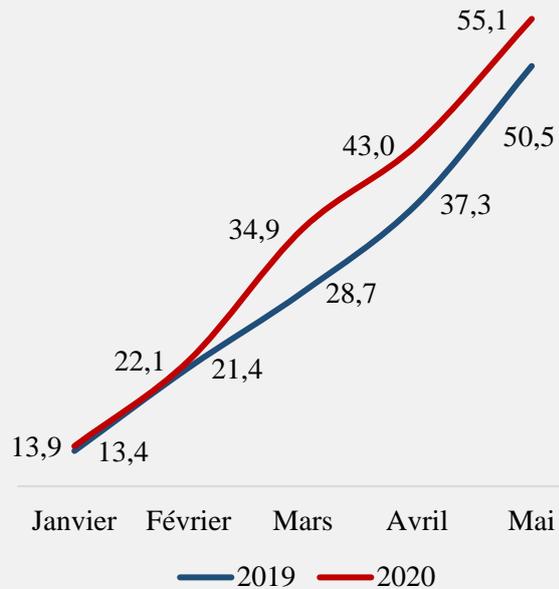
- Contentieux de série (tous impôts, avec IM)
- Contentieux individuels IS (hors contentieux de série, hors IM)

### ÉVOLUTION DES RECETTES FISCALES ET DES R&D EN 2020 (LFI, LFR-1, LFR-2)



- Recettes fiscales brutes
- Recettes fiscales nettes

### CONSÉQUENCES DES MESURES FISCALES D'URGENCE (TRESORERIE) : ÉVOLUTION MENSUELLE DES R&D, JANVIER À MAI 2019 VS. 2020



## **RECOMMANDATIONS DE LA RAPPORTEURE SPÉCIALE**

1. Faire évoluer le formulaire n° 2042 relatif à la déclaration des revenus, afin de permettre une évaluation plus fine du crédit d'impôt emploi à domicile, en y faisant figurer la nature des activités pour lesquelles des dépenses ont été engagées ;
2. Aligner la présentation du programme 201 sur celle du programme 200 ;
3. Publier dans les documents budgétaires les informations relatives aux admissions en non-valeur de recettes fiscales, d'amendes et de produits divers ;
4. Modifier la présentation du tableau d'équilibre de la loi de finances afin que les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux soient comptabilisés comme de vraies dépenses de l'État ;
5. Accélérer l'enregistrement des mutations immobilières par les services de la publicité foncière afin de limiter l'inflation des dégrèvements contentieux et gracieux de taxes foncières.



## PREMIÈRE PARTIE : L'ANALYSE DE L'EXERCICE 2019

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

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

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

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

– les sommes restituées en raison des **politiques publiques**, lorsqu'un contribuable bénéficie d'un crédit d'impôt. La mission retrace la part restituée des dépenses fiscales, mais pas la part imputée : elle ne retrace donc pas, sauf cas particulier, les réductions d'impôt ;

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

Sa présentation suit une logique comptable, le projet annuel de performances s'attachant à prévoir et à enregistrer le plus fidèlement possible l'évolution de ces dépenses, dans le respect du principe de sincérité budgétaire.

La mission comporte **deux programmes** :

– le programme 200 *Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État* ;

– le programme 201 *Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux*.

La maquette et la présentation budgétaires font l'objet de critiques récurrentes de la Cour des comptes et de la rapporteure spéciale, portant sur l'architecture budgétaire du programme 201, qui mériterait d'être alignée sur celle du programme 200, sur le tableau d'équilibre de la loi de finances, qui ne devrait pas présenter les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux comme de vraies dépenses de l'État, et sur les informations relatives aux admissions en non-valeur, qui gagneraient à être développées dans les documents budgétaires.

La rapporteure spéciale formule cinq recommandations.

## **I. EN 2019, L'AUGMENTATION DE LA DÉPENSE A ÉTÉ PLUS FORTE QUE PRÉVU**

La dépense est en forte augmentation par rapport à l'année précédente. Cette évolution prolonge la tendance constatée depuis le début des années 2000.

L'augmentation de la dépense a été plus importante que ce que la loi de finances initiale avait prévu, mais la consommation s'est finalement établie à un niveau inférieur à la révision opérée par la loi de finances rectificative.

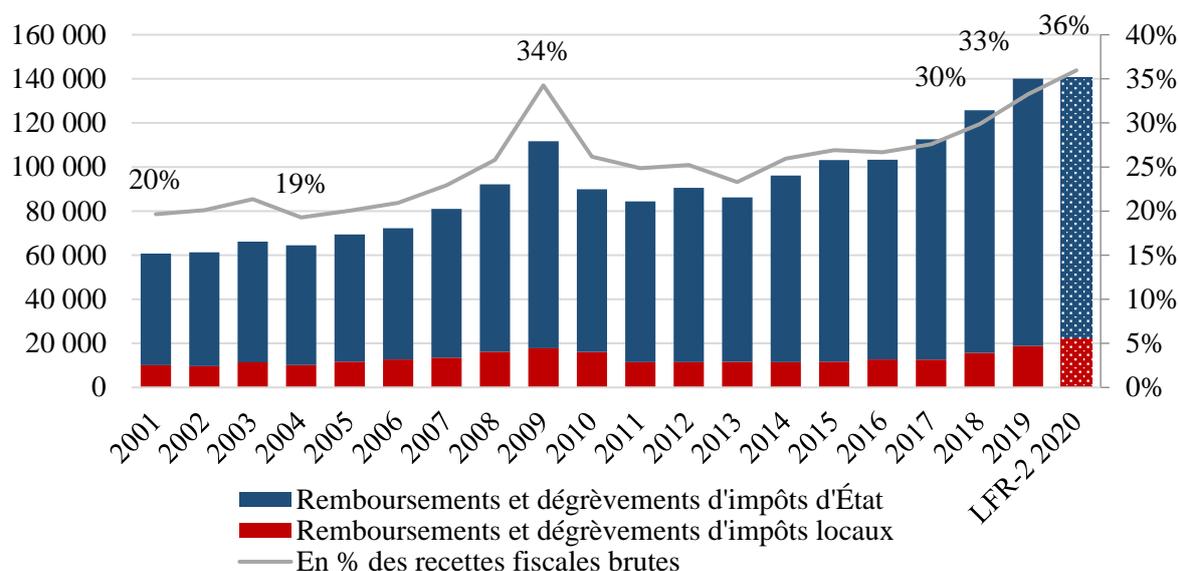
### **A. LA DÉPENSE S'ÉTABLIT À UN NIVEAU RECORD**

L'exécution 2019 s'établit à un niveau sensiblement supérieur à celle des années précédentes.

#### **1. Sur longue période, les remboursements et dégrèvements augmentent de manière tendancielle**

La mission *Remboursements et dégrèvements* constitue la plus importante mission du budget général de l'État en volume. La croissance des remboursements et dégrèvements est régulière (+ 4,8 % par an), et plus rapide que celles des recettes fiscales brutes et du PIB. Ces dépenses ont plus que doublé en vingt ans.

## ÉVOLUTION DES R&D ENTRE 2001 ET 2020



- Cette évolution s'explique :

- principalement, par une hausse tendancielle des crédits d'impôts et des dégrèvements d'impôts locaux ;
- ainsi que par l'évolution des dépenses associées à la mécanique de l'impôt, qui est toutefois erratique ;
- dans une moindre mesure, par le développement et par la meilleure comptabilisation des contentieux fiscaux.

## 2. La dépense poursuit son augmentation par rapport à 2018

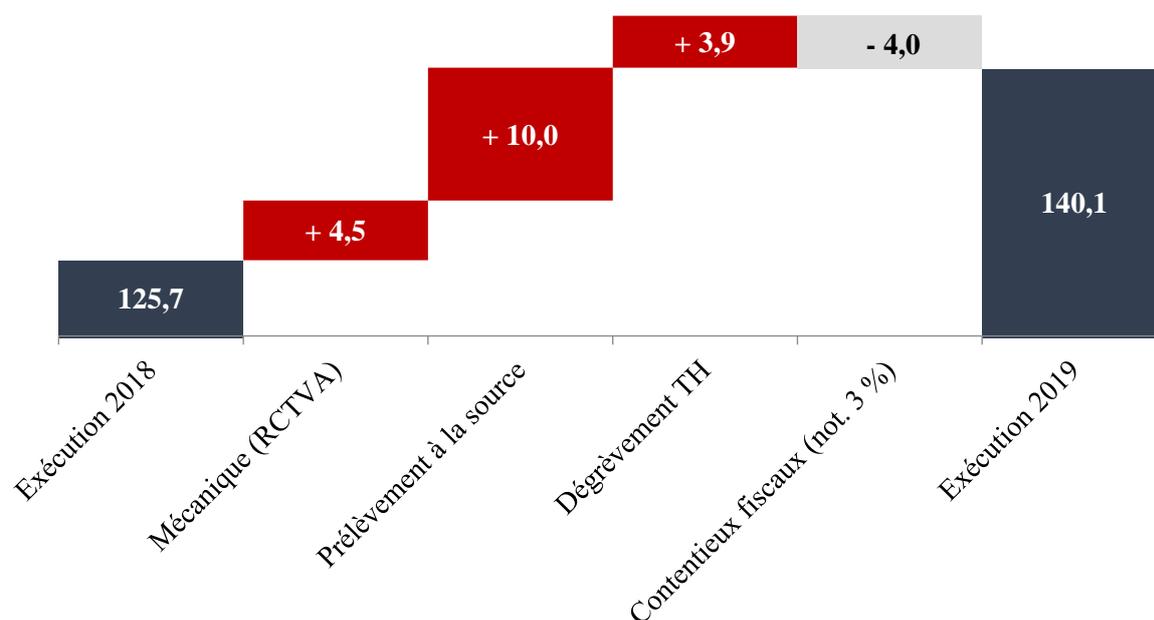
La dépense s'établit à **140,1 milliards d'euros en 2019**, en forte augmentation par rapport à l'année précédente (+ 14,3 milliards, soit + 11,5 %). Il s'agit du plus haut niveau jamais atteint. En 2019, les remboursements et dégrèvements ont ainsi représenté **33,2 % des recettes fiscales brutes**.

L'augmentation constatée par rapport à 2018 s'explique principalement :

- sur le programme 200 (impôts d'État), par la mise en place du **prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu (PAS)**, cette réforme ayant notamment nécessité la création d'un crédit d'impôt « modernisation du recouvrement », permettant la transition entre les deux systèmes, et le versement d'un acompte de réductions et de crédits d'impôt (+ 10 milliards environ), ainsi que par la croissance des **remboursements de crédits de TVA (RCTVA)**, (+ 4,5 milliards). En revanche, le coût budgétaire des contentieux fiscaux est en baisse, du fait notamment de l'extinction du contentieux « 3 % » ;

- sur le programme 201 (impôts locaux), par la montée en charge du **dégrèvement de taxe d'habitation** pour 80 % des ménages (+ 3,9 milliards).

### DES R&D EN HAUSSE PAR RAPPORT À 2018



L'évolution des remboursements et dégrèvements par action, entre 2015 et 2019, est présentée dans le tableau suivant.

### ÉVOLUTION DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS PAR PROGRAMME ET PAR ACTION, ENTRE 2015 ET 2019

(en milliards d'euros)

	2015	2016	2017	2018	LFI 2019	2019	2018- 2019	LFI-LR 2019
<b>Programme 200 (toutes actions)</b>	<b>91,5</b>	<b>90,6</b>	<b>99,9</b>	<b>110,0</b>	<b>116,0</b>	<b>121,2</b>	<b>+ 11,2</b>	<b>+ 5,2</b>
<i>dont action Mécanique de l'impôt</i>	66,6	66,9	65,7	70,2	70,3	<b>74,7</b>	+ 4,5	+ 4,4
<i>dont action Politiques publiques</i>	13,6	13,0	16,2	21,9	33,4	<b>32,7</b>	+ 10,8	- 0,7
<i>dont action Gestion des produits de l'État</i>	11,3	10,7	18,0	17,9	12,4	<b>13,9</b>	- 4	+ 1,5
<b>Programme 201 (toutes actions)</b>	<b>11,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>15,7</b>	<b>19,9</b>	<b>18,9</b>	<b>+ 3,2</b>	<b>- 1</b>
<i>dont action Impôts économiques</i>	6,3	6,7	7,0	6,8	6,3	<b>6,2</b>	- 0,6	- 0,1
<i>dont action Taxes foncières</i>	1,0	1,5	1,5	1,7	1,6	<b>1,7</b>	0	+ 0,1
<i>dont action Taxe d'habitation</i>	3,8	4,0	3,7	6,7	11,5	<b>10,6</b>	+ 3,9	- 0,9
<i>dont action Admission en non-valeur</i>	0,6	0,5	0,5	0,5	0,5	<b>0,5</b>	0	0
<b>Total mission</b>	<b>103,2</b>	<b>103,3</b>	<b>112,6</b>	<b>125,7</b>	<b>135,9</b>	<b>140,1</b>	<b>+ 14,4</b>	<b>+ 4,2</b>

Source : documents budgétaires.

Les dépenses associées aux politiques publiques (part restituée des crédits d'impôts) en matière d'impôt sur les sociétés progressent modestement (+ 0,3 milliard), principalement tirées par l'accroissement du CICE (+ 400 millions, mais en voie d'extinction) et du CIR (+ 250 millions), tandis que les restitutions associées au dispositif PTZ reculent (– 250 millions).

La rapporteure spéciale constate que, concernant le **crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile** (article 199 *sexdecies* du CGI), la déclaration fiscale n° 2042 n'exige pas du contribuable qu'il précise la nature des dépenses engagées pour bénéficier de ce crédit d'impôt : seules les sommes versées doivent être précisées <sup>(1)</sup>. Les pièces justificatives doivent être conservées par l'employeur, pour pouvoir être transmises à l'administration fiscale à sa demande <sup>(2)</sup>. De ce fait, l'administration fiscale ne dispose pas toujours de la **ventilation fine du coût de cette dépense fiscale, par nature d'activité**.

Ces dépenses sont pourtant précisément identifiées dans les textes <sup>(3)</sup> et, pour évaluer leur coût, l'administration fiscale doit procéder à des recoupements avec d'autres fichiers, ou procéder par enquête. **Cette absence d'information centralisée, exhaustive et systématique, rend plus complexe l'évaluation de cette dépense fiscale** <sup>(4)</sup>.

En 2019, le montant total de cette dépense fiscale (part restituée et part imputée) s'est élevé à près de 4,9 milliards d'euros, et a bénéficié à plus de quatre millions de ménages.

**Recommandation n° 1 : Faire évoluer le formulaire n° 2042 relatif à la déclaration des revenus, afin de permettre une évaluation plus fine du crédit d'impôt emploi à domicile, en y faisant figurer la nature des activités pour lesquelles des dépenses ont été engagées.**

---

(1) Formulaire n° 2042 relatif à la déclaration des revenus, partie 7, case 7DB ([lien](#)).

(2) « Le bénéfice de l'aide est subordonné à la condition que l'employeur dispose des pièces justifiant du paiement des salaires et des cotisations sociales, de l'identité du bénéficiaire, de la nature et du montant des prestations réellement effectuées payées à l'association, l'entreprise ou l'organisme. (...) Elles sont conservées par l'employeur qui les produit à l'administration fiscale sur demande de sa part. » ([BOI-IR-RICI-150-20-20170920](#)).

(3) Articles L. 7231-1, D. 7231-1 et D. 7233-5 du code du travail.

(4) À l'automne 2019, la rapporteure spéciale avait conduit une analyse des dépenses fiscales en matière de dépendance, et avait proposé de financer la transformation la réduction d'impôt au titre des frais de dépendance et d'hébergement pour les personnes dépendantes accueillies en établissement spécialisé en un crédit d'impôt. Pour assurer la neutralité budgétaire d'une telle mesure, il était proposé de restreindre le bénéfice du crédit d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile, pour les ménages les plus favorisés. Ces analyses étaient fondées sur des travaux d'évaluation réalisés, à sa demande, par la DLF et la Drees. Voir le focus thématique n° 1, « Les dépenses fiscales grand âge », présenté dans le rapport publié à l'occasion de l'examen du PLF pour 2020, n° 2301, annexe n° 37 ([lien](#)).

## B. L'EXÉCUTION EST SUPÉRIEURE À LA PRÉVISION INITIALE, MAIS INFÉRIEURE À LA RÉVISION OPÉRÉE DANS LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE

La dépense augmente, et elle augmente plus que prévu initialement. L'exécution s'établit ainsi à un niveau **supérieur à la prévision inscrite en LFI** (+ 4,2 milliards d'euros, soit + 3,1 %), mais **inférieur au niveau attendu en LFR** (- 2,9 milliards, soit - 2 %).

### 1. L'exécution est légèrement supérieure à la prévision LFI

Le niveau de l'écart à la prévision LFI est proche de la moyenne des écarts constatés les années précédentes (en valeur absolue).

#### ÉCARTS CONSTATÉS PAR RAPPORT AUX PRÉVISIONS (LFI – LR)

(en milliards d'euros et en %)

2014	2015	2016	2017	2018	Moyenne (VA), 2014-18	2019
- 5,9 - 5,8 %	+ 3,7 + 3,7 %	+ 3,2 + 3,2 %	- 3,7 - 3,4 %	+ 5,8 + 4,8 %	4,5 4,4 %	+ 4,2 + 3,1 %

Une valeur positive signifie que l'exécution s'établit à un niveau supérieur à la prévision LFI ; une valeur négative, que l'exécution s'établit à un niveau inférieur à la prévision LFI.

Source : documents budgétaires.

La surconsommation des crédits s'explique principalement par les dépenses du programme 200 (**impôts d'État**) :

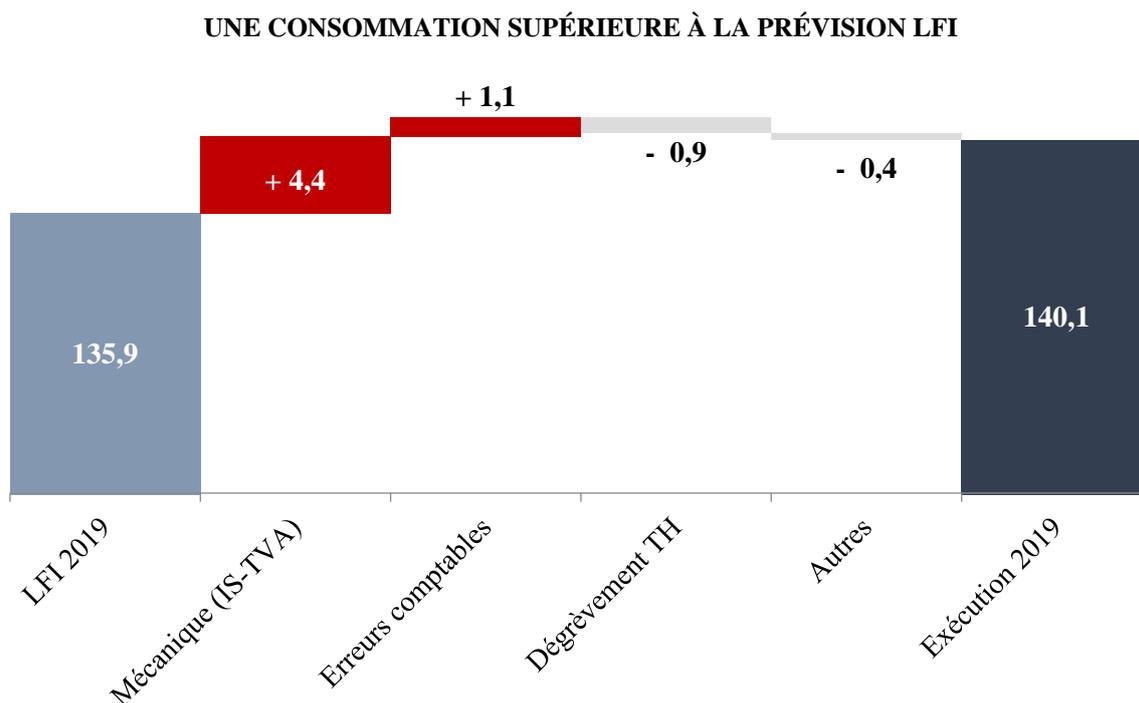
– les dépenses associées à la **mécanique de l'impôt** sont plus importantes que prévu (+ 4,4 milliards, soit + 6,2 %) : + 3,5 milliards au titre des **RCTVA**, que la Cour des comptes explique notamment par « la forte croissance de l'investissement des entreprises non financières en 2019 » et par « un déport, en 2019, de demandes de remboursement de crédits de TVA de la fin de l'année 2018 » ; et + 0,9 milliard au titre des restitutions d'excédents d'impôts sur les sociétés (**REIS**) du fait de « versements, plus élevés qu'attendus, du 5<sup>e</sup> acompte en décembre 2018 »<sup>(1)</sup> ;

– les dépenses associées à la gestion des produits de l'État s'établissent également à un niveau supérieur à la prévision, « en raison de la passation d'écritures exceptionnelles de fiscalité douanière compensant des enregistrements erronés en recette brute »<sup>(2)</sup> (**erreurs comptables**) pour près de 1,1 milliard d'euros.

(1) Cour des comptes, Mission Remboursements et dégrèvements. Note d'analyse de l'exécution budgétaire 2019, mai 2020, p. 16.

(2) Cour des comptes, op. cit, p. 17.

Le programme 201 (**impôts locaux**) présente en revanche un important niveau de **sous-consommation**, qui s'explique essentiellement par un niveau de **dégrèvements de taxe d'habitation inférieur de près de 0,9 milliard d'euros** à la prévision inscrite en LFI. À ce titre, la Cour des comptes relève que « le coût de la suppression progressive de la taxe d'habitation pour 80 % des foyers a ainsi été fortement surestimé en LFI (0,5 Md€ soit 7,3 %) ». Le reste de la sous-consommation des dégrèvements de TH (0,4 milliard d'euros) s'explique par la transformation du dégrèvement en une exonération pour les ménages bénéficiant du dispositif de « sortie en sifflet » <sup>(1)</sup>.

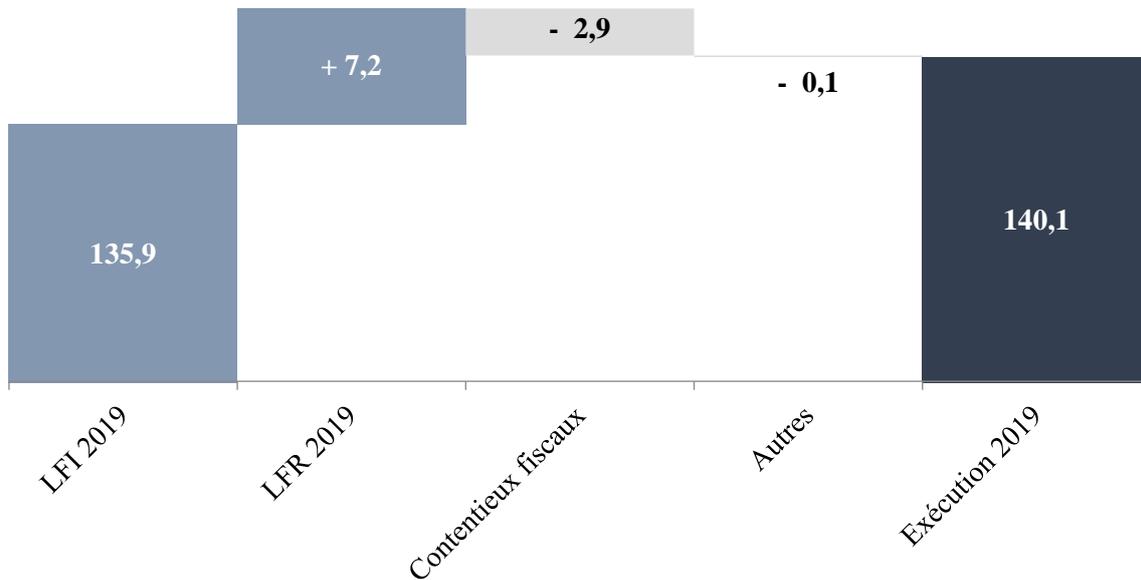


## 2. L'exécution est légèrement inférieure à la LFR

En revanche, par rapport à la LFR, l'essentiel des sous-consommations s'explique par le report du dénouement volume de contentieux finalement reporté sur l'exercice 2020 (*voir infra*).

(1) Cour des comptes, op. cit., p. 18. Il est rappelé que les compensations d'exonération de fiscalité locale étant comptabilisées au sein du prélèvement sur recettes à destination des collectivités locales, et non de la mission R&D.

### UNE CONSOMMATION INFÉRIEURE À LA RÉVISION LFR



## II. PLUSIEURS POINTS D'ATTENTION DOIVENT ÊTRE RELEVÉS

L'analyse de l'exécution appelle plusieurs remarques, concernant, d'une part, les indicateurs de performance, la maquette et la présentation budgétaires, et d'autre part, certains dégrèvements contentieux et gracieux.

### A. LA PERFORMANCE ET LA PRÉSENTATION BUDGÉTAIRE

La rapporteure spéciale relève que les indicateurs de performance se maintiennent à des niveaux élevés, mais qu'ils ne sont que partiellement atteints, et se dégradent légèrement. La présentation et l'information budgétaires pourraient de plus être améliorées. La rapporteure spéciale formule trois recommandations, rejoignant celles régulièrement avancées par la Cour des comptes.

#### 1. Les indicateurs de performance sont partiellement atteints mais se dégradent légèrement

Les indicateurs de performance définis à l'échelle de la mission traduisent la recherche d'amélioration de la qualité du service public à travers la réduction du **délai de traitement des demandes** transmises à l'administration. La définition du délai optimal est délicate : ce délai ne doit pas être trop long, pour ne pas pénaliser la trésorerie des entreprises et des ménages ; il ne doit pas non plus être trop court, pour ne pas conduire l'administration à restituer ce qui n'aurait pas dû l'être.

Ces indicateurs sont **partiellement atteints** (3 sur 4, en bleu dans le tableau ci-dessous). Ils sont tous en recul par rapport à 2018 : la part des demandes traitées dans les délais diminue (TVA-IS, IR-CAP, TH), tandis que l'ancienneté des demandes de RCTVA augmente.

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

(en %)

Programme	Indicateur (*)	2017 réalisé	2018 réalisé	2019 PAP	2019 réalisé	Cible 2020	
<b>200</b>	1.1. Part des demandes de remboursement de crédit de TVA et des restitutions de trop versé d'IS, ayant reçu une suite favorable ou partiellement favorable, traitées dans un délai égal ou inférieur à 30 jours	89,93	88,34	80	<b>88,12</b>	80	↓
	1.2. Ancienneté des demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable qui ont fait l'objet d'un remboursement (partiel ou total) dans un délai strictement supérieur à 30 jours	62	61,3	60	<b>63,9</b>	60	↓
	1.3. Taux net de réclamations contentieuses en matière d'IR et de contribution à l'audiovisuel public des particuliers traitées dans un délai de 30 jours par les services locaux	97,25	96,3	94,6	<b>95,6</b>	94,6	↓
<b>201</b>	Taux net de réclamations contentieuses relatives à la taxe d'habitation traitées dans le délai de 30 jours par les services locaux	98,19	97,1	95,5	<b>95,8</b>	95,5	↓

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

Une flèche vers le haut (↑) traduit une amélioration de l'indicateur entre 2018 et 2019, une flèche vers le bas (↓), une dégradation de l'indicateur.

Source : documents budgétaires.

La rapporteure spéciale relève néanmoins que ces résultats se maintiennent à des **niveaux satisfaisants** et que l'administration fiscale a fait face à un **nombre de demandes plus élevé que par le passé** : en matière de TVA, l'administration fiscale fait état d'un « contexte continu d'augmentation du nombre de demandes traitées (+ 3 % entre 2018 et 2019) » et précise que « le nombre de demandes traitées dans un délai strictement supérieur à 30 jours s'élève à 137 000 en 2019 contre 135 000 en 2018 ».

L'administration fiscale relève de plus qu'en matière d'**impôt sur le revenu**, « plus de 774 000 décisions (hors contrôle fiscal externe) ont été prononcées en 2019 (contre plus de 731 000 en 2018) dont environ 720 000 ont donné lieu à un dégrèvement ». Les trois motifs de dégrèvements les plus fréquents concernent les « réclamations afférentes aux charges ouvrant droit à crédit ou réduction d'impôts (156 000 en 2019), les « traitements, salaires et pensions (près de 123 000 en 2019) » et les « revenus du patrimoine (plus de 95 000 en 2019) », tandis que les dégrèvements liés à la prime pour l'emploi sont désormais très marginaux (47 dégrèvements en 2019).

En matière de **contribution à l’audiovisuel public**, près de 425 000 décisions ont été prononcées en 2019 (contre 400 000 en 2018) dont environ 414 000 ont donné lieu à un dégrèvement. Dans plus de la moitié des cas (217 000 cas), le dégrèvement prononcé fait suite à une réclamation pour non-détention de poste.

Concernant enfin la **taxe d’habitation**, l’administration précise que le léger recul de l’indicateur s’explique par « hausse du nombre de réclamations (+ 4,9 %) » ainsi que « la hausse du nombre de réclamations traitées (+ 6,5 %) » à l’occasion de « la mise en place de la réforme de la taxe d’habitation avec notamment des réclamations pour bénéficier du dégrèvement partiel de la taxe d’habitation ». Cela constitue le « premier motif de dégrèvement (51 % en nombre d’affaires et 31 % en montants dégrevés) ».

Le nombre total de demandes gracieuses traitées a en revanche fortement reculé par rapport à 2018 (– 23,3%).

Le nombre total de dossiers contentieux et gracieux traités s’est établi à 1,2 million en 2019, en léger recul par rapport à 2018 (– 1,1%).

**TAXE D’HABITATION : NOMBRE DE RÉCLAMATIONS CONTENTIEUSES  
ET DE DEMANDES GRACIEUSES TRAITÉES EN 2018 ET EN 2019**

	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>Évolution</b>
Contentieux	941 324	1 001 775	+ 6,4 %
Gracieux	322 219	247 249	– 23,3%
<b>Total</b>	<b>1 263 543</b>	<b>1 249 024</b>	<b>– 1,1%</b>

Source : direction générale des finances publiques.

## 2. La présentation budgétaire pourrait être améliorée

Concernant la présentation de la mission et la qualité de l’information budgétaire, la Cour des comptes a reconduit les recommandations qui avaient été formulées les années précédentes, et a complété l’une d’entre elles <sup>(1)</sup>. Elle recommande ainsi :

– la fixation du calendrier de mise en œuvre de l’**alignement de l’architecture du programme 201** sur celle du programme 200 (reconduite) ;

– la **publication des données relatives aux admissions en non-valeur** par année de prise en charge comptable de la créance et par impôt dans les documents budgétaires, pour les produits fiscaux (reconduite) et pour les amendes et produits divers (nouvelle) ;

(1) Cour des comptes, Mission Remboursements et dégrèvements. Note d’analyse de l’exécution budgétaire 2019, mai 2020.

– la **présentation du tableau d'équilibre** des ressources et des dépenses dans les lois de finances, qu'il faudrait modifier pour déduire des recettes fiscales brutes de l'État les seuls remboursements et dégrèvements relatifs à des impôts d'État pour la détermination des recettes fiscales nettes (reconduite).

La rapporteure spéciale reconnaît la pertinence de ces recommandations et y est favorable.

**Recommandation n° 2 : aligner la présentation du programme 201 sur celle du programme 200.**

**Recommandation n° 3 : publier dans les documents budgétaires les informations relatives aux admissions en non-valeur de recettes fiscales, d'amendes et de produits divers.**

**Recommandation n° 4 : modifier la présentation du tableau d'équilibre de la loi de finances afin que les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux soient comptabilisés comme de vraies dépenses de l'État.**

La rapporteure spéciale souligne que le renforcement des budgets informatiques en cours à la DGFIP constitue une excellente occasion de mettre en œuvre la première recommandation.

Concernant la recommandation relative à la présentation du tableau d'équilibre, la rapporteure spéciale relève que cet ajustement pourrait nécessiter de revoir le périmètre de la norme de dépense pilotable <sup>(1)</sup>.

---

(1) Article 9 de la loi n° 2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022.

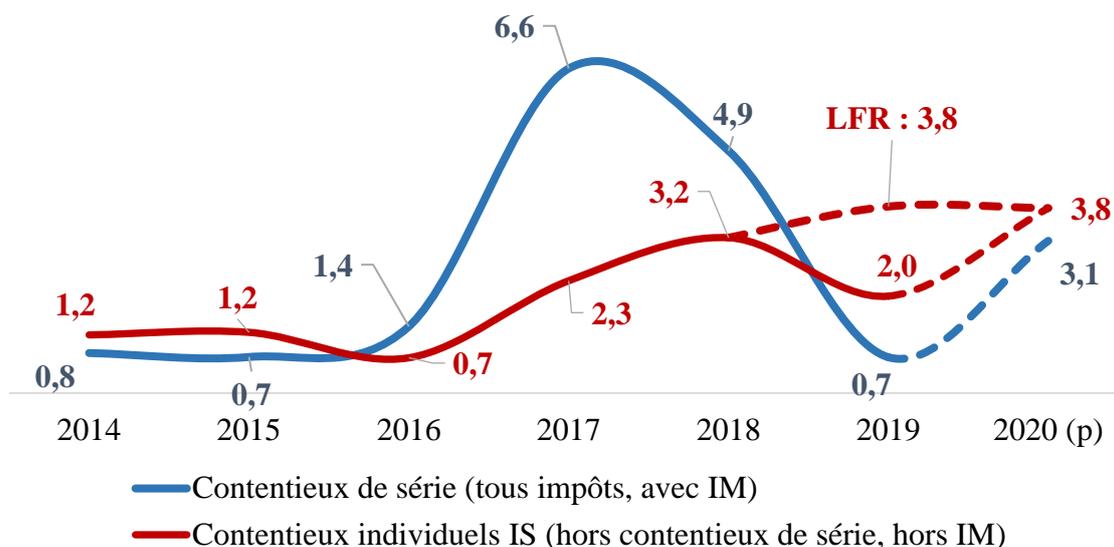
## B. LE COÛT BUDGÉTAIRE ASSOCIÉ AUX CONTENTIEUX FISCAUX RESTE IMPORTANT, ET LES DÉGRÈVEMENTS DE TAXES FONCIÈRES SE MAINTIENNENT À UN NIVEAU ÉLEVÉ

Deux postes spécifiques doivent faire l'objet de remarques particulières : d'une part, les dépenses associées aux contentieux fiscaux, qui se maintiennent à un niveau préoccupant, et d'autre part, les dégrèvements opérés suite aux contentieux d'attribution de taxes foncières, du fait du retard dans l'enregistrement des transactions immobilières, qui sont budgétairement neutres mais témoignent de difficultés d'autres natures, et qui restent élevés.

### 1. Les dépenses associées aux contentieux fiscaux se maintiennent à un niveau préoccupant

Le coût associé aux contentieux fiscaux diminue significativement en 2019 par rapport aux deux années précédentes, mais reste élevé. De plus, des risques significatifs pèsent sur 2020, du fait de plusieurs contentieux, individuels comme de série.

COÛT BUDGÉTAIRE ASSOCIÉ AUX CONTENTIEUX FISCAUX



#### a. Le coût des contentieux fiscaux individuels recule en 2019, mais un contentieux exceptionnel a été repoussé à 2020

Si les remboursements associés à des **contentieux fiscaux individuels portant sur l'impôt sur les sociétés** ont reculé en 2019, passant de 3,2 à 2,0 milliards d'euros, cette observation doit être nuancée :

– d'une part, ces remboursements restent « **sensiblement supérieurs à la moyenne des restitutions des dix dernières années** »<sup>(1)</sup> ;

(1) Cour des comptes, op. cit., p. 23.

– d’autre part, un **contentieux exceptionnel d’un montant de 2,6 milliards d’euros** (1,9 milliard de remboursements et 0,7 milliard d’intérêts moratoires), attendu pour la fin de l’année 2019 et inscrit en LFR de fin d’année, a finalement été reporté en 2020, faisant ainsi « peser un risque budgétaire sur l’année 2020 »<sup>(1)</sup>; ce contentieux a conduit à des ouvertures supplémentaires dans la première LFR pour 2020 (*voir supra*).

En 2018, la Cour avait recommandé d’« analyser les causes des contentieux unitaires à l’IS de plus de 50 millions d’euros en 2017 et 2018 pour identifier d’éventuels facteurs communs ». Elle relève en 2019 que « l’administration a mené cette analyse mais n’a pu déceler de nouveau contentieux de série qui ne fasse pas déjà l’objet d’un suivi au sein de la provision pour litiges fiscaux dans les comptes de l’État. La DGFIP a toutefois repéré, dans les dossiers analysés, la difficulté à fonder un rehaussement d’impôt sur la mise en évidence d’un établissement stable »<sup>(2)</sup>. Ces éléments confirment les premiers éléments qui avaient été transmis à la rapporteure spéciale par l’administration fiscale à l’automne 2019.

**Pour 2020**, la prévision budgétaire pour ces contentieux individuels portant sur l’IS s’établit ainsi à **3,8 milliards d’euros (hors intérêts moratoires)**.

***b. Le coût des contentieux fiscaux de série diminue fortement en 2019 du fait de la baisse des remboursements opérés dans le cadre du contentieux « 3 % dividendes », mais des risques associés à des contentieux anciens continueront de peser sur les exercices ultérieurs***

Concernant les **contentieux de série**, portant sur l’impôt sur les sociétés mais également sur d’autres impositions, le montant des restitutions opérées sur les principaux contentieux recule en 2019, et s’établit à **731 millions d’euros**, dont **190 millions d’euros d’intérêts moratoires**. Ce montant diminue fortement du fait de la baisse significative des remboursements opérés dans le cadre du contentieux « 3 % dividendes » (5,26 milliards d’euros en 2017, avec intérêts moratoires, 4,19 milliards en 2018, mais seulement 0,03 milliard en 2019).

**Pour 2020**, la prévision budgétaire relative aux contentieux de série (hors contentieux portant sur l’IS) s’établit à **3,1 milliards d’euros (avec intérêts moratoires)**.

---

(1) *En ce sens, voir l’audition du ministre de l’action et des comptes publics devant la commission des finances, le 28 janvier 2020 : « Quant au contentieux de l’impôt sur les sociétés, il s’élevait à 3,2 milliards d’euros en 2018. Estimé à 2 milliards dans la loi de finances pour 2019, il était de 3,8 milliards dans la loi de finances rectificative (LFR) pour 2019, car il intégrait le volume de contentieux finalement reporté sur l’année 2020. En exécution, il atteindra finalement 2 milliards d’euros en 2019, conformément aux prévisions de la loi de finances initiale. »*

(2) *Cour des comptes, op. cit., p. 42.*

Cette augmentation attendue s'explique par la poursuite de contentieux anciens, ainsi que par les conséquences des décisions intervenues en 2018 concernant les affaires « précompte mobilier » et « CSPE » <sup>(1)</sup>.

Concernant ce dernier contentieux, l'ordonnance permettant au président de la Commission de régulation de l'énergie de procéder au règlement des litiges par la voie transactionnelle a été prise <sup>(2)</sup> et le projet de loi de ratification a été déposé <sup>(3)</sup>. En revanche, le décret prévu à l'article 4 de cette ordonnance n'a pas encore été publié.

La rapporteure spéciale relève que **la prévision budgétaire élaborée par l'administration fiscale en matière de contentieux fiscaux de série reste très prudente**. Ainsi, la prévision budgétaire relative aux contentieux de série pour 2019, présentée au moment du dépôt du projet de loi de finances, s'établissait à 1,3 milliard d'euros ; la prévision révisée, à 785 millions ; l'exécution, à 731 millions.

Comme la rapporteure spéciale a eu l'occasion de le rappeler, ces écarts s'expliquent par de fortes incertitudes pesant sur le sens des décisions rendues par le juge, sur les délais de jugement, et sur les délais de traitement de réclamation, qui ne dépendent pas uniquement de l'administration fiscale (dans le cas où des documents complémentaires doivent être transmis par les réclamants à l'appui de leur dossier, par exemple).

***c. Le coût des intérêts moratoires reste élevé, et leur taux doit être revu d'ici la fin de l'année 2020***

Le coût des **intérêts moratoires**, tous impôts et tous contentieux confondus, s'établit à 757 millions d'euros en 2019. Il pourrait atteindre 1,5 milliard en 2020 (795 millions d'euros au titre de la LFI, auxquels il faut ajouter 700 millions du fait des ouvertures intervenues dans la deuxième LFR pour 2020).

---

(1) Pour un résumé de ces affaires, voir les précédents rapports spéciaux relatifs à la mission ainsi que le rapport d'information déposé par la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale, en conclusion des travaux de la mission d'information relative à la gestion des risques budgétaires associés aux contentieux fiscaux et non fiscaux de l'État, présenté par M. Romain Grau, Rapporteur, et Mme Véronique Louwagie, Présidente, le 17 octobre 2018, n° 1310 ([lien](#)).

(2) Ordonnance n° 2020-161 du 26 février 2020 relative au règlement transactionnel par le président de la Commission de régulation de l'énergie du remboursement de la contribution au service public de l'électricité.

(3) Projet de loi ratifiant l'ordonnance n° 2020-161 du 26 février 2020 relative au règlement transactionnel par le président de la Commission de régulation de l'énergie du remboursement de la contribution au service public de l'électricité.

## ÉVOLUTION PLURIANNUELLE DES CRÉDITS DE L'ACTION 13 DU PROGRAMME 200

(en millions d'euros)

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	LFI 2020	LFR-2 2020
13-08 Autres dont intérêts moratoires	445	491	483	1 323	1 235	757	795	1 495

Source : documents budgétaires, estimation commission des finances pour la LFR-2 2020.

Le **taux** des intérêts moratoires, payés par l'État, est égal au taux d'intérêt de retard, payés par le contribuable. Ce taux commun est actuellement fixé à 0,20 % par mois, soit 2,4 % par an, depuis la deuxième loi de finances rectificative pour 2017 <sup>(1)</sup>.

Lors de la modification du taux, à l'automne 2017, il avait été décidé de fixer une **date d'échéance au 31 décembre 2020**, date à laquelle ces taux devront être de nouveau revus.

Le taux des intérêts moratoires apparaît **particulièrement élevé au regard de l'environnement actuel des taux d'intérêt** <sup>(2)</sup>. Être en situation de litige fiscal contre l'État, lorsque l'on a de fortes chances de le gagner, peut ainsi constituer un très bon placement. La rapporteure spéciale relève qu'envisager une évolution du taux des intérêts moratoires nécessite toutefois de prendre en compte **plusieurs éléments** :

– premièrement, il ne faut pas uniquement étudier le coût brut des intérêts moratoires, mais son **coût net**, c'est-à-dire la différence entre les recettes issues du paiement des intérêts de retard et les dépenses réalisées pour le paiement des intérêts moratoires, car ces deux taux sont égaux. **La rapporteure spéciale a demandé à l'administration fiscale une évaluation du montant annuel des intérêts de retards, afin de pouvoir procéder à l'évaluation de ce coût net ;**

– deuxièmement, le niveau de ces taux présente une **dimension incitative** : il doit inciter le contribuable à s'acquitter rapidement de ses impôts, et inversement, il doit pousser l'État à restituer rapidement les créances. Le taux des intérêts moratoires ne mesure pas uniquement le prix du temps : il doit s'en détacher et lui être supérieur ;

– troisièmement, la modification du taux à l'instant « t » ne porte que sur les **intérêts courus à partir de la date d'entrée en vigueur du nouveau taux** : elle n'aura pas de conséquences sur les intérêts déjà acquis, et l'impact sur le coût budgétaire agrégé sera lissé dans le temps.

(1) Art. 55 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017, modifiant les articles 440 bis du code des douanes et 1727 du code général des impôts.

(2) Annexe n° 37 « Remboursements et dégrèvements » au rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire, sur le projet de loi de finances pour 2018, par Mme Christine Pirès Beaune, rapporteure spéciale, n° 273 ([lien](#)).

Ces éléments font que la détermination du juste niveau du taux des intérêts moratoires et de retard constitue un exercice délicat, mais la question devra se poser lors de la discussion du prochain projet de loi de finances.

## **2. Les contentieux d'attribution de taxes foncières se maintiennent à un niveau élevé**

Les **contentieux d'attribution de taxes foncières** sont liés au fait que, en raison d'une mise à jour trop lente de la publicité foncière, des avis d'imposition sont envoyés à un contribuable qui n'est pas le bon ; ce contribuable obtient ensuite l'annulation de l'avis et est dégrevé à due concurrence.

Ces contentieux n'ont d'impact ni sur le budget de l'État, ni sur le budget des collectivités territoriales, mais la situation n'est pas optimale :

– elle induit, du point de vue de l'administration, des coûts de gestion supplémentaires : les services fiscaux doivent d'abord dégrever l'impôt et le réémettre ;

– les notaires doivent attendre plus longtemps avant de solder le compte de leurs clients ;

– le contribuable doit effectuer des démarches pour obtenir l'annulation de la taxe, et cela peut donner une image négative des services fiscaux.

Cette situation s'explique par le dynamisme du marché immobilier, ainsi que par des facteurs structurels, liés au fonctionnement et à l'organisation des services de la publicité foncière et de leurs échanges avec les notaires. Des réformes ont été initiées par l'administration fiscale, en lien avec les notaires, permettant l'automatisation et la dématérialisation de ces échanges. Ces réformes vont dans le bon sens, et commencent à porter leurs fruits, mais il faudrait néanmoins les accélérer.

En 2019, ces contentieux **se maintiennent à un niveau élevé**, à 490 millions d'euros, malgré un **léger recul** par rapport à 2018 (538 millions).

Le nombre total de dossiers contentieux et gracieux traités s'est établi à 382 849 en 2019, en légère hausse par rapport à 2018 (+ 3,3 %). 88 352 dossiers relatifs à des erreurs d'attribution ont été traités (+ 12 % par rapport à 2018).

Ces dossiers représentent 26,7 % du nombre total de dossiers contentieux traités en matière de taxes foncières en 2019.

**TAXES FONCIÈRES : NOMBRE DE RÉCLAMATIONS CONTENTIEUSES  
ET DE DEMANDES GRACIEUSES TRAITÉES EN 2018 ET EN 2019**

	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>Évolution</b>
Contentieux	312 160	330 799	+ 6,0%
<i>Dont erreurs d'attribution</i>	78 801	88 352	+ 12,1%
Gracieux	58 137	51 630	- 11,2%
<b>Total</b>	<b>370 297</b>	<b>382 429</b>	<b>+ 3,3%</b>

*Source : direction générale des finances publiques.*

La rapporteure spéciale insiste sur la nécessité d'accélérer l'enregistrement des mutations immobilières par les services de la publicité foncière afin de limiter l'inflation des dégrèvements contentieux et gracieux de taxes foncières. Elle suivra ce point avec attention.

**Recommandation n° 5 : accélérer l'enregistrement des mutations immobilières par les services de la publicité foncière afin de limiter l'inflation des dégrèvements contentieux et gracieux de taxes foncières.**

## **SECONDE PARTIE : LES CONSÉQUENCES BUDGÉTAIRES DE LA CRISE ACTUELLE**

La trajectoire adoptée en loi de finances initiale pour 2020 prévoyait une poursuite de la hausse de la dépense à court terme, suivie d'une baisse à moyen terme.

Les conséquences de la crise actuelle sur la mission restent difficiles à évaluer. L'évolution spontanée des R&D est délicate à anticiper et la prévision révisée reste, à ce stade, proche de la prévision initiale.

L'évolution de la dépense, en 2020, et au cours des années suivantes, dépendra du contenu des futurs plans de relance, et du rythme de la reprise.

### **I. LA TRAJECTOIRE ADOPTÉE EN LFI 2020**

La trajectoire adoptée en loi de finances initiale pour 2020 prévoyait une poursuite de la hausse de la dépense à court terme, suivie d'une baisse à moyen terme.

#### **A. UNE POURSUITE DE LA HAUSSE DE LA DÉPENSE À COURT TERME...**

La LFI pour 2020 évaluait à **140,8 milliards d'euros** le montant des remboursements et dégrèvements ouverts (117,7 milliards au titre des impôts d'État, et 23,2 milliards au titre des impôts locaux), soit une augmentation de 4,9 milliards par rapport à la LFI pour 2019, et de 0,7 milliard par rapport à l'exécution 2019.

En 2020, en principe, les dépenses de la mission devaient ainsi évoluer significativement en raison d'évolutions fiscales :

- à la baisse, par l'extinction progressive du CICE ;
- compensées à la hausse, d'une part, par l'arrivée de la réforme du PAS en régime de croisière, impliquant une restitution d'acomptes excédant l'impôt dû, et d'autre part, par l'application de la dernière tranche de la suppression de la taxe d'habitation pour 80 % des revenus, conduisant à un dégrèvement intégral pour ces personnes.

## **B. ...PRÉALABLE À UNE BAISSÉ À MOYEN TERME**

En revanche, à moyen terme, les crédits de la mission sont attendus en diminution, du fait de la disparition totale du CICE (qui allégera la dépense à l'échelle de la mission à hauteur de 10 milliards d'euros environ) et de la taxe d'habitation (à hauteur de 15 milliards par rapport à 2020).

## **II. LE RALENTISSEMENT DE L'ACTIVITÉ CONSÉCUTIF À LA CRISE SANITAIRE FAIT NÉANMOINS PESER UNE FORTE INCERTITUDE DÈS L'EXÉCUTION 2020**

L'évolution spontanée des R&D est difficile à évaluer et la prévision révisée reste, à ce stade, proche de la prévision initiale. Les mesures fiscales déjà mises en œuvre ont un fort impact infra-annuel, mais celui-ci sera vraisemblablement neutre sur l'année.

### **A. L'ÉVOLUTION SPONTANÉE DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS DU FAIT DE LA CRISE SANITAIRE ET DU RALENTISSEMENT DE L'ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE EST DIFFICILE À ÉVALUER, ET LES RÉVISIONS OPÉRÉES PAR LES DEUX PREMIÈRES LOIS DE FINANCES RECTIFICATIVES SONT LIMITÉES**

L'évolution spontanée des remboursements et dégrèvements du fait de la crise est difficile à estimer. La deuxième loi de finances rectificative pour 2020 a conduit à l'annulation de 2,9 % des crédits de la mission.

Les mesures fiscales déjà mises en œuvre ont un fort impact infra-annuel, mais celui-ci sera vraisemblablement neutre sur l'année. Le futur plan de relance pourrait avoir des conséquences sur la mission s'il comporte des mesures fiscales.

#### **1. L'évolution spontanée des remboursements et dégrèvements du fait de la dégradation de la conjoncture économiques est difficile à estimer**

Les remboursements et dégrèvements correspondent à l'écart entre les recettes fiscales brutes et nettes. En période de crise, leur évolution est difficile à anticiper.

À long terme, l'évolution spontanée des recettes fiscales nettes dépend naturellement de l'évolution attendue de l'activité économique : l'élasticité spontanée des recettes fiscales nettes au PIB <sup>(1)</sup> s'établit ainsi à un niveau proche de l'unité. À court terme, en revanche, l'évolution des recettes fiscales nettes aurait tendance à « sur-réagir » aux variations brutales de la conjoncture : l'élasticité spontanée des recettes fiscales nettes a ainsi atteint 3,9 en 2009, contre 1,2 en 2008 <sup>(2)</sup>.

---

(1) C'est-à-dire l'intensité de la variation des recettes fiscales nettes en fonction de la variation du PIB.

(2) Cour des comptes, NEB relative aux recettes de l'État en 2012, 2013.

De plus, l'**évolution attendue de l'activité économique** – l'ampleur de la récession attendue en 2020 – est susceptible de faire l'objet de plusieurs réévaluations dans un futur proche.

L'**évolution des remboursements et dégrèvements** nécessite une analyse encore plus fine, et est dès lors **plus difficile à modéliser**.

En effet, cette analyse doit tenir compte de la **situation individuelle de départ des agents**, particuliers comme professionnels, de l'évolution de leur **comportement** (consommation, épargne, investissement), et de l'utilisation qu'ils font des **outils leur permettant de moduler leur impôt** (comme le site [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr) pour le prélèvement à la source).

Les dynamiques à l'œuvre à l'échelle de la mission sont ainsi **multiples et différenciées**, selon l'impôt considéré et le motif du remboursement (mécanisme de l'impôt, dépense fiscale, contentieux et gracieux). Plusieurs mécanismes peuvent jouer de manière simultanée, et parfois de manière contradictoire.

Ainsi, par exemple, face à un ralentissement brutal de l'activité économique, la fragilisation de la situation financière des contribuables peut conduire à une augmentation des remises gracieuses, et ce dès l'année « n ». L'évolution des remboursements de crédit de TVA est en revanche plus complexe : la chute de la consommation ralentit la collecte de TVA, tandis que la baisse des achats fait diminuer le montant de la TVA déductible ; le solde (donc le montant de TVA restituée) dépendra de la rapidité de la reprise économique.

En année « n + 1 », les montants d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés restitués sont plutôt susceptibles d'évoluer à la hausse, si les contribuables n'ont pas suffisamment bien anticipé leurs éventuelles baisses de revenu et n'ont pas modulé leurs prélèvements en conséquence en année « n ».

Au total, l'**estimation théorique et a priori de l'évolution spontanée des remboursements et dégrèvements du fait du ralentissement économique est très délicate**.

## **2. La deuxième loi de finances rectificative pour LFR-2 a annulé 4,2 milliards d'euros en AE et en CP sur la mission**

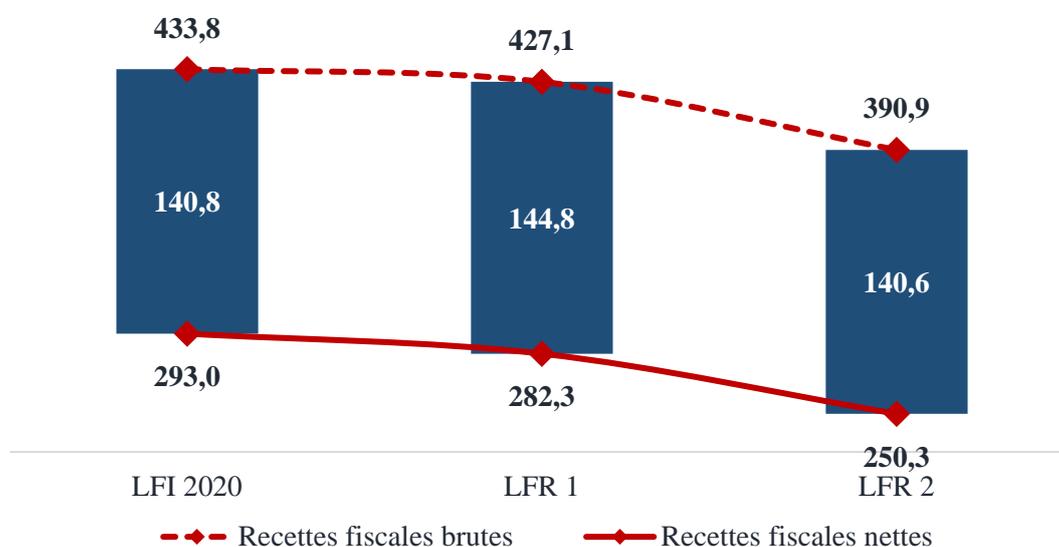
Le ralentissement de l'activité économique dû à la crise sanitaire devrait conduire à une **baisse importante des recettes fiscales nettes** : celles-ci s'établiraient désormais à 250,3 milliards d'euros en 2020, au lieu de 293 milliards en LFI, soit une baisse – **42,7 milliards d'euros** <sup>(1)</sup>.

La modification des prévisions de recettes fiscales a également concerné les remboursements et dégrèvements, dans une moindre mesure.

---

(1) Rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances rectificative pour 2020, par M. Laurent Saint-Martin rapporteur général (n° 2820).

**ÉVOLUTION DES RECETTES FISCALES ET DES R&D EN 2020  
(LFI, LFR-1, LFR-2)**



Les deux lois de finances rectificatives pour 2020 ont procédé à des mouvements d'ampleur modérée, et contradictoires (+ 4 milliards d'euros en LFR-1, soit + 2,8 %, puis - 4,2 milliards en LFR-2, soit - 2,9 %), conduisant *in fine* à une annulation de 270 millions d'euros environ, en AE et CP, à l'échelle de la mission.

**CRÉDITS DISPONIBLES SUR LA MISSION EN 2020**

(en milliards d'euros)

	LFI 2020	LFR-1 2020	LFR-2 2020	LFR (1) + LFR (2)	LFI + LFR (1) + LFR (2)
P. 200	117,7	+ 4,6	- 4,2	+ 0,3	118,0
P. 201	23,2	- 0,6	-	- 0,6	22,6
<b>Mission</b>	<b>140,8</b>	<b>+ 4,0</b>	<b>- 4,2</b>	<b>- 0,3</b>	<b>140,6</b>

Source : lois de finances.

Les ouvertures et annulations opérées par la **première LFR** ne sont **pas imputables à la crise sanitaire**.

### **Justification des ouvertures et annulations opérées par la LFR-1 pour 2020**

S'agissant du programme 200 *Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État*, cette augmentation s'explique :

- par l'intégration d'un contentieux unitaire de l'IS estimé à 2,6 milliards d'euros ;
- par l'augmentation de 1,1 milliard d'euros de R&D d'IS liés à la mécanique de l'impôt, résultant d'une révision à la baisse du solde net de l'IS en 2020. L'exécution du 5<sup>ème</sup> acompte 2019 suggère en effet que le bénéfice imposable 2019 serait un peu moins dynamique que prévu en LFI. Cette révision à la baisse du solde net entraîne une hausse mécanique des remboursements d'excédents d'acomptes en 2020. À ce stade, il ne s'agit que d'une première estimation car il faut attendre la liquidation du solde en juin pour obtenir une première lecture du niveau du bénéfice imposable 2019 définitif ;
- par l'augmentation de 1 milliard d'euros d'IR liés à des politiques publiques. Cette révision résulte essentiellement de l'exploitation des dernières données de prélèvements à la source, qui ont conduit à une révision à la hausse des montants d'IR émis et remboursés.

Sur le programme 201 *Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux* :

- la grande majorité de l'annulation (500 millions d'euros environ) provient de la baisse des recettes globale, en lien avec la révision à la baisse de la croissance ;
- le reste vient de la révision à la marge du montant total des exonérations de TH, en lien avec les dernières infos comptables.

*Source : cabinet du MACP.*

Inversement, la direction générale des finances publiques précise que les annulations opérées par la **deuxième LFR** tirent la conséquence de la **dégradation de l'environnement macroéconomique du fait de la crise sanitaire, à hauteur de – 4,2 milliards en LFR-2, soit – 2,9 %**.

Selon le rapport de M. Albéric de Montgolfier fait sur le deuxième PLFR pour 2020, « cette dernière annulation [...] se concentre sur la TVA (– 2,9 milliards d'euros), en raison de l'importance des remboursements et dégrèvements portant sur cet impôt, l'impôt sur les sociétés (– 0,7 milliard d'euros) et l'impôt sur le revenu (– 0,5 milliard d'euros) étant concernés dans une moindre mesure » <sup>(1)</sup>.

---

(1) Rapport fait au nom de la commission des finances du Sénat sur le projet de loi de finances rectificative, adopté par l'Assemblée nationale, pour 2020, par M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général (session ordinaire de 2019-2020, n° 406).

### **Explication des annulations opérées par la LFR-2 pour 2020**

Les baisses de recettes fiscales conduisent en principe à des baisses des recettes fiscales brutes mais également à de moindres remboursements d'impôts aux contribuables.

La taxe sur la valeur ajoutée est l'impôt qui porte le plus de remboursements et dégrèvements. Par conséquent, l'ajustement auquel il a été procédé en LFR-2 est relativement plus important sur cet impôt.

S'agissant de l'IS, les remboursements et dégrèvements sont moitié moindre que ceux de la TVA. En outre, la baisse des recettes fiscales brutes conduit à davantage de restitutions de crédits d'impôts (relativement aux imputations, qui ont un impact seulement sur les recettes brutes), ce qui peut expliquer aussi la moindre hausse des R&D.

*Source : direction générale des finances publiques.*

## **B. LES MESURES FISCALES DE TRÉSORERIE DÉJÀ MISES EN ŒUVRE NE DEVRAIENT PAS AVOIR D'IMPACT SIGNIFICATIF SUR LE NIVEAU ANNUEL DES DÉPENSES DE LA MISSION, MAIS LE FUTUR PLAN DE RELANCE, EN FONCTION DE SON CONTENU, POURRAIT OCCASIONNER DES MOUVEMENTS PLUS CONSÉQUENTS**

Les mesures fiscales déjà mises en œuvre ont un fort impact infra-annuel, mais celui-ci sera vraisemblablement neutre sur l'année. Le futur plan de relance pourrait avoir des conséquences sur la mission s'il comporte des mesures fiscales.

### **1. Les conséquences budgétaires des mesures d'urgence annoncées jusque-là devraient être limitées, même si de fortes variations infra-annuelles sont à attendre**

À ce stade, les **mesures d'urgence mises en œuvre par le Gouvernement** devraient avoir des **conséquences limitées sur la consommation finale des crédits en 2020**.

En effet, les **remboursements accélérés des crédits d'impôt sur les sociétés restituables en 2020** (CIR, CICE, CI concernant certains secteurs en difficulté) et des crédits de TVA pourraient conduire à une hausse des remboursements dus à la mécanique de l'impôt au premier semestre.

Il s'agit toutefois d'une mesure de trésorerie, neutre du point de vue des recettes nettes. Ses effets budgétaires ne devraient être qu'infra-annuels, le « stock » d'impôt restitué au premier semestre limitant d'autant le solde à verser au second.

Le programme de stabilité pour 2020 classe ainsi ces mesures comme étant « sans impact sur le solde public ».

Mesures sans impact sur le solde public		
<b>Remboursement anticipé de crédits d'impôt</b>	23 Md€	– Créance à l'IS : 3 Md€ pour le CIR, 6 Md€ pour le CICE, 1 Md€ pour les autres CI et environ 10 Md€ pour les REIS. – Créances de TVA : 8 Md€ sur trois mois. <i>Hypothèse : taux de recours de 75 % sur les créances à l'IS, et 100 % sur les créances de TVA.</i>

Source : Programme de stabilité 2020, page 3

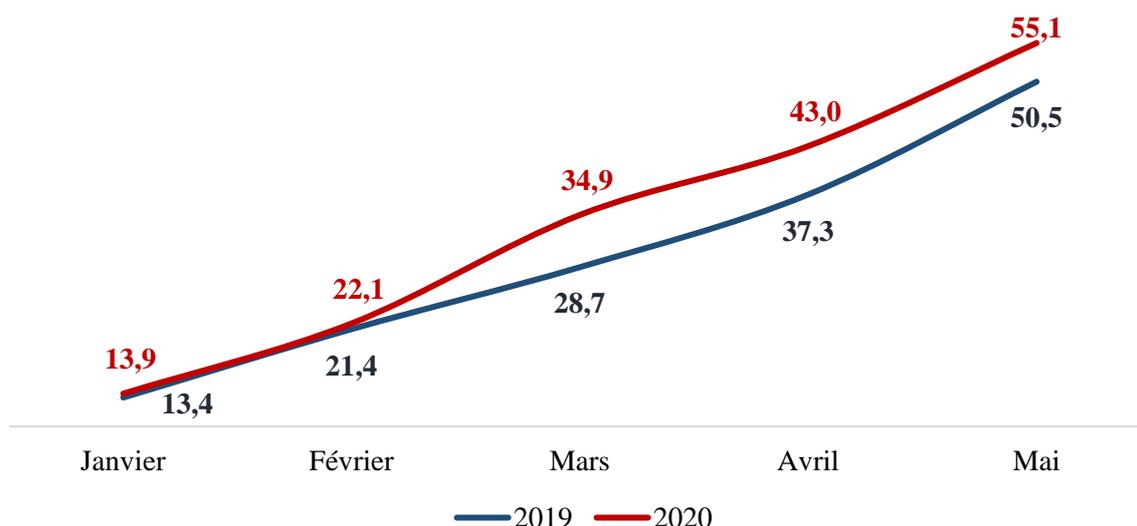
D'après la direction générale des finances publiques :

– les impacts budgétaires infra-annuels de la **restitution accélérée des crédits d'impôt d'IS** de 2020 s'élèvent à + 1 milliard d'euros en mars 2020 par rapport à mars 2019, + 1,5 milliard en avril, mais – 0,8 milliard en mai ;

– concernant les **remboursements accélérés de crédits de TVA**, des dépenses supplémentaires de 5 milliards d'euros sont constatées par rapport à mars et avril 2019 (4 milliards au titre des mesures de bienveillance, 1 milliard au titre de dépôts supplémentaires par les entreprises ou de moindre chiffre d'affaires).

Les données issues de *Chorus* confirment ces éléments et, à l'échelle des deux programmes, la dépense est en « avance » de 4,6 milliards d'euros à la fin du mois de mai 2020, par rapport à 2019 (+ 8 %).

ÉVOLUTION MENSUELLE DES R&D  
ENTRE JANVIER ET MAI, 2019 VS. 2020



## 2. Le futur plan de relance pourrait avoir des conséquences sur la mission s'il comporte des mesures fiscales

Plus fondamentalement, le contenu du futur plan de relance et le rythme de la reprise auront probablement des conséquences sur l'évolution des remboursements et dégrèvements.

L'annulation de charges fiscales, le report ou l'étalement du versement de certains acomptes, ou la création de nouveaux crédits d'impôts pourraient ainsi tirer les remboursements et dégrèvements à la hausse.

Par comparaison, en 2009, l'essentiel de la hausse des remboursements et dégrèvements (+ 19,5 milliards d'euros) provenait des mesures fiscales inscrites dans le plan de relance de l'économie <sup>(1)</sup>.

La direction générale des finances publiques a attiré l'attention de la rapporteure spéciale sur le fait que les incertitudes entourant l'évolution de l'environnement macroéconomique étant particulièrement fortes, **l'écart de la consommation à la prévision** pourrait être plus important que par le passé, en 2020 comme les années suivantes.

En 2009, l'exécution avait alors dépassé la prévision de 10 milliards d'euros environ (+ 10 %).

---

(1) *Cour des comptes*, Résultats et gestion budgétaire de l'État - Exercice 2009, p. 12.



## **EXAMEN EN COMMISSION**

*Lors de sa réunion de 15 heures, le 3 juin 2020, la commission des finances, réunie en commission d'évaluation des politiques publiques, a entendu Mme Christine Pires-Beaune, rapporteure spéciale sur les crédits de la mission Remboursements et dégrèvements.*

*La vidéo de cette réunion est disponible sur le site de [l'Assemblée nationale](#).*

*Le compte-rendu le sera très prochainement.*



## **PERSONNES AUDITIONNÉES PAR LA RAPPORTEURE SPÉCIALE**

### **Cour des comptes**

– M. Louis-Paul Pelé, conseiller maître en service extraordinaire, rapporteur général du rapport sur le budget de l'État

– M. Christophe Strassel, conseiller maître, secrétaire général du conseil des prélèvements obligatoires

– M. Olivier Vazeille, conseiller référendaire

### **Direction générale des finances publiques**

– M. Audran Le Baron (GF)

– M. Denis Boisnault (GF3C)

– Mme Florence Lerat (JF2)

– M. Olivier Lefoulon (JF2A)

### **Direction du budget**

– M. Mehdi Aouat (1BR)

– M. Hugo Le Floc'h (5BCL)

– M. Jalal Froug (5BCL)

## ANNEXE (DONT SOURCES UTILISÉES)

– Cour des comptes, *Mission Remboursements et dégrèvements. Note d'analyse de l'exécution budgétaire 2019*, mai 2020.

– Cour des comptes, *Résultats et gestion budgétaire de l'État, exercice 2009*, mai 2010.

– Documents budgétaires relatifs à la mission *Remboursements et dégrèvements*, évaluations préalables et exposés des motifs des projets de lois de finances, et notamment des deux projets de lois de finances rectificatives pour 2020.

– Rapport d'information déposé par la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale, en conclusion des travaux de la mission d'information relative à la gestion des risques budgétaires associés aux contentieux fiscaux et non fiscaux de l'État, présenté par M. Romain Grau, rapporteur, et Mme Véronique Louwagie, présidente, le 17 octobre 2018, n° 1310.

– Extractions *Chorus*.