

N° 4524

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

QUINZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 7 octobre 2021

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 2022** (n° 4482),

PAR M. LAURENT SAINT-MARTIN,
Rapporteur général
Député

ANNEXE N° 36 :

REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS

MME CHRISTINE PIRES BEAUNE
Rapporteuse spéciale
Députée

SOMMAIRE

| | Pages |
|--|-------|
| PRINCIPALES OBSERVATIONS DE LA RAPPORTEURE SPÉCIALE... | 5 |
| DONNÉES CLÉS | 6 |
| INTRODUCTION | 7 |
| I. LES CRÉDITS DU PROGRAMME 200 <i>REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS D'ÉTAT</i> DEMEURENT À UN NIVEAU ÉLEVÉ MAIS STABILISÉ | 11 |
| A. LA REPRISE DE L'ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE INFLUE NETTEMENT SUR LES RESTITUTIONS LIÉES À LA MÉCANIQUE DE L'IMPÔT | 12 |
| 1. La forte reprise attendue de l'activité économique devrait accroître les crédits de taxe sur la valeur ajoutée et réduire les trop-versés d'impôt sur les sociétés..... | 12 |
| 2. L'accélération du traitement des restitutions reste à concilier avec l'impératif de sécurisation des demandes | 14 |
| B. LES REMBOURSEMENTS LIÉS AUX POLITIQUES PUBLIQUES NE SEMBLent PAS PRÈS DE FLÉCHIR..... | 15 |
| 1. L'extinction du CICE est plus que compensée par la mise en place du crédit d'impôt contemporain pour les services à la personne | 16 |
| 2. L'expérimentation de la prise en compte instantanée du crédit d'impôt pour l'emploi à domicile met en exergue le coût de celui-ci pour les finances publiques | 17 |
| 3. Le coût du crédit d'impôt recherche ne cesse de s'élever alors que ses résultats apparaissent mitigés | 20 |
| C. LE NIVEAU DES RESTITUTIONS LIÉES À LA GESTION DES PRODUITS DE L'ÉTAT RESTE SOUS LA MENACE D'IMPORTANTES DÉGRÈVEMENTS CONTENTIEUX | 22 |
| 1. Une prévision qui demeure stable dans l'incertitude des décaissements à venir.... | 23 |
| 2. L'évaluation du coût des contentieux fiscaux reste un exercice difficile | 25 |
| 3. L'abandon des créances fiscales doit être mieux encadré | 27 |

| | |
|---|----|
| II. L'ÉVOLUTION DES CRÉDITS DU PROGRAMME 201 | |
| REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX EST | |
| MARQUÉE PAR LES DIFFÉRENTES RÉFORMES DE LA FISCALITÉ | |
| LOCALE | 29 |
| A. LE NIVEAU DES RESTITUTIONS D'IMPOSITIONS LOCALES EST | |
| APPELÉ À DURABLEMENT RESTER INFÉRIEUR À 7 MILLIARDS | |
| D'EUROS..... | 31 |
| 1. Des crédits en baisse qui continuent d'occuper une place à part dans la mission .. | 31 |
| 2. La baisse des impôts de production et la suppression progressive de la taxe | |
| d'habitation expliquent le niveau atteint par les remboursements et | |
| dégrèvements d'impôts locaux..... | 33 |
| B. LE MONTANT DES DÉGRÈVEMENTS DE TAXE FONCIÈRE EN RAISON | |
| D'ERREURS D'ATTRIBUTION DEMEURE TROP ÉLEVÉ | 35 |
| 1. Des erreurs d'attribution imputables aux retards d'enregistrement des mutations | |
| immobilières..... | 35 |
| 2. Des solutions à chercher dans la dématérialisation des procédures et la | |
| coopération avec les notaires | 37 |
| 3. Un problème qui ne sera pas résolu sans renforcer les effectifs au moins | |
| temporairement | 38 |
| EXAMEN EN COMMISSION | 39 |
| LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES PAR LA RAPPORTEURE | |
| SPÉCIALE | 41 |

L'article 49 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) fixe au 10 octobre la date limite pour le retour des réponses aux questionnaires budgétaires.

À cette date, 100 % des réponses étaient parvenues à la commission des finances.

PRINCIPALES OBSERVATIONS DE LA RAPPORTEURE SPÉCIALE

En 2022, les crédits de la mission *Remboursements et dégrèvements* devraient représenter l'équivalent de 31 % des recettes fiscales brutes, soit 130,6 milliards d'euros (en AE comme en CP). Ce montant est comparable à celui prévu par la loi de finances pour 2021.

Après le pic atteint en 2020 (37 % des recettes fiscales brutes et 151 milliards d'euros), le niveau de ces restitutions est revenu à celui d'avant la crise sanitaire. Il demeure néanmoins nettement élevé dans une perspective de long terme. **En vingt ans, les remboursements et dégrèvements ont plus que doublé alors que, dans le même temps, les recettes fiscales brutes n'ont progressé que de 40 %.**

Concernant le programme 200 *Impôts d'État*, évalué à 124 milliards d'euros, deux évolutions importantes en volume sont attendues : l'augmentation de près de 6 milliards d'euros des remboursements de **crédits de taxe sur la valeur ajoutée (TVA)** et la diminution d'environ 4 milliards d'euros des restitutions **d'excédents d'impôt sur les sociétés (IS)**. Ces deux dynamiques opposées résultent en fait d'une même prévision, celle de la reprise de l'activité économique après la crise sanitaire.

Le programme demeure témoin de l'importance de deux dépenses fiscales majeures : le **crédit d'impôt recherche (CIR)** et le **crédit d'impôt pour l'emploi à domicile**, dont le coût respectif est de 7,4 et de 4,8 milliards d'euros pour les finances publiques. **La rapporteure a déposé plusieurs amendements visant à réformer en profondeur ces deux dispositifs fiscaux.**

La prévision pour 2022 reste également sous **la menace de décaissements importants en rapport avec la résolution de contentieux fiscaux** et notamment de deux d'entre eux pour lesquels la provision s'élève encore à 3,6 milliards d'euros.

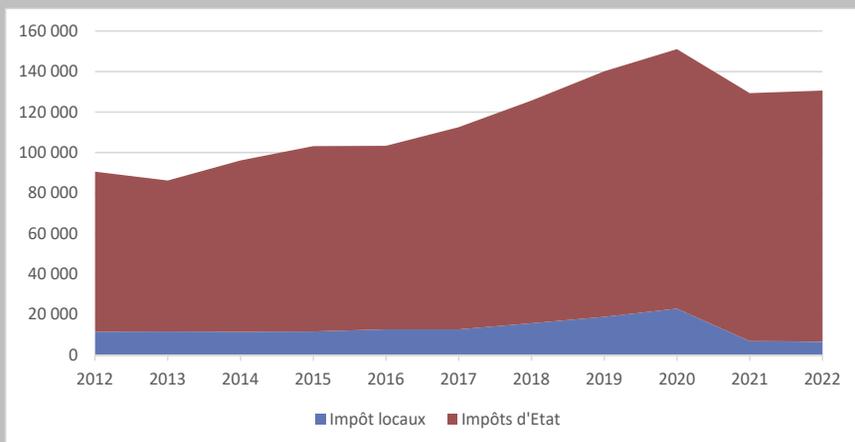
Quant au **programme 201 *Impôts locaux***, qui sera doté de 6,6 milliards d'euros, il tend à occuper une place de plus en plus réduite au sein de la mission en raison des effets de **la baisse des impôts de production et de la suppression progressive de la taxe d'habitation** sur les restitutions qu'il retrace.

Le niveau élevé de dégrèvements contentieux de taxe foncière résultant d'erreurs d'attribution de la part de l'administration fiscale demeure un problème important. Ils résultent de retards dans l'enregistrement des mutations immobilières qui se sont aggravés au cours des dernières années. **Si la rapporteure salue les initiatives visant à dématérialiser les procédures et resserrer la coopération avec les notaires, elle estime que le problème provient essentiellement de la réduction des effectifs et d'une réorganisation du réseau des services de publicité foncière (SPF) menée à marche forcée.**

DONNÉES CLÉS

ÉVOLUTION DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS EN DIX ANS

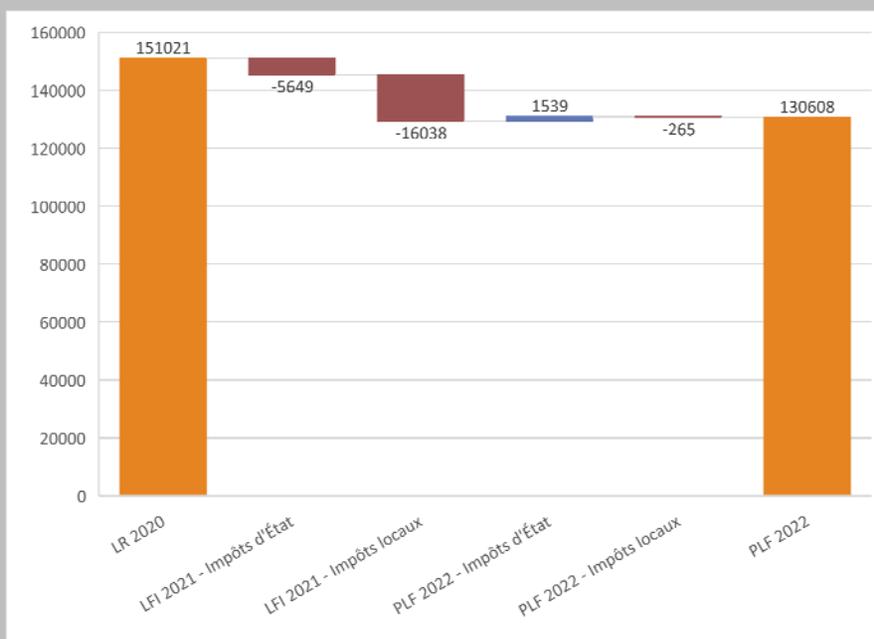
(en millions d'euros)



Source : commission des finances

DÉCOMPOSITION DE L'ÉVOLUTION DES PROGRAMMES DE LA MISSION DEPUIS 2020

(en millions d'euros)



Source : commission des finances

INTRODUCTION

La mission *Remboursements et dégrèvements* occupe une place à part dans le budget général de l'État. Ses crédits ne correspondent pas, à proprement parler, à des dépenses mais à des moindres recettes. Ses deux programmes, l'un relatif aux impôts de l'État et l'autre à ceux perçus par les collectivités territoriales, retracent l'ensemble des restitutions que l'administration fiscale est conduite à verser aux contribuables.

Ces atténuations de recettes fiscales peuvent trouver leur origine dans le fonctionnement même de certaines impositions (remboursements de trop-versés), dans l'application de politiques publiques (crédits d'impôt) ou bien dans la rectification du montant d'un impôt (correction d'une erreur matérielle, conséquences d'un contentieux, application d'une convention internationale...).

C'est pourquoi l'article 10 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) ⁽¹⁾ dispose que « les crédits relatifs aux remboursements, restitutions et dégrèvements ont un caractère évaluatif » et qu'ils ne sont donc pas limitatifs, à la différence de la plupart des autres missions du budget général ⁽²⁾. Par convention, les autorisations d'engagement (AE) et les crédits de paiement (CP) sont du même montant.

L'analyse et le commentaire de cette mission lors de l'examen du projet de loi de finances portent donc sur la qualité de la prévision réalisée par le ministère de l'économie, des finances et de la relance – et, plus particulièrement, par la direction générale des finances publiques (DGFIP) – mais aussi sur les impositions et les mesures fiscales auxquelles ces restitutions sont susceptibles de renvoyer.

À ce titre, il convient de rappeler que les remboursements et dégrèvements viennent en déduction des recettes fiscales brutes ainsi que des dépenses brutes du budget général. Ils sont mentionnés dans le tableau présentant les données générales de l'équilibre budgétaire, prévu à l'article 34 de la LOLF.

Le projet de loi de finances pour 2022 évalue les crédits de cette mission à hauteur de 130,6 milliards d'euros, soit 30,9 % des recettes fiscales brutes. Ils sont stables par rapport à la prévision réalisée en loi de finances initiale pour 2021 ⁽³⁾ (129,3 milliards d'euros), laquelle n'a été que peu révisée par la première loi de finances rectificative pour 2021 ⁽⁴⁾.

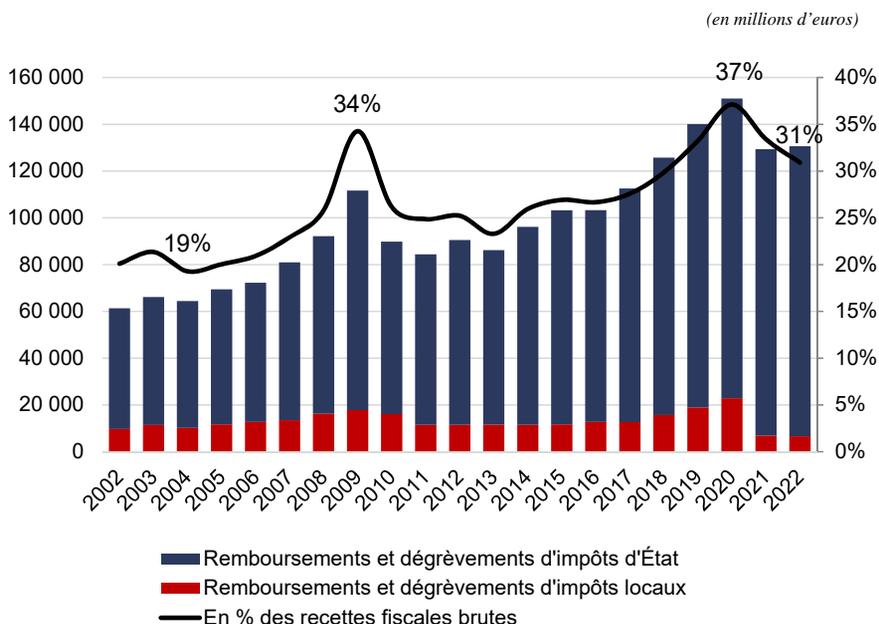
(1) *Loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances.*

(2) *Les crédits des programmes relatifs aux charges de la dette et à la mise en jeu des garanties accordées par l'État sont également évaluatifs.*

(3) *Loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.*

(4) *La loi n° 2021-953 du 19 juillet 2021 de finances rectificative pour 2021 a révisé à la hausse les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux de 203,2 millions d'euros et à la baisse les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État de 198 millions d'euros.*

ÉVOLUTION DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS DEPUIS 2002



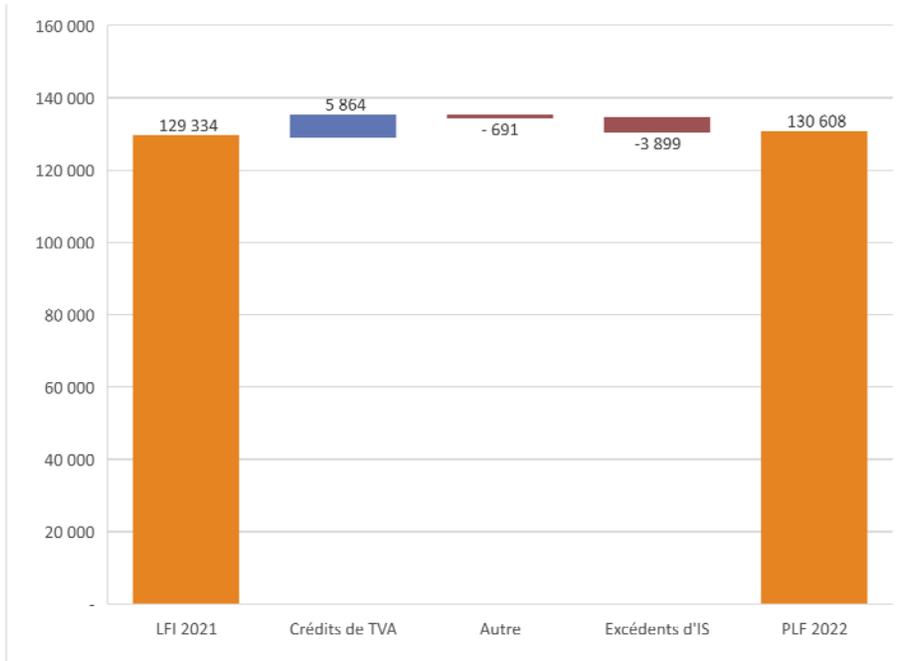
Source : commission des finances

Si le montant attendu des remboursements et dégrèvements devrait redescendre à un niveau comparable à celui d'avant la crise sanitaire, il devrait néanmoins demeurer très élevé dans une perspective de long terme, d'autant plus que la baisse enregistrée par rapport au pic s'explique en grande partie par la réforme des impôts de production et de la taxe d'habitation. En vingt ans, ces atténuations de recettes fiscales ont plus que doublé alors que, dans le même temps, les recettes fiscales brutes n'ont progressé que de 40 %.

Par ailleurs, **la rapporteure estime que la stabilité apparente des remboursements et dégrèvements restera à démontrer au cours de l'année 2022.** En effet, elle repose notamment sur l'estimation de ressources de l'État tributaires de l'activité économique. Les deux évolutions les plus notables en volume étant la progression des remboursements de crédits de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), à hauteur de 5,9 milliards d'euros, et la contraction des restitutions de trop-versés au titre des acomptes d'impôt sur les sociétés (IS), estimée à - 3,9 milliards d'euros.

INFLUENCE RELATIVE DES DIFFÉRENTES RESTITUTIONS DANS L'ÉVOLUTION DES CRÉDITS DE LA MISSION

(en millions d'euros)



Source : commission des finances

Même si les prévisions économiques semblent témoigner d'un net rebond en 2021 et 2022, l'incertitude pesant sur le contexte sanitaire et le constat de la montée des prix des matières premières nécessitent de tempérer cet optimisme.

I. LES CRÉDITS DU PROGRAMME 200 *REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS D'ÉTAT* DEMEURENT À UN NIVEAU ÉLEVÉ MAIS STABILISÉ

Le programme 200 retrace les restitutions ayant trait aux recettes fiscales de l'État. Il est décliné en trois actions qui correspondent à un type de remboursement ou de dégrèvement :

– l'action 11 *Remboursements et restitutions liés à la mécanique de l'impôt* (trop-versés) ;

– l'action 12 *Remboursements et dégrèvements liés aux politiques publiques* (crédits d'impôt) ;

– l'action 13 *Remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'État* (corrections d'impôt en raison d'une erreur matérielle, un contentieux, une convention internationale...).

Pour 2022, les dépenses du programme 200 sont évaluées à 124 milliards d'euros, soit une augmentation de 1,3 % par rapport à la loi de finances initiale (LFI) pour 2021. La prévision est inférieure de 3,2 % au pic atteint en 2020 (128,1 milliards d'euros).

CRÉDITS DEMANDÉS POUR LE PROGRAMME 200

(en millions d'euros)

| Actions | AE = CP | | Variation (%) |
|--|----------------|----------------|---------------|
| | LFI 2021 | PLF 2022 | |
| 11 <i>Mécanique de l'impôt</i> | 84 893 | 85 852 | + 1,1 |
| 12 <i>Politiques publiques</i> | 23 304 | 23 755 | + 1,9 |
| 13 <i>Gestion des produits de l'État</i> | 14 245 | 14 375 | + 0,9 |
| Total du programme 200 | 122 443 | 123 982 | + 1,3 |

Source : projet annuel de performances

Le programme concentre 95 % des crédits de la mission. Ils relèvent en quasi-totalité de dépenses d'intervention puisque les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État constituent des transferts aux ménages et aux entreprises.

A. LA REPRISE DE L'ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE INFLUE NETTEMENT SUR LES RESTITUTIONS LIÉES À LA MÉCANIQUE DE L'IMPÔT

L'action 11 *Remboursements et restitutions liés à la mécanique de l'impôt* retrace les excédents de versements au regard du montant de l'impôt finalement dû par le contribuable. Il est question de « mécanique » de l'impôt dans la mesure où certains prélèvements obligatoires sont sujets, de par leur fonctionnement normal, à ces restitutions. Ces atténuations de recettes fiscales comptent pour 69 % (85,85 milliards d'euros) des crédits du programme 200.

C'est particulièrement le cas de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), qui représente à elle seule 74 % des dépenses de l'action 11, lorsque le montant déductible est supérieur au montant perçu par l'administration fiscale. Il en est de même pour l'impôt sur les sociétés (15 %), quand l'entreprise a versé davantage d'acomptes que ce qu'elle doit, et pour l'impôt sur le revenu (11 %) en raison du prélèvement à la source, dans le cas où le taux transmis à l'employeur n'a pas été actualisé à la baisse.

En 2022, les reversements de TVA devraient progresser tandis que ceux d'acomptes d'impôt sur les sociétés (IS) sont attendus en diminution. Ces deux dynamiques opposées sont, en réalité, dues à la même cause : la reprise importante de l'activité économique.

Sur ce point, la rapporteure est sensible aux conséquences de la crise sanitaire sur la gestion des remboursements à long terme par l'administration fiscale. Celle-ci s'est en effet traduite par une accélération des restitutions au prix d'un relâchement des contrôles, afin de soutenir la trésorerie des entreprises pendant la pandémie de Covid-19.

1. La forte reprise attendue de l'activité économique devrait accroître les crédits de taxe sur la valeur ajoutée et réduire les trop-versés d'impôt sur les sociétés

Le retour de l'activité économique à son niveau d'avant-crise, anticipée pour la fin de l'année 2021 par le projet de loi de finances, entraînera un rebond de l'investissement des entreprises et une hausse de leurs bénéfices.

Ce phénomène devrait se traduire par deux mouvements opposés concernant les remboursements liés à la mécanique des deux principales impositions dont les entreprises sont redevables : la TVA et l'IS.

CRÉDITS DEMANDÉS POUR L'ACTION 11 MÉCANIQUE DE L'IMPÔT

(en millions d'euros)

| Restitution | AE = CP | | Variation |
|---|---------------|---------------|--------------|
| | LFI 2021 | PLF 2022 | |
| Excédents d'acomptes d'IS | 16 377 | 12 478 | - 3 899 |
| Crédits de TVA | 57 612 | 63 476 | + 5 864 |
| Prélèvement à la source supérieur à l'IR dû | 10 688 | 9 722 | - 966 |
| Autres | 217 | 176 | - 41 |
| Total de l'action 11 | 84 893 | 85 852 | + 959 |

Source : projet annuel de performances

La TVA due est calculée par la différence entre la TVA collectée sur les opérations imposables (ventes de biens et services) et celle déductible sur les achats, les charges et les immobilisations puisque c'est la valeur ajoutée qui constitue l'assiette de cette imposition. Lorsque la TVA déductible est supérieure à la TVA collectée, une entreprise bénéficie d'un crédit qu'elle peut imputer sur un solde ultérieur de TVA à reverser ou bien en demander le remboursement.

En 2022, le paiement de crédits de TVA aux entreprises devrait coûter 63,5 milliards d'euros, ce qui correspond à une hausse de 10 % (+ 5,9 milliards d'euros) par rapport à la LFI pour 2021. L'accroissement de l'investissement des entreprises ainsi que de leurs consommations intermédiaires tend à mettre davantage d'entreprises en situation de créditrices.

Les mêmes causes devraient provoquer une situation inverse pour les remboursements d'IS. Une entreprise doit, en effet, estimer elle-même le montant d'IS dont elle sera redevable et le verser sous la forme de quatre acomptes trimestriels. Ces versements sont calculés à partir des résultats du dernier exercice clos. En conséquence, les périodes d'accroissement de bénéfices se traduisent par des demandes de remboursements moindres. À l'inverse, une réduction du résultat tend à rendre les acomptes supérieurs au montant final. De plus, les déficits peuvent être reportés sur un exercice précédent (*carry back*), et faire naître une créance d'impôt, ou bien à l'inverse être reportés en avant, sous la forme d'une charge déductible des prochains exercices.

En 2022, les reversements d'IS devraient diminuer d'un quart pour descendre à 12,5 milliards d'euros au lieu de 16,4 milliards en LFI pour 2021.

À la différence de la TVA et de l'IS, les remboursements de trop-versés d'impôt sur le revenu (IR), dans le cadre du prélèvement à la source (PAS), devraient demeurer stables en 2022 (9,7 milliards d'euros).

La rapporteure se réjouit de la perspective d'une reprise durable de l'activité économique. Toutefois, elle estime que cette prévision devra être mise à l'épreuve des faits tout au long de l'année 2022, dans un contexte économique qui demeure incertain, tant en raison de l'évolution de la crise sanitaire que de la hausse du prix des matières premières.

2. L'accélération du traitement des restitutions reste à concilier avec l'impératif de sécurisation des demandes

L'accélération des restitutions auxquelles les entreprises avaient droit a été un instrument de soutien à l'économie en période de crise sanitaire en 2020 et 2021. La DGFIP avait, en effet, donné des instructions aux services gestionnaires pour qu'ils traitent plus rapidement les remboursements de crédits de TVA et de trop-versés d'IS.

Il convient de rappeler que le fait de « permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits le plus rapidement possible » ⁽¹⁾ ne constitue pas un nouvel objectif fixé au programme. La crise sanitaire a néanmoins provoqué une nette amélioration de deux indicateurs de performance attachés à celui-ci.

L'objectif de 80 % de demandes de remboursement de crédit de TVA et de restitutions de trop-versé d'IS traitées dans un délai de 30 jours a largement été dépassé en 2020 en atteignant 92,5 %.

PART DES DEMANDES DE REMBOURSEMENT DE CRÉDIT DE TVA ET DE TROP-VERSÉS D'IS AYANT REÇU UNE SUITE FAVORABLE DANS UN DÉLAI DE 30 JOURS

(en pourcentages)

| 2020 | 2021 (prévision PLF) | 2021 (prévision actualisée) | 2022 (prévision) | 2023 (cible) |
|------|----------------------|-----------------------------|------------------|--------------|
| 92,5 | 80 | 80 | 80 | 80 |

Source : projet annuel de performance

Le ministère de l'économie, des finances et de la relance entend poursuivre cet effort de célérité au-delà de la période de pandémie « tout en maintenant un équilibre avec la nécessité de sécurisation de la dépense » ⁽²⁾.

Le responsable de programme admet lui-même qu'un objectif de cible à 100 % « ne traduirait pas nécessairement une meilleure gestion » ⁽³⁾ et ferait courir le risque de restitutions indues, d'où le maintien d'une cible à 80 %.

Comme le relevait la rapporteure dans son rapport sur l'exécution des crédits en 2020 ⁽⁴⁾, les facilités accordées pendant la crise sanitaire ont notamment consisté à alléger les contrôles préalables aux demandes de restitution.

(1) *Projet annuel de performances (PAP) de la mission Remboursements et dégrèvements annexé au projet de loi de finances pour 2022.*

(2) *Réponses au questionnaire.*

(3) *PAP.*

(4) *Rapport spécial n° 37 de Mme Christine Pires Beaune sur la mission Remboursements et dégrèvements, annexé au rapport fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi de règlement du budget et d'approbation des comptes de l'année 2020 par M. Laurent Saint-Martin, rapporteur général (26 mai 2021).*

De manière générale, les contrôles fiscaux à destination des sociétés ont fortement été restreints au cours de la crise sanitaire de 2020-2021. Les contrôles sur place ont été arrêtés pendant les périodes successives de confinement et réduits en dehors. Quant aux agents chargés de ces derniers, ils ont été mobilisés pour soutenir d'autres services de la DGFIP jugés prioritaires, notamment dans la perspective de la campagne annuelle de l'IR ou encore de la gestion du fonds de solidarité.

En conséquence, **le résultat du contrôle fiscal externe a chuté de 44 % en 2020 pour descendre à 4,1 milliards d'euros ⁽¹⁾ au lieu de 7,5 milliards d'euros en 2019.**

La rapporteure considère que le traitement exceptionnellement rapide des demandes de restitution pendant la pandémie ne doit pas devenir pérenne. On pourrait en effet craindre que cela se traduise par un relâchement des contrôles, relâchement qui pourrait justifier des réductions d'effectifs dans les services compétents.

B. LES REMBOURSEMENTS LIÉS AUX POLITIQUES PUBLIQUES NE SEMBLENT PAS PRÈS DE FLÉCHIR

L'action 12 *Remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques* retrace les restitutions consécutives à l'application d'un crédit d'impôt dont le montant dépasse la somme acquittée par le contribuable. Elles représentent 19 % (23,76 milliards d'euros) des crédits du programme 200.

L'année 2022 sera principalement marquée par l'extension à l'ensemble du territoire de l'expérimentation de la contemporanéité du crédit d'impôt pour l'emploi à domicile. Cette mesure devrait conduire à un accroissement des dépenses liées au crédit d'impôt de l'ordre de 1,1 milliard d'euros qui devrait *a priori* ne constituer qu'un ressaut temporaire. Les dépenses ainsi engagées par anticipation en 2022 ne devant plus l'être en 2023, sous réserve que le comportement des contribuables reste inchangé, une décade dans des proportions similaires des dépenses liées à ce crédit d'impôt devrait intervenir en 2023. Néanmoins, **la finalité de cette expérimentation étant un recours plus aisé aux services à la personne, la dépense fiscale devrait plus probablement être conduite à croître du fait de cette facilité nouvelle.**

Thème d'évaluation de la rapporteure au printemps 2021, **elle est l'objet de plusieurs propositions de réforme de sa part** à l'occasion de l'examen du projet de loi de finances pour 2022.

Par ailleurs, la prévision pour 2022 confirme le niveau très élevé du crédit d'impôt recherche (CIR) qui atteindra 7,43 milliards d'euros, ce qui confirme que le palier de 7 milliards franchi en 2020 n'avait rien d'exceptionnel. **La rapporteure estime qu'il est urgent de réformer cette dépense fiscale majeure dès à présent.**

(1) Réponses au questionnaire.

1. L'extinction du CICE est plus que compensée par la mise en place du crédit d'impôt contemporain pour les services à la personne

À la hausse, c'est donc la mise en place du crédit d'impôt contemporain pour les services à la personne qui constituera l'évolution la plus notable de cette action du programme 200 (cf. *infra*). À la baisse, ce sont les restitutions de crédits d'impôt sur les sociétés (IS) qui viendront atténuer la progression des remboursements en rapport avec des politiques publiques (+ 1,9 %).

Le coût des décaissements liés aux crédits d'impôt sur l'IS devrait diminuer en 2022 en descendant à 12,4 milliards d'euros. La baisse anticipée de 839 millions d'euros (- 6,3 %) est principalement due à l'extinction progressive des créances relatives au crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE).

Le CICE a été abrogé par la loi de finances pour 2018 ⁽¹⁾ avec effet au 1^{er} janvier 2019. Mis en place en 2013 ⁽²⁾, il permettait à une entreprise d'obtenir un crédit d'IS ⁽³⁾ équivalent à un pourcentage de sa masse salariale, hors rémunérations supérieures à 2,5 fois le salaire minimum interprofessionnel de croissance (SMIC). Ce pourcentage était de 4 % en 2013, de 6 % de 2014 à 2016, de 7 % en 2017 et, à nouveau, de 6 % en 2018.

Depuis le 1^{er} janvier 2019, il a été transformé en un allègement pérenne de cotisations sociales, excepté à Mayotte où il est toujours en vigueur. Toutefois, les entreprises qui détiennent une créance au titre du CICE peuvent continuer à s'en servir pour le paiement de leur IS pendant quatre ans. En conséquence, l'année 2022 sera la dernière année au cours de laquelle des restitutions d'IS en lien avec le CICE, au titre de l'année 2018, seront susceptibles d'être inscrites sur les crédits du programme 200 (sauf pour les entreprises domiciliées à Mayotte).

RÉPARTITION DU CICE PAR CATÉGORIES D'ENTREPRISES

(part imputée et part restituée confondues)

(en millions d'euros)

| | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 (révisé) | 2022 (PLF) |
|-------------------------------------|---------------|---------------|---------------|--------------|------------------|---------------|
| Très petites entreprises | 4 659 | 5 227 | 5 050 | 1 787 | 842 | 769 |
| Petites et moyennes entreprises | 6 771 | 8 267 | 8 317 | 3 301 | 2 900 | 2 647 |
| Entreprises de taille intermédiaire | 2 411 | 3 347 | 3 622 | 2 130 | 2 332 | 2 129 |
| Grandes entreprises | 1 876 | 2 573 | 2 210 | 1 432 | 962 | 878 |
| Total | 15 718 | 19 414 | 19 198 | 8 650 | 7 035 | 6 423 |

Source : réponses au questionnaire.

(1) Article 86 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

(2) Article 66 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

(3) Le CICE pouvait également s'imputer sur l'impôt sur le revenu pour les entreprises assujetties à ce régime d'imposition.

L'administration fiscale n'est toutefois pas en mesure de prévoir avec exactitude la part de ces créances restantes qui seront imputées en réduction d'un montant d'IS à payer et celles qui occasionneront un remboursement et donc une dépense au titre de la mission *Remboursements et dégrèvements*. En ordre de grandeur, la part restituée représentait environ 60 % du total les années antérieures, les 40 % restant venant directement en diminution de l'IS brut. Avec une hypothèse de 6,4 milliards de créances de CICE ⁽¹⁾, le coût de l'extinction progressive de cette ancienne dépense fiscale devrait donc être de l'ordre de 3,8 milliards d'euros en 2022.

2. L'expérimentation de la prise en compte instantanée du crédit d'impôt pour l'emploi à domicile met en exergue le coût de celui-ci pour les finances publiques

Comme indiqué plus haut, le déploiement dans l'ensemble des départements de l'expérimentation du crédit d'impôt contemporain pour les services à la personne contribue à la progression des remboursements liés aux politiques publiques, à hauteur de 1,1 milliard d'euros, malgré la nette baisse des restitutions de crédits d'impôt sur l'IS du fait de l'extinction progressive du CICE.

Cette dynamique met en exergue le coût de la dépense fiscale à laquelle cette expérimentation se rapporte : le crédit d'impôt pour l'emploi à domicile ⁽²⁾. Il devrait coûter 4,85 milliards d'euros en 2022 ⁽³⁾ et bénéficier à 4,2 millions de ménages. Par son montant, il s'agit de la troisième dépense fiscale la plus importante et de la première portant sur l'IR.

ÉVOLUTION DE L'IMPACT BUDGÉTAIRE DU CRÉDIT D'IMPÔT EMPLOI À DOMICILE

(en millions)

| Année | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 (prévision) | 2022 (prévision) |
|-------------------------|-------|-------|-------|---------------------|---------------------|
| Montant en euros | 4 725 | 4 845 | 4 958 | 4 700 | 4 850 |
| Nombre de bénéficiaires | 4,1 | 4,2 | 4,2 | 4,1 | 4,2 |

Source : Annexes aux projets de loi de finances Évaluation des voies et moyens (2019-2022)

L'article 199 *sexdecies* du code général des impôts (CGI) permet la déduction de l'IR de la moitié des dépenses engagées par le contribuable au titre des services à la personne, définis à l'article D. 7231-1 du code du travail.

(1) Réponses au questionnaire.

(2) Le code général des impôts le désigne sous le titre exact de « crédit d'impôt accordé au titre des sommes versées pour l'emploi d'un salarié à domicile, à une association agréée ou à un organisme habilité ou conventionné ayant le même objet ».

(3) Annexe au projet de loi de finances pour 2022 sur les évaluations des voies et moyens (tome II : Les dépenses fiscales).

Ce crédit d'impôt a fait l'objet des travaux de contrôle et d'évaluation de la rapporteure au printemps 2021 ⁽¹⁾. Elle s'étonnait alors « qu'aucune réflexion n'ait été engagée quant au taux et à l'assiette de cette dépense fiscale ainsi qu'à ses effets sur l'emploi à domicile, eu égard à son coût pour les finances publiques ».

De plus l'administration fiscale n'est pas en mesure de chiffrer la répartition du montant du crédit d'impôt selon les activités concernées. C'est pourquoi, la rapporteure avait présenté, lors de l'examen de la première partie du projet de loi de finances pour 2022, un amendement (n° I-CF990), adopté par la commission (n° I-1382), visant à ce que le contribuable renseigne l'activité au titre de laquelle il souhaite en bénéficier dans sa déclaration d'impôt sur le revenu, ce qui n'est pas le cas aujourd'hui.

Lors de la discussion en séance publique de cet amendement, le ministre, tout en s'opposant à son adoption, a précisé que, dans le cadre de la mise en œuvre de la nouvelle plateforme qui accompagnera la contemporanéisation du crédit d'impôt, les informations qui seront exigées permettront « d'obtenir les informations sans alourdir les obligations déclaratives » ⁽²⁾. **La rapporteure souhaite que les informations qui seront ainsi obtenues puissent être portées avec précision et dans les meilleurs délais à la connaissance de la représentation nationale, afin de lui permettre de mieux apprécier, lors des prochains débats budgétaires, la pertinence de la dépense fiscale engagée.**

La rapporteure a également déposé d'autres amendements, à l'occasion de l'examen de la seconde partie du projet de loi de finances, visant à réformer cet avantage dans le but, d'une part, de le recentrer vers les publics qui en ont le plus besoin (jeunes parents et personnes dépendantes) et, d'autre part, d'en réduire le coût pour les finances publiques.

Le premier de ces amendements (n° II-CF1186) vise à restreindre le champ des activités de service à la personne éligibles au crédit d'impôt. Il serait limité aux prestations soumises à un agrément (garde d'enfants en bas âge, assistance et accompagnement des personnes dépendantes) et à l'entretien de la maison et aux travaux ménagers, en raison de la menace que représente le travail dissimulé pour ce secteur d'emploi. Les dépenses au titre des autres activités prévues par l'article D. 7231-1 du code du travail seraient prises en charge par le crédit d'impôt à condition qu'elles soient engagées par des jeunes parents ou des personnes dépendantes. Quant à la prestation de maintenance, d'entretien et de vigilance temporaires de la résidence principale et secondaire, elle serait complètement exclue du bénéfice de cet avantage fiscal.

(1) Rapport spécial n° 37 de Mme Christine Pires Beaune sur la mission Remboursements et dégrèvements, annexé au rapport fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi de règlement du budget et d'approbation des comptes de l'année 2020 par M. Laurent Saint-Martin, rapporteur général (26 mai 2021).

(2) Compte rendu de la deuxième séance du lundi 11 octobre 2021.

MODIFICATION DU CHAMP DU CRÉDIT D'IMPÔT PROPOSÉ PAR LA RAPPORTEURE

| Prestations de service à la personne | Éligibilité proposée |
|--|--|
| Activités soumises à agrément (garde et accompagnement d'enfants de moins de 3 ans, accompagnement et assistance dans les actes quotidiens des personnes dépendantes...) | maintenues |
| Entretien de la maison et travaux ménagers | |
| Petits travaux de jardinage | Maintenues sous réserve de bénéficiaire d'une allocation prévue au livre VIII du Code de la sécurité sociale (personnes âgées, adultes handicapés, garde d'enfants...) |
| Travaux de petit bricolage | |
| Garde d'enfants de plus de 3 ans | |
| Soutien scolaire | |
| Soins d'esthétique pour personnes dépendantes | |
| Préparation de repas à domicile | |
| Livraison de repas | |
| Repassage | |
| Livraison de courses | |
| Assistance informatique | |
| Soins et promenade des animaux de compagnie des personnes dépendantes | |
| Assistance administrative | |
| Téléassistance et visio-assistance | |
| Interprète en langue des signes | |
| Accompagnement et assistance des personnes ayant temporairement besoin d'une aide personnelle | |
| Maintenance, entretien, vigilance temporaire de la résidence (principale ou secondaire) | exclue |

Le second de ces amendements (n° II-CF1187) entend abaisser de moitié les plafonds actuellement applicables aux dépenses éligibles au crédit d'impôt, sans modifier leur champ.

MODIFICATION DU PLAFONNEMENT DU CRÉDIT D'IMPÔT PROPOSÉ PAR LA RAPPORTEURE

(en euros)

| Cas de plafonnement des dépenses supportées | Plafonds en vigueur | Plafonds proposés |
|--|----------------------------|--------------------------|
| Limite de base | 12 000 | 6 000 |
| 1 ^{ère} année d'imposition | 15 000 | 7 500 |
| Personnes invalides et contribuables ayant à leur charge une personne une personne invalide ou un enfant handicapé | 20 000 | 10 000 |
| Majoration du plafond par enfant à charge | 1 500 | 750 |
| Limite maximale des majorations pour enfant à charge | 15 000 | 7 500 |
| Limite maximale des majorations pour enfant à charge la 1 ^{ère} année d'imposition | 18 000 | 9 000 |

Au cours de ses travaux, la rapporteure avait en effet constaté que la moitié des bénéficiaires était concentrée dans les trois derniers déciles de revenu fiscal de référence (RFR) et que le tiers le plus aisé bénéficie, à lui seul, de la moitié de la dépense fiscale ⁽¹⁾. Il ressort également de ses analyses qu'à peine 80 000 foyers sur 4,2 millions seraient concernés par l'application d'un tel plafonnement, soit moins de 2 % de l'ensemble des bénéficiaires de la mesure fiscale. La réduction de moitié des plafonds ne pénaliserait pas l'ensemble des bénéficiaires – puisque le montant moyen de cet avantage fiscal est d'environ 1 150 euros – et permettrait une économie au moins égale à la moitié du montant du crédit d'impôt des bénéficiaires concernés par ces plafonds, soit 240 millions d'euros.

3. Le coût du crédit d'impôt recherche ne cesse de s'élever alors que ses résultats apparaissent mitigés

Concernant les remboursements liés à des politiques publiques, le crédit d'impôt pour les dépenses de recherche (CIR) constitue un autre point d'attention majeur pour la rapporteure. Cette dépense fiscale, la première en importance par son montant, est évaluée à 7,4 milliards d'euros pour 2022. Elle permet à plus de 23 000 entreprises de déduire de l'IS 30 % de leurs dépenses de recherche et de développement (R&D), dans la limite de 100 millions d'euros, et 5 % au-delà ⁽²⁾.

Dans la perspective de la publication annuelle du rapport sur l'application des mesures fiscales, la rapporteure a participé aux travaux d'un groupe de travail de la commission des finances sur le CIR aux côtés de M. Laurent Saint-Martin, rapporteur général, et de M. Francis Chouat, rapporteur spécial des crédits de la recherche de la mission Recherche *et enseignement supérieur*. Les rapporteurs ont pu s'appuyer sur le récent rapport d'évaluation de France Stratégie qui constate des effets positifs du CIR sur les petites et moyennes entreprises (PME) mais pas d'influence significative sur les grandes entreprises et celles de taille intermédiaire (ETI). Le rapport observait également que cet outil n'avait pas « suffi à contrecarrer la perte d'attractivité du site France pour la localisation de la R&D des multinationales étrangères » ⁽³⁾.

Malgré ces résultats mitigés, cette dépense fiscale semble s'inscrire durablement au-delà de 7 milliards d'euros par an depuis 2020, comme la rapporteure s'en inquiétait dans sa contribution aux conclusions du groupe de travail ⁽⁴⁾. Cette dépense fiscale n'a d'ailleurs fait l'objet d'aucune réforme d'ampleur depuis la loi de finances pour 2008 ⁽⁵⁾ qui avait substitué au calcul dit « incrémental », prenant en compte l'accroissement de l'effort de R&D, un calcul en volume de dépenses.

(1) Rapport précité, à partir des données de la direction générale des finances publiques (DGFIP).

(2) Article 244 quater B du CGI.

(3) Avis de la commission nationale d'évaluation des politiques d'innovation (France Stratégie) sur l'évaluation du crédit d'impôt recherche, juin 2021.

(4) Volume 2 du rapport d'information n° 4402 sur l'application des mesures fiscales déposé par la commission des finances et présenté par M. Laurent Saint-Martin, rapporteur général (21 juillet 2021).

(5) Article 69 de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008.

ÉVOLUTION DE L'IMPACT BUDGÉTAIRE DU CRÉDIT IMPÔT RECHERCHE

(en millions d'euros)

| Année | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 (prévision) | 2022 (prévision) |
|---------|-------|-------|-------|-------|---------------------|---------------------|
| Montant | 6 100 | 6 200 | 6 400 | 7 460 | 6 520 | 7 430 |

Source : Annexes aux projets de loi de finances Évaluation des voies et moyens (2019-2022)

C'est pourquoi la rapporteure a déposé, dans le cadre de l'examen de la seconde partie du projet de loi de finances, deux amendements alternatifs (n° II-CF1378 et n° II-CF1379) de réforme du CIR ainsi qu'un amendement visant à encadrer de manière plus rigoureuse le décompte des dépenses de personnel éligibles au crédit d'impôt, notamment pour les entreprises qui ne disposent pas d'un département de recherche.

L'amendement n° II-CF1378 vise à réformer sur le fond le CIR en remplaçant les taux actuels, assis sur le volume de dépenses de R&D, par un système progressif en fonction de l'intensité en R&D de l'entreprise, définie comme le ratio entre les dépenses de recherche et le chiffre d'affaires (CA).

DISPOSITIF PROPOSÉ PAR LA RAPPORTEURE

| Dépenses de R&D en pourcentage du CA de l'entreprise | Taux de CIR (%) |
|--|--------------------|
| Moins de 2,5 % | 15 |
| Entre 2,5 et 5 % | 30 |
| Plus de 5 % | 40 |

Ces taux ont été proposés par les économistes Philippe Aghion, professeur au Collège de France, Xavier Jaravel, professeur à la *London School of Economics* (LES), et Nicolas Chanut, doctorant à la LES ⁽¹⁾. Ils permettraient de recentrer cet outil fiscal au profit des PME qui sont les entreprises ayant la propension la plus grande à réaliser des innovations de rupture. En effet, les petites entreprises investissent une plus grande partie de leur CA dans la R&D : les microentreprises et les PME engagent respectivement 28,3 % et 6,4 % de leur CA dans la R&D, contre 2,6 % pour les grandes entreprises ⁽²⁾.

(1) Tribune « Comment réformer le crédit impôt recherche ? », Les Échos, 26 juin 2019.

(2) Perrain Laurent, Testas Anna, « La R&D dans les PME, les ETI et les grandes entreprises », État de l'Enseignement supérieur et de la Recherche en France, avril 2017.

SIMULATION DE L'EFFET DE LA RÉFORME PROPOSÉE

| Cas de figure | Dépenses de R&D | Montant de CIR | |
|--|----------------------|-----------------------|--------------------|
| | | Dispositif en vigueur | Dispositif proposé |
| Microentreprise engageant 30 % d'un CA de 1 million d'euros | 300 000 euros | 90 000 euros | 120 000 euros |
| PME engageant 5 % d'un CA de 25 millions d'euros | 1,25 million d'euros | 375 000 euros | 375 000 euros |
| Grande entreprise engageant 2 % d'un CA de 2 milliards d'euros | 40 millions d'euros | 12 millions d'euros | 6 millions d'euros |

Dans ce même esprit, la rapporteure et le rapporteur spécial des crédits de la recherche ont présenté un amendement, adopté en première lecture par l'Assemblée nationale (devenu l'article 4 *quater* du projet de loi de finances pour 2022), allongeant de sept à dix ans la durée du statut de jeune entreprise innovante (JEI) qui permet à une PME, lorsque les dépenses de R&D représentent au moins 15 % de ses charges fiscalement déductibles, de bénéficier d'avantages fiscaux et d'exonérations sociales.

L'autre réforme, paramétrique cette fois, proposée par la rapporteure prend la forme d'un amendement de repli (n° II-CF1379) abaissant le seuil, au-delà duquel le taux du CIR passe de 30 % à 5 %, de 100 millions d'euros à 50 millions d'euros ⁽¹⁾. Il instaure également un plafond global de 350 millions d'euros, entendu au niveau du groupe de sociétés. Le but de cette réforme est de réduire les effets d'aubaine qui profitent à certaines grandes entreprises. Cette absence d'effet significatif du CIR sur elles a été soulignée par une étude de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) qui affirme que, au-delà de 250 salariés, se produirait un effet de substitution du crédit d'impôt, c'est-à-dire que pour un euro de dépense fiscale, la R&D n'augmenterait que 0,40 euro ⁽²⁾.

C. LE NIVEAU DES RESTITUTIONS LIÉES À LA GESTION DES PRODUITS DE L'ÉTAT RESTE SOUS LA MENACE D'IMPORTANTES DÉGRÈVEMENTS CONTENTIEUX

L'action 13 Remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'État retrace l'ensemble des restitutions consécutives à une correction du calcul de l'impôt. C'est notamment le cas lorsque l'administration fiscale est conduite à réaliser un remboursement ou un dégrèvement en répercussion d'une erreur matérielle, de l'application d'une convention internationale en matière fiscale ou encore d'une réclamation gracieuse ou contentieuse. Dans ce dernier cas s'ajoutent également les intérêts moratoires que l'État peut être dans l'obligation de verser. Ces restitutions ne prennent pas nécessairement la forme d'un décaissement puisque des admissions en non-valeur (ANV) peuvent être réalisées lorsqu'une créance fiscale est déclarée irrécouvrable.

(1) En 2019, seulement 21 entreprises déclaraient des dépenses de R&D supérieures à 100 millions d'euros (source : ministère de l'économie, des finances et de la relance).

(2) « Qu'en est-il de l'efficacité des incitations fiscales en faveur de la R-D ? Nouveaux éléments issus du projet MicroBERD de l'OCDE », note sur les politiques STI, septembre 2020.

Elles représentent 12 % (14,37 milliards d’euros) des crédits du programme 200 et devraient être proches du niveau anticipé pour l’année 2021 (+ 0,9 %). Cette stabilité dissimule toutefois des évolutions opposées. Alors que les restitutions des sommes indûment perçues au titre de l’impôt sur les sociétés (IS) devraient diminuer de 988 millions d’euros, les remboursements d’impôt sur le revenu (IR) et de retenues à la source sont attendues en hausse d’un milliard d’euros, ce qui équilibre globalement cette action.

Ces mouvements inverses résultent des anticipations de décaissements en rapport avec les contentieux fiscaux, qu’ils soient unitaires ou de série. **Ces restitutions consécutives à des décisions juridictionnelles retiennent l’attention de la rapporteure depuis plusieurs années.**

La question de l’encadrement des ANV ainsi que des règlements d’ensemble constitue un autre point de vigilance de sa part.

1. Une prévision qui demeure stable dans l’incertitude des décaissements à venir

L’évolution la plus notable anticipée pour l’exercice 2022 est la baisse de 988 millions d’euros des dégrèvements au titre de l’IS, soit une chute de 41 % par rapport au montant estimé en LFI pour 2021. Lors de la préparation du projet de loi de finances pour 2021, la DGFIP anticipait en fait un décaissement unitaire à fort enjeu qui s’est finalement soldé dès 2020. Les prévisions pour l’année en cours et pour 2022 ont donc été révisées à 1,4 milliard d’euros contre 3 milliards d’euros exécutés en 2020.

DÉTAIL DE LA PRÉVISION POUR LES DÉGRÈVEMENTS D’IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

(en millions d’euros)

| Dépense par nature | | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 (1 ^{er} semestre) | Révisé 2021 | PLF 2022 |
|-----------------------------|-----------|-------|------|------|-------|------------------------------------|-------------|----------|
| Contentieux | unitaires | 1 005 | 701 | 939 | 2 886 | 712 | 1 359 | 1 426 |
| | de série | 237 | 90 | 151 | 78 | 13 | | |
| Transactions fiscales | | 6 | 10 | 3 | 3 | 4 | | |
| Remises gracieuses | | 70 | 25 | 53 | 64 | 52 | | |
| Conventions internationales | | 0 | 12 | 8 | | 0 | | |

Source : réponses au questionnaire.

Les contentieux unitaires représentent près de 90 % des dépenses relatives à l’IS pour l’action *Gestion des produits de l’État*, en se basant sur la moyenne de la répartition des causes de décaissement de 2017 au premier semestre 2021.

Cette estimation à la baisse est compensée, d’une part, par la prévision à la hausse des rectifications d’IR au profit des contribuables et, d’autre part, par des restitutions plus importantes qui devraient être opérées en matière de retenues à la source.

Concernant les reversements d'IR indûment perçus par l'administration fiscale, la prévision sera en réalité à la baisse par rapport à l'exécution attendue de l'année en cours (2,8 milliards d'euros), en raison d'un niveau important de décaissement du fait de plusieurs erreurs matérielles ayant conduit à une correction de l'impôt dû au bénéfice de contribuables.

Il s'agissait de quatre déclarations d'impôt fausses dont le montant était considérable : 1,95 milliard d'euros lors de la campagne déclarative de 2020 sur les revenus de 2019 et 579 millions d'euros lors de la campagne de 2021 sur les revenus de 2020. D'après l'administration fiscale, « ces erreurs déclaratives, liées à des saisies erronées, sont exceptionnelles, dans la mesure où de nombreux contrôles automatisés visent à guider l'utilisateur en prévenant ses erreurs éventuelles afin de sécuriser sa déclaration »⁽¹⁾. En 2022, la DGFIP déterminera un montant plafond d'IR au-delà duquel tout dossier devra faire l'objet d'une validation expresse.

La rapporteure s'étonne que de telles anomalies aient pu se produire, au point de grever les crédits de l'action *Gestion des produits de l'État* de près de 10 % en 2020 (1,95 milliard d'euros sur 19,52 milliards d'euros).

Concernant les dégrèvements des autres impôts directs (hors IS, IR et TVA), l'augmentation de 532 millions d'euros en 2022 par rapport à prévision pour 2021 – mais qui pourrait être de 1,2 milliard d'euros en tenant compte d'une actualisation à la baisse de la consommation de crédits pour l'année en cours – anticipe de nouveaux décaissements liés à deux contentieux de série majeurs : « OPCVM » et « Précompte ».

Le contentieux « OPCVM »

L'affaire découle de l'arrêt de la Cour de Justice de l'Union européenne (CJUE) *Santander Asset Management SGIIC* du 10 mai 2012 qui a jugé que la retenue à la source des dividendes de résidents français versés à des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) étrangers était contraire au principe de libre circulation des capitaux. Depuis cette décision de justice, des OPCVM réclament la restitution de ces prélèvements.

En 2020, les OPCVM européens ont obtenu 200 millions d'euros de dégrèvements tandis que les OPCVM hors UE (essentiellement implantés aux États-Unis) ont reçu plus de 2 milliards d'euros. Pour 2021 comme pour 2022, le coût prévisionnel est également de l'ordre de 2 milliards d'euros.

Le contentieux « Précompte »

L'affaire résulte de l'arrêt de la CJUE *Commission européenne c. République française* du 4 octobre 2018 qui a tranché des divergences d'interprétation entre les justices française et européenne au sujet de l'ancien dispositif de versement d'un précompte à l'État des produits distribués sur des sommes non soumises à l'IS de 1965 à 2005. Celui-ci permettait aux seules filiales françaises des entreprises qui en bénéficiaient de réduire leur assiette d'imposition.

Les décaissements effectués en 2020 découlant de cette affaire ont coûté 1,45 milliard d'euros. Pour 2021 et 2022, le coût prévisionnel est de l'ordre d'un milliard d'euros.

(1) Réponses au questionnaire.

2. L'évaluation du coût des contentieux fiscaux reste un exercice difficile

Les affaires pendantes qui opposent l'État à des contribuables constituent un élément non négligeable de la prévision budgétaire. Les estimations réalisées par l'administration fiscale sont tributaires de l'issue du jugement, de sa date d'exécution et du montant des droits à rembourser, ces derniers étant assortis d'intérêts moratoires (cf. *infra*). Dans le cas des contentieux dits « de série », le règlement des litiges fiscaux peut s'étaler sur plusieurs années et entraîner des décaissements successifs, à l'instar des dossiers « OPCVM » et « Précompte » évoqués ci-avant.

Il reste également difficile de prévenir ces contentieux complexes qui résultent fréquemment de l'incompatibilité d'une norme fiscale française avec le droit de l'UE. En 2018, la mission d'information de la commission des finances sur la gestion du risque budgétaire associé à ces affaires ⁽¹⁾ estimait d'ailleurs « qu'en matière fiscale, l'encadrement du risque passe par une évolution de l'élaboration de la norme qui laisse plus de place à la consultation et par une information plus régulière du Parlement ».

Si l'information transmise, à ce sujet, dans les documents publics annexés aux projets de loi de finances, demeure parcellaire, pour ne pas dire laconique, en raison de l'application délicate du secret fiscal, **la rapporteure observe toutefois des progrès dans la communication d'informations à travers les questionnaires budgétaires annuels**, prévus par l'article 49 de la LOLF ⁽²⁾.

En 2022, l'évaluation des décaissements liés aux contentieux de série s'élève à 3,6 milliards d'euros dont 84 % relèvent de « OPCVM » et de « Précompte ».

(1) Rapport n° 1310 déposé par la commission des finances en conclusion des travaux d'une mission d'information relative à la gestion du risque budgétaire associé aux contentieux fiscaux et non fiscaux de l'État et présenté par M. Romain Grau, rapporteur, et Mme Véronique Louwagie, présidente (17 octobre 2018).

(2) On peut relever aussi que le Gouvernement transmet chaque semestre aux présidents et aux rapporteurs généraux des commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat un rapport non public qui présente l'état des risques budgétaires supérieurs à 200 millions d'euros associés aux contentieux fiscaux et non fiscaux en cours (article 263 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020).

COÛT DES CONTENTIEUX DE SÉRIE DEPUIS 2017

(en millions d'euros)

| Affaires de série | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 (provision) | | 2022 (provision) |
|---|--------------|--------------|------------|--------------|------------------|------------------------|------------------|
| | | | | | LFI | actualisation PLF 2022 | |
| Précompte | 1 | - | - | 1 449 | 0 | 0 | 0 |
| Précompte indemnitaire | | | | | 1 078 | 0 | 1 078 |
| OPCVM | 756 | 452 | 348 | 2 156 | 2 000 | 2 000 | 2 000 |
| de Ruyter | 33 | 5 | 32 | 43 | 60 | 27 | 38 |
| – part État | | | | | | | |
| – part Sécurité sociale | 42 | 22 | 35 | 72 | 40 | 29 | 0 |
| Stéria | 230 | 60 | 45 | 26 | 29 | 11 | 11 |
| CVAE de groupe | 309 | 205 | - | | | | 0 |
| 3 % dividendes | 5 251 | 4 199 | 36 | 7 | 3 | 5 | 0 |
| Messer | | | | | 100 | 64 | 172 |
| Sofina | - | - | 174 | 55 | 50 | 46 | 0 |
| Retenues à la source subie par des sociétés d'assurance-vie | | | | 0 | 120 | 0 | 270 |
| Provisions sur encours douteux | | | | 53 | 22 | 27 | 27 |
| Taxe enlèvement ordures ménagères | | | | 50 | 66 | 50 | 50 |
| Total contentieux de série | 6 622 | 4 943 | 670 | 3 911 | 3 568 | 2 259 | 3 646 |
| dont intérêts moratoires | na | 567 | 128 | 1 151 | 498 | 368 | 565 |

Source : réponses au questionnaire.

Une provision de 565 millions d'euros est également prévue au titre du coût des intérêts moratoires pour l'État au titre de ces affaires de série. En effet, l'administration fiscale est tenue de verser des sommes supplémentaires en plus du remboursement du produit des impositions indûment perçues, comme l'impose l'article L. 208 du livre des procédures fiscales. Le taux de ces intérêts moratoires est égal à celui de l'intérêt de retard dû par un contribuable en cas d'acquiescement de ses créances fiscales hors délai (article 1727 du code général des impôts). Depuis la loi de finances pour 2018 ⁽¹⁾, il est égal à 0,2 % par mois (au lieu de 0,4 % auparavant).

Ces paiements sont retracés au sein d'une sous-action qui comprend également les datations et remises de débits. Les crédits évalués pour celles-ci s'élèvent à 779 millions d'euros pour 2022 contre 674 millions prévus par la LFI pour 2021. Compte tenu du caractère très laconique de l'information fournie à ce sujet par le projet annuel de performances, **la rapporteure a déposé un amendement n° II-CF1065, adopté par la commission (amendement n° II-2115), demandant au Gouvernement un rapport détaillant l'évolution de ces intérêts moratoires depuis 2006.**

(1) Article 55 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances pour 2018.

3. L'abandon des créances fiscales doit être mieux encadré

L'article 34 du projet de loi de finances pour 2022 organise le transfert des restes à recouvrer détenus par la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) à la DGFIP dans le cadre de l'unification du recouvrement fiscal débutée en 2019 et qui se poursuivra jusqu'en 2024 ⁽¹⁾.

Dès le mois de mai 2021, **la rapporteure s'était inquiétée du sort de ces créances « douanières » qui s'élevaient à 2,8 milliards d'euros mi-2021 et représentaient environ 73 000 dossiers** ⁽²⁾. Dans son rapport sur le projet de loi de règlement pour 2020, elle observait que « la question est particulièrement complexe, à la fois d'un point de vue opérationnel et juridique, car les règles de recouvrement forcé reposaient sur le code des douanes et non sur le livre des procédures fiscales ».

En conséquence, les comptables publics de la DGFIP auront le droit de faire procéder à l'admission en non-valeur (ANV) des créances jugées irrécouvrables. Selon le ministère de l'économie, des finances et de la relance, environ 32 000 restes à recouvrer pourraient faire l'objet d'ANV, compte tenu des pratiques de la DGFIP, représentant un montant de 10,2 millions d'euros ⁽³⁾.

Ce transfert important intervient alors que l'information relative à ces pratiques d'abandon de créances demeure parcellaire. Rejoignant la position de la Cour des comptes à ce sujet ⁽⁴⁾, **la rapporteure invitait la DGFIP à retracer, dans les documents budgétaires, les ANV en précisant l'imposition sur laquelle ils s'imputent.**

En effet, les projets et rapports annuels de performances n'indiquent qu'un volume global d'ANV pour chacun des deux programmes de la mission.

MONTANT DES ANV RETRACÉS DANS LES DOCUMENTS BUDGÉTAIRES

(en millions d'euros)

| Support budgétaire | | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 (prévision) | 2022 (prévision) |
|---|---|-------|-------|-------|---------------------|---------------------|
| Programme 200 <i>Impôts d'État</i> | Action 13 <i>Gestion des produits de l'État</i> (sous-action 13.07) | 1 906 | 1 837 | 1 674 | 1 796 | 1 768 |
| Programme 201 <i>Impôts locaux</i> | Action 04 <i>Admission en-non valeur d'impôts locaux</i> | 484 | 458 | 458 | 484 | 484 |
| Total mission <i>Remboursements et dégrèvements</i> | | 2 443 | 2 321 | 2 132 | 2 280 | 2 252 |

Source : rapports et projets annuels de performances (2018-2022)

(1) Depuis 2019, ces transferts ont concerné les taxes et droits suivants : contributions sur les boissons non alcooliques (BNA), taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), TVA pétrole et taxe à l'essieu.

(2) Réponses au questionnaire.

(3) *Idem.*

(4) Notes d'analyse de l'exécution budgétaire de la mission Remboursements et dégrèvements en 2019 et 2020.

De plus, il n'existe pas d'encadrement réglementaire suffisant des ANV faute de définition juridique précise des cas dans lesquels une créance est jugée irrécouvrable. **La rapporteure rappelle qu'une ANV peut être l'aboutissement d'une pratique de « sélectivité des poursuites »**, notamment lorsque l'administration fiscale estime que « les diligences à effectuer pour recouvrer la créance seraient plus coûteuses que son encaissement »⁽¹⁾.

C'est pourquoi, **un amendement n° II-CF1268 visant à ce que « les cas dans lesquels une créance fiscale est considérée comme irrécouvrable [soient] définis par décret » a été défendu par la rapporteure en commission.**

(1) Réponses du cabinet du ministre délégué auprès du ministre de l'économie, des finances et de la relance, chargé des comptes publics, aux questions de la rapporteure concernant les modalités d'apurement des restes à recouvrer issus du transfert DGDDI-DGFIP (20 mai 2021).

II. L'ÉVOLUTION DES CRÉDITS DU PROGRAMME 201 *REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX* EST MARQUÉE PAR LES DIFFÉRENTES RÉFORMES DE LA FISCALITÉ LOCALE

Le programme 201 retrace les restitutions ayant trait aux recettes fiscales des collectivités territoriales. À la différence du programme 200, il est décliné en quatre actions qui ne correspondent pas à un type de remboursement ou de dégrèvement, sauf pour la dernière, mais à l'imposition concernée :

– l'action 01 *Contribution économique territoriale et autres impôts économiques* ;

– l'action 02 *Taxes foncières* ;

– l'action 03 *Taxe d'habitation* ;

– l'action 04 *Admission en non-valeur d'impôts locaux*.

Pour 2022, les dépenses du programme 201 sont évaluées à 6,6 milliards d'euros, soit une diminution de 3,8 % par rapport à la loi de finances initiale (LFI) pour 2021 ⁽¹⁾.

CRÉDITS DEMANDÉS POUR LE PROGRAMME 201

(en millions d'euros)

| Actions | AE = CP | | Variation (%) |
|---|--------------|--------------|---------------|
| | LFI 2021 | PLF 2022 | |
| 01 <i>Contribution économique territoriale et autres impôts économiques</i> | 3 961 | 3 610 | - 8,9 |
| 02 <i>Taxes foncières</i> | 1 668 | 1 792 | + 7,4 |
| 03 <i>Taxe d'habitation</i> | 778 | 740 | - 4,9 |
| 04 <i>Admission en non-valeur</i> | 484 | 484 | 0 |
| Total du programme 201 | 6 891 | 6 626 | - 3,8 |

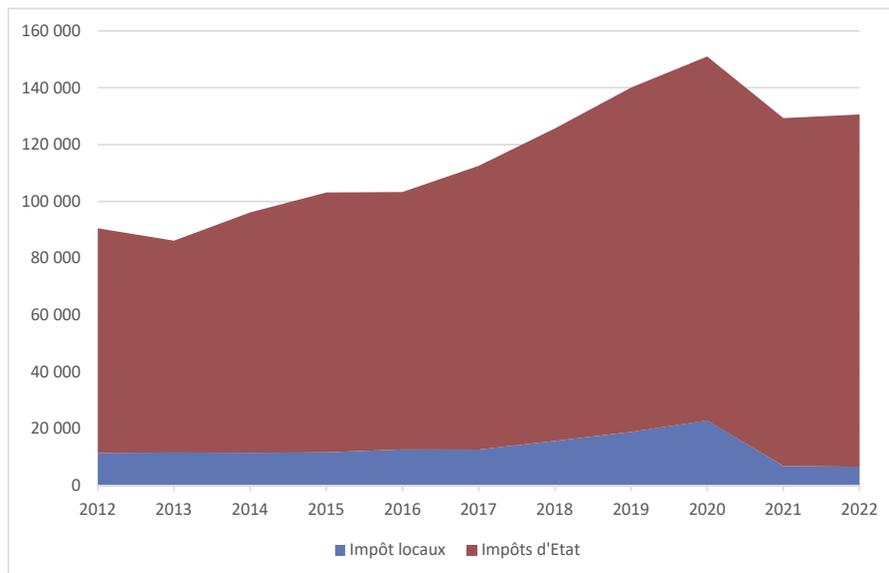
Source : projet annuel de performances

Dans une perspective pluriannuelle, le programme accuse une baisse importante de ses crédits depuis 2021 puisque ces derniers s'élevaient en moyenne à 17,5 milliards d'euros entre 2017 et 2020. Il ne concentre plus que 5 % des crédits de la mission.

(1) Loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

PART DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX DANS LA MISSION

(en millions d'euros)



Source : commission des finances

Ces crédits relèvent en quasi-totalité de dépenses d'intervention puisque ces remboursements et dégrèvements constituent des transferts aux entreprises (impôts de production) et aux collectivités territoriales (taxe d'habitation et taxes foncières).

L'évaluation proposée par le projet de loi de finances pour 2022 se fonde sur une baisse de 351 millions d'euros des dégrèvements et crédits d'impôts effectués sur la contribution économique territoriale (CET) ainsi qu'une hausse de 124 millions d'euros des dégrèvements de taxes foncières, les dégrèvements de taxe d'habitation diminuant légèrement (- 38 millions d'euros).

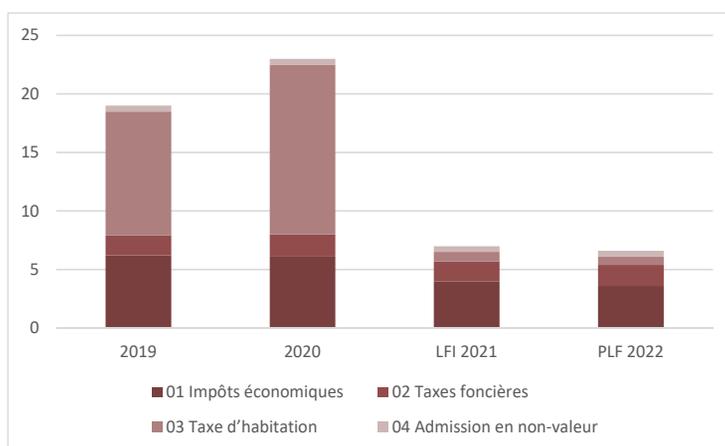
L'augmentation des dégrèvements de taxes foncières provient principalement des réclamations gracieuses et contentieuses liées aux erreurs d'attribution. Celles-ci résultant de retards d'enregistrement des mutations immobilières constatés depuis plusieurs années, **la rapporteure a souhaité étudier ce point à l'occasion de l'examen du projet de loi de finances.**

A. LE NIVEAU DES RESTITUTIONS D'IMPOSITIONS LOCALES EST APPELÉ À DURABLEMENT RESTER INFÉRIEUR À 7 MILLIARDS D'EUROS

L'année 2022 sera marquée par une baisse de 265 millions d'euros des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux. Pour la deuxième année consécutive, leur niveau sera inférieur à 7 milliards d'euros alors qu'il était systématiquement supérieur à 10 milliards d'euros depuis une dizaine d'années et avait même atteint un pic de 22,9 milliards d'euros en 2020.

ÉVOLUTION DES ACTIONS DU PROGRAMME 201

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances

Par rapport à 2021, la contraction de 3,8 % s'explique par une baisse des restitutions de CET et des dégrèvements de taxe d'habitation que ne compense pas la hausse des remboursements de taxes foncières.

1. Des crédits en baisse qui continuent d'occuper une place à part dans la mission

Depuis une vingtaine d'années, la part du programme 201 dans l'ensemble des crédits de la mission oscillait autour de 15 %. En 2021 et 2022, les restitutions d'impôts locaux ne représentent plus que 5 % des remboursements et dégrèvements venant en déduction des recettes fiscales brutes.

Ce recul s'explique par l'effet de deux réformes fiscales sur les restitutions d'impositions reçues par les collectivités territoriales : la suppression progressive de la taxe d'habitation pour la résidence principale des ménages et la baisse des impôts de production (cf. *infra*).

RESTITUTIONS DES CET ET DE TAXE D'HABITATION DEPUIS 2017

(en millions d'euros)

| Année | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | LFI 2021 | PLF 2022 |
|-------|-------|-------|--------|--------|----------|----------|
| CET | 6 969 | 6 800 | 6 175 | 6 118 | 3 961 | 3 610 |
| TH | 3 674 | 6 708 | 10 560 | 14 469 | 778 | 740 |

Source : rapports et projets annuels de performances (2017-2022)

Les crédits du programme 201 devraient donc demeurer compris entre 6,5 et 7 milliards d'euros pour les prochaines années, sous réserve que des mesures fiscales ne viennent, à nouveau, modifier la répartition de ces restitutions.

Par ailleurs, la DGFIP a été en mesure de transposer au programme 201 la nomenclature du programme 200 *Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État* à l'occasion de ses réponses au questionnaire budgétaire annuel. **La rapporteure s'en réjouit, après l'avoir recommandé à plusieurs reprises lors de l'examen des projets de loi de finances des années précédentes.**

ESTIMATION DE LA RÉPARTITION DES CRÉDITS DU PROGRAMME 201 SUR LE MODÈLE DES ACTIONS DU PROGRAMME 200 IMPÔTS D'ÉTAT EN 2021

(en millions d'euros)

| Type de restitution | Montant | Part | Part dans le programme 200 |
|----------------------|---------|--------|----------------------------|
| Mécanique de l'impôt | 4 810 | 61,9 % | 69,3 % |
| Politiques publiques | 570 | 7,3 % | 19,1 % |
| Gestion des produits | 2 390 | 30,8 % | 11,6 % |

Source : réponses au questionnaire

Il apparaît que la « mécanique » de l'impôt représente 62 % des motifs de restitution d'impôts locaux, principalement à cause du fonctionnement du dégrèvement barémique et du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée de la CET (cf. *infra*).

La rapporteure recommandait également de « modifier la présentation du tableau d'équilibre de la loi de finances afin que les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux soient comptabilisés comme des dépenses de l'État » en 2020 ⁽¹⁾.

(1) Rapport spécial n° 37 sur la mission Remboursements et dégrèvements annexé au rapport fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi de finances pour 2021 par M. Laurent Saint-Martin, rapporteur général, 8 octobre 2020.

Un amendement du Gouvernement à la proposition de loi organique relative à la modernisation de la gestion des finances publiques ⁽¹⁾, adoptée en première lecture par l'Assemblée nationale le 19 juillet 2021, vise à modifier l'article 10 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) de manière à ce que, dans le tableau d'équilibre, les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État soient directement retranchés des recettes fiscales brutes et des dépenses brutes tandis que ceux d'impôts locaux sont comptabilisés comme des charges du budget général. Sous réserve de l'adoption définitive de cette disposition par le Parlement, ils continueront néanmoins à faire l'objet d'une mission comprenant les deux programmes actuels.

2. La baisse des impôts de production et la suppression progressive de la taxe d'habitation expliquent le niveau atteint par les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux

Les restitutions aux entreprises relatives à la CET devraient connaître une contraction de 351 millions d'euros (-8,9 %) et descendre à 3,6 milliards d'euros en 2022, ce qui représente encore plus de la moitié des crédits du programme 201.

La diminution anticipée résulte principalement de deux mesures adoptées lors de l'examen de la loi de finances pour 2021 visant à alléger les impôts de production pour les entreprises ⁽²⁾ :

- la suppression de la part régionale (50 %) de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) ;
- l'abaissement du taux de plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée de 3 % à 2 %.

Le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (PVA)

En application de l'article 1647 B *sexies* du code général des impôts (CGI), toute entreprise redevable de la CET peut réclamer un dégrèvement lorsque la somme de la cotisation foncière des entreprises (CFE), établie au titre de l'année N, et de la CVAE, au titre de la même année, est supérieure à 2 % de la valeur ajoutée qu'elle a produite au cours de l'exercice clos de cette même année N.

Quant à la diminution de moitié de la CVAE, elle aura logiquement pour conséquence la réduction en valeur du nombre de dégrèvements barémiques.

Le dégrèvement barémique

L'article 1586 *quater* du CGI permet aux entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 millions d'euros de bénéficier d'un dégrèvement de CVAE égal à la différence entre le montant de la cotisation perçue par les collectivités territoriales et l'application à la valeur ajoutée du taux calculé en fonction du chiffre d'affaires de l'entreprise.

(1) Amendement n° 99 insérant un article 4 bis.

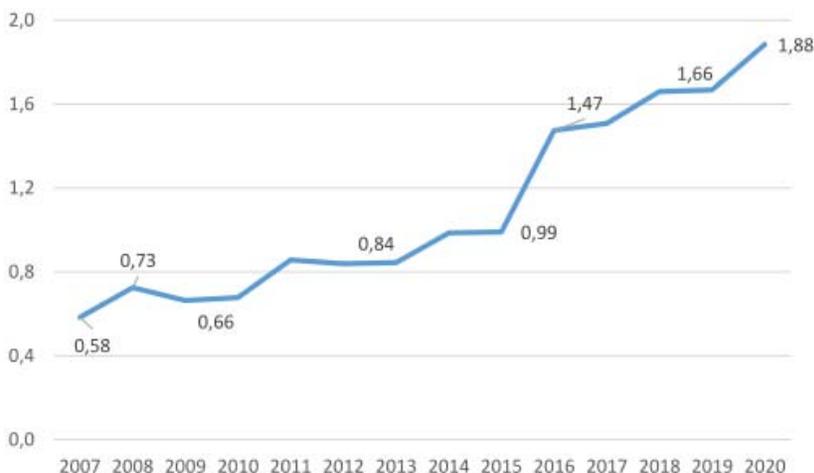
(2) Article 8 de la LFI pour 2021.

Concernant la taxe d'habitation, ses dégrèvements devraient rester stables en 2022 avec une estimation à 740 millions d'euros contre 778 millions en LFI pour 2021. Ces restitutions prennent la forme de transferts aux collectivités territoriales en compensation de mesures fiscales. Depuis le 1^{er} janvier 2021, la réforme de la taxe d'habitation mise en place par la loi de finances pour 2018 ⁽¹⁾ conduit à ce que les recettes de la taxe d'habitation sur les résidences principales soient directement affectées à l'État. Les dégrèvements et remboursements ne se traduisent donc plus, d'un point de vue budgétaire, par une dépense inscrite sur l'action 03 du programme 201, ce qui explique la diminution de moitié des crédits relatifs à la taxe d'habitation entre 2020 et 2021. Les sommes qui subsistent pour 2022 concernent, pour l'essentiel, des remboursements consécutifs à des réclamations contentieuses ou gracieuses.

Les dégrèvements relatifs aux taxes foncières devraient, en revanche, progresser de 7,4 % en 2022 et atteindre 1,8 milliard d'euros, soit presque le niveau record atteint en 2020 qui était de 1,9 milliard d'euros. En prenant en compte le montant actualisé de ces restitutions d'ici la fin de l'année 2021 (1,8 milliard d'euros également) ⁽²⁾, il apparaît que les dégrèvements de taxes foncières se maintiennent à un palier élevé franchi pendant la crise sanitaire. **La rapporteure constate donc que le pic observé n'avait rien d'exceptionnel mais traduit, au contraire, un problème structurel qui doit être résolu.**

ÉVOLUTION DES DÉGRÈVEMENTS DE TAXES FONCIÈRES

(en milliards d'euros)



Source : Cour des comptes

(1) Article 5 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

(2) Réponses au questionnaire.

B. LE MONTANT DES DÉGRÈVEMENTS DE TAXE FONCIÈRE EN RAISON D'ERREURS D'ATTRIBUTION DEMEURE TROP ÉLEVÉ

Les dégrèvements de taxes foncières à la suite de réclamations gracieuses et contentieuses ne sont pas un phénomène nouveau mais celui-ci garde de l'ampleur en raison du dynamisme du marché de l'immobilier.

Certes, les corrections des erreurs d'attribution sont in fine neutres pour les finances publiques puisque l'État dégrève l'imposition erronée mais perçoit le produit des rôles supplémentaires émis, cette fois, au nom du bon contribuable et qu'il garantit, par ailleurs, aux collectivités territoriales le versement du produit voté. La hausse des crédits de la mission Remboursements et dégrèvements que ces dégrèvements gracieux et contentieux entraînent a ainsi pour corollaire une augmentation du même montant des recettes fiscales brutes.

Néanmoins, cette situation est néfaste pour les contribuables. L'administration fiscale doit en effet d'abord dégrever l'impôt en question avant de le réémettre tandis que le notaire attend plus longtemps que prévu avant de pouvoir solder le compte de son client. Ce dernier a, par ailleurs, dû obtenir cette rectification par le biais d'une réclamation gracieuse, voire contentieuse. Elle est également néfaste pour l'administration fiscale sur le plan des ressources humaines.

La rapporteure estime que ce problème doit impérativement être résolu et que le niveau élevé de ces corrections de taxes foncières depuis quelques années ne doit pas perdurer.

1. Des erreurs d'attribution imputables aux retards d'enregistrement des mutations immobilières

Un contentieux d'attribution survient lorsqu'un avis d'imposition aux taxes foncières – sur les propriétés bâties (TFPB) et sur les propriétés non bâties (TFPNB) – est envoyé à l'ancien et non au nouveau propriétaire ou bien lorsque l'avis n'est pas envoyé du tout (constructions neuves, mises en copropriété...). Il est donc logique que la variation d'une année sur l'autre des dégrèvements – en volume comme en valeur – que ces erreurs entraînent soit fonction de l'état du marché de l'immobilier.

Toutefois, la rapporteure considère que le dynamisme des cessions et des acquisitions de biens immobiliers par les ménages ne saurait justifier un niveau élevé de dégrèvements gracieux ou contentieux qui révèle un problème structurel et non conjoncturel.

Il apparaît, en effet, que le coût du contentieux d'attribution a été multiplié par quatre en seulement cinq ans, ce qui ne reflète pas, dans le même temps, l'évolution du marché de l'immobilier qui a vu le volume de ventes des logements anciens passer d'environ 700 000 à un million entre 2015 et 2020 ⁽¹⁾ et l'indice des prix des logements anciens augmenter dans une fourchette comprise entre 15 % (hors Île-de-France) et 25 % (Île-de-France) ⁽²⁾.

(1) Conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD), ministère de la Transition écologique.

(2) Institut national des statistiques et des études économiques (INSEE).

MONTANT DES ERREURS D'ATTRIBUTION DE TAXES FONCIÈRES

(en millions d'euros)

| 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|------|------|------|------|
| 386 | 538 | 490 | 628 |

Source : réponses au questionnaire.

La cause de ces erreurs provient de retards dans l'enregistrement des mutations immobilières par les services de la publicité foncière (SPF). Dans son rapport sur la gestion de la fiscalité directe locale par la DGFIP⁽¹⁾, la Cour des comptes soulignait, en effet, la dégradation du délai moyen de publication, passé de 52,8 jours en 2012 à 73,1 jours en 2015 et pouvant atteindre plus de 200 jours dans des départements où le marché immobilier est actif. Avant la crise sanitaire, ce délai moyen avait continué de se dégrader pour atteindre 130 jours, puis 142 jours en 2020 du fait de la pandémie et du ralentissement des services⁽²⁾.

DÉLAI MOYEN DE MISE À JOUR MENSUELLE DU FICHER IMMOBILIER

(en nombre de jours)

| Année 2017 | | | | | | | | | | | |
|------------|---------|-------|-------|-------|-------|---------|-------|-----------|---------|----------|----------|
| janvier | février | mars | avril | mai | juin | juillet | août | septembre | octobre | novembre | décembre |
| 83,9 | 84,3 | 81,5 | 82,4 | 85,1 | 87,9 | 94,0 | 102,5 | 103,8 | 105,9 | 107,0 | 112,4 |
| Année 2018 | | | | | | | | | | | |
| janvier | février | mars | avril | mai | juin | juillet | août | septembre | octobre | novembre | décembre |
| 113,5 | 112,3 | 110,2 | 110,6 | 111,0 | 110,9 | 113,8 | 118,2 | 118,2 | 119,1 | 118,0 | 122,8 |
| Année 2019 | | | | | | | | | | | |
| janvier | février | mars | avril | mai | juin | juillet | août | septembre | octobre | novembre | décembre |
| 120,0 | 118,0 | 115,6 | 114,2 | 114,2 | 114,9 | 119,3 | 125,0 | 124,2 | 128,3 | 123,8 | 130,3 |
| Année 2020 | | | | | | | | | | | |
| janvier | février | mars | avril | mai | juin | juillet | août | septembre | octobre | novembre | décembre |
| 128,8 | 127,8 | 137,1 | 152,7 | 152,3 | 146,0 | 149,2 | 152,9 | 150,1 | 152,6 | 143,5 | 142,2 |
| Année 2021 | | | | | | | | | | | |
| janvier | février | mars | avril | mai | juin | juillet | | | | | |
| 135,3 | 130,5 | 131,5 | 130,8 | 122,7 | 119,9 | 125,5 | | | | | |

Source : réponses au questionnaire

Pour la Cour des comptes en 2017, plusieurs raisons pouvaient expliquer ces retards : « la situation des effectifs, la faible disponibilité de l'encadrement, l'insuffisante utilisation des outils de pilotage et de suivi de l'activité, le manque d'enchaînement et de traçabilité des opérations de relance ».

D'après les informations fournies dans les rapports annuels de performances de la mission *Gestion des finances publiques*, les SPF ont effectivement perdu environ 200 emplois en l'intervalle de seulement deux ans entre 2018 et 2020⁽³⁾.

(1) Cour des comptes, La gestion de la fiscalité directe locale par la DGFIP, communication à la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale, janvier 2017.

(2) Cour des comptes, note d'analyse de l'exécution budgétaire de la mission Remboursements et dégrèvements en 2020.

(3) Ces emplois sont rémunérés sur le programme 156 Gestion fiscale et financière de l'État et du secteur public local.

2. Des solutions à chercher dans la dématérialisation des procédures et la coopération avec les notaires

Face à des difficultés, la DGFIP annonce avoir engagé des réformes structurantes afin d'améliorer les délais d'enregistrement des mutations immobilières. Celles-ci reposent sur un effort de dématérialisation et une coopération resserrée avec les notaires, comme le prévoit la convention d'objectifs du notariat pour la période 2021-2024, aux termes de laquelle « la profession notariale et la direction générale des finances publiques s'engagent, d'ici la fin de la convention, à dématérialiser la majorité des formalités qui ne peuvent pas encore l'être en matière de publicité foncière ».

Afin de supprimer les tâches de saisie manuelle, les offices notariaux sont tenus de déposer leurs actes en ligne (application « Télé@ctes ») depuis le 1^{er} janvier 2018 ⁽¹⁾. Selon le Conseil supérieur du notariat (CSN), cet outil « a profondément bouleversé les habitudes de travail » mais a été « un véritable succès ». Toutefois, le dépôt en ligne ne semble pas encore avoir produit ses effets sur l'accélération des enregistrements de mutations immobilières du côté de l'administration.

Toujours dans une optique d'accroissement de la dématérialisation des procédures, la DGFIP expérimente également une automatisation du traitement des demandes de renseignement préalables à la rédaction des actes notariés dans 23 départements (projet ANF ⁽²⁾). Cette automatisation doit permettre aux notaires d'obtenir des réponses instantanées à tout moment et ainsi décharger les SPF de ces tâches. La généralisation de l'ANF est prévue pour 2023.

De même, un contrôle allégé des actes est actuellement expérimenté afin de limiter les refus et rejets de dépôts, qui s'élèvent respectivement à 2,3 % et 5,4 % d'après le CSN. Le caractère particulièrement minime de ces taux de rejets laisse penser que l'allègement des contrôles ne conduira pas nécessairement à l'accélération de l'enregistrement des mutations immobilières.

Selon la rapporteure, c'est surtout la suppression des effectifs et le regroupement non coordonné des structures qui contribuent à la dégradation de la productivité des SPF, comme elle le soulignait dans son rapport sur le projet de loi de finances pour 2020 ⁽³⁾.

(1) Décret n° 2017-770 du 4 mai 2017 portant obligation pour les notaires d'effectuer par voie électronique leurs dépôts de documents auprès des services chargés de la publicité foncière.

(2) Accès des notaires au fichier immobilier.

(3) Rapport spécial n° 37 de Mme Christine Pires Beaune sur la mission Remboursements et dégrèvements annexé au rapport fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi de finances pour 2020 par M. Joël Giraud, rapporteur général, 10 octobre 2019.

3. Un problème qui ne sera pas résolu sans renforcer les effectifs au moins temporairement

Des opérations de fusion des SPF sont conduites par la DGFIP depuis 2018. Elles ont pour objectif « l’homogénéisation des méthodes de travail et une plus grande efficacité dans le traitement des formalités »⁽¹⁾. Chaque département disposera, d’ici fin 2022, d’un seul service, ce qui représente une fusion moyenne de trois SPF (cf. ci-dessous).

SUIVI DE LA RÉORGANISATION DES SPF DEPUIS 2017

| Année | Nombre de SPF | Nombre cumulé d’opérations de fusions |
|------------------|---------------|---------------------------------------|
| 2017 | 354 | 0 |
| 2018 | 350 | 3 |
| 2019 | 331 | 16 |
| 2020 | 282 | 44 |
| 2021 (prévision) | 167 | 89 |
| 2022 (prévision) | 122 | 107 |

Source : réponses au questionnaire.

S’ajoute également le déploiement progressif de 18 services d’appui à la publicité foncière (SAPF) débuté le 1^{er} septembre 2021 et qui s’achèvera en 2023. Ce nouveau réseau doit traiter à distance une partie de l’activité actuelle des SPF. L’objectif ainsi poursuivi est « d’homogénéiser la qualité du service rendu, d’accompagner le dynamisme du marché immobilier et de réduire de manière significative les délais de publication tout en renforçant l’expertise et le pilotage de la mission de publicité foncière »⁽²⁾.

Si la rapporteure note les efforts de la DGFIP pour soulager la charge des SPF, elle observe que la création des SAPF impliquera de prélever des emplois sur ces mêmes SPF. **Elle perçoit la mise en place de ce réseau comme une nouvelle forme de fusion.**

En effet, des transferts d’emplois des SPF d’Île-de-France et de huit métropoles régionales⁽³⁾ à destination des SAPF interviendront à partir de septembre 2022.

La rapporteure recommande de recruter des personnels contractuels et vacataires de manière temporaire pour aider les SPF à résorber les stocks de dossiers susceptibles d’entraîner des retards d’enregistrement des mutations immobilières.

Elle souhaite également que les documents budgétaires intègrent un nouvel indicateur de performance relatif au délai moyen de mise à jour du fichier immobilier ainsi qu’au nombre annuel de dégrèvements consécutifs à des erreurs d’attribution.

(1) Réponses au questionnaire.

(2) *Idem.*

(3) Lille, Lyon, Nice, Marseille, Montpellier, Toulouse, Nantes et Rennes.

EXAMEN EN COMMISSION

Au cours de sa première réunion du 21 octobre 2021, la commission des finances a examiné les crédits de la mission Remboursements et dégrèvements.

La vidéo de cette réunion est disponible en ligne. Le compte rendu sera prochainement consultable sur le site de l'Assemblée nationale.

La commission a, suivant l'avis favorable de la rapporteure spéciale, adopté les crédits de la mission Remboursements et dégrèvements sans modification.

*Elle a ensuite **adopté** l'amendement n° II-CF1065 de la rapporteure spéciale (amendement n° II-2115). Cet amendement prévoit la remise d'un rapport du Gouvernement au Parlement portant sur le coût passé et futur des intérêts moratoires, et sollicite une évolution des systèmes informatiques utilisés par la direction générale des finances publiques, afin d'améliorer l'information disponible sur cette dépense, qui atteint des niveaux préoccupants.*

LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES PAR LA RAPPORTEURE SPÉCIALE

Ministère de l'économie, des finances et de la relance :

● Service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal :

- M. Frédéric Iannucci, directeur du service ;
- Mme Florence Lerat, sous-directrice de la sécurité juridique des professionnels (SJCF-3) ;
- M. Benoît Duval, bureau du contrôle fiscal et de l'activité juridique (SJCF-1A).

● Service de la gestion fiscale :

- M. Olivier Touvenin, directeur du service ;
- M. Denis Boisnault, chef du département des études et des statistiques fiscales.

Conseil supérieur du notariat :

- M^e François Devos, directeur des affaires juridiques (contribution écrite)