

N° 8

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2007-2008

Annexe au procès-verbal de la séance du 3 octobre 2007

RAPPORT D'INFORMATION

FAIT

au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur l'enquête de la Cour des comptes relative à la gestion et à l'efficacité des remboursements et dégrèvements d'impôts,

Par Mme Marie-France BEAUFILS,

Sénatrice.

(1) Cette commission est composée de : M. Jean Arthuis, *président* ; MM. Claude Belot, Marc Massion, Denis Badré, Thierry Foucaud, Aymeri de Montesquiou, Yann Gaillard, Jean-Pierre Masseret, Joël Bourdin, *vice-présidents* ; M. Philippe Adnot, Mme Fabienne Keller, MM. Michel Moreigne, François Trucy, *secrétaires* ; M. Philippe Marini, *rapporteur général* ; MM. Bernard Angels, Bertrand Auban, Mme Marie-France Beaufils, M. Roger Besse, Mme Nicole Bricq, MM. Auguste Cazalet, Michel Charasse, Yvon Collin, Philippe Dallier, Serge Dassault, Jean-Pierre Demerliat, Eric Doligé, André Ferrand, Jean-Claude Frécon, Yves Fréville, Christian Gaudin, Paul Girod, Adrien Gouteyron, Charles Guéné, Claude Haut, Jean-Jacques Jégou, Alain Lambert, Gérard Longuet, Roland du Luart, François Marc, Michel Mercier, Gérard Miquel, Henri de Raincourt, Michel Sergent, Henri Torre, Bernard Vera.

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
AVANT-PROPOS	5
LES PRINCIPALES PISTES DE RÉFORMES PROPOSÉES PAR VOTRE COMMISSION DES FINANCES	7
I. UNE MISSION CRITIQUÉE DÈS L'ORIGINE PAR VOTRE COMMISSION DES FINANCES	9
A. RAPPEL DES PRINCIPALES CARACTÉRISTIQUES DE LA MISSION	9
B. UNE MISSION DÉPOURVUE DE RAISON D'ÊTRE	10
C. DES OBJECTIFS ET DES INDICATEURS TRÈS INSUFFISANTS	11
II. DES OBSERVATIONS CONFIRMÉES PAR LA COUR DES COMPTES	13
A. UNE MISSION « ATYPIQUE » DANS SON CONTENU ET SA GESTION	13
1. <i>L'hétérogénéité des crédits de la mission</i>	13
2. <i>Un découpage artificiel de la mission et de ses programmes</i>	14
3. <i>Un pilotage difficile de la mission</i>	15
B. UNE GESTION « MAÎTRISÉE, MAIS TROP PEU TRANSPARENTE », DES DISPOSITIFS DE REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS	15
C. UNE MESURE INSUFFISANTE DE LA PERFORMANCE	16
III. DES CRITIQUES QUI, POUR VOTRE COMMISSION DES FINANCES, APPELLENT UNE RÉACTION RAPIDE DE L'ADMINISTRATION CENTRALE	17
A. DES PRÉCONISATIONS DE COURT ET MOYEN TERMES	17
1. <i>Envisager avec précaution le changement de périmètre de la mission</i>	17
2. <i>Améliorer, « sans plus tarder », le dispositif de performance</i>	18
B. LES ENGAGEMENTS PRIS DEVANT VOTRE COMMISSION DES FINANCES PAR LE GOUVERNEMENT	19
AUDITION POUR SUITE À DONNER DES REPRÉSENTANTS DU MINISTÈRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE, ET DU MINISTÈRE DE L'INTÉRIEUR, DE L'OUTRE-MER ET DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES, LE 3 OCTOBRE 2007	21
ANNEXE 1 - LETTRE DE M. ERIC WOERTH, MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE, DU 27 SEPTEMBRE 2007, ADRESSÉE À M. JEAN ARTHUIS, PRÉSIDENT DE LA COMMISSION DES FINANCES DU SÉNAT	49
ANNEXE 2 - COMMUNICATION À LA COMMISSION DES FINANCES, DU CONTRÔLE BUDGÉTAIRE ET DES COMPTES ÉCONOMIQUES DE LA NATION DU SÉNAT SUR LA GESTION ET L'EFFICACITÉ DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS	57

AVANT-PROPOS

En application des dispositions de l'article 58-2° de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF), votre commission des finances a demandé à la Cour des comptes de réaliser **une enquête sur la gestion et l'efficacité des remboursements et dégrèvements d'impôts**.

Cette enquête a été adressée à votre commission des finances le 25 juin 2007. Elle a donné lieu, le 3 octobre 2007, à une audition pour suite à donner en présence :

- d'une part, de **M. Christian Babusiaux**, président de la première chambre de la Cour des comptes, **M. Emmanuel Duret**, conseiller-maître et **Mme Sylvie Vergnet**, conseillère-référendaire ;

- d'autre part, de **MM. Philippe Josse**, directeur du budget, **Bruno Parent**, directeur général des impôts, **Etienne Effa**, sous-directeur chargé de la 4^e sous-direction à la direction générale de la comptabilité publique et **Alban Aucoin**, chef du service des ressources et du réseau à la même direction générale, au ministère du budget, des comptes publics et de la fonction publique ;

- enfin, de **M. Edward Jossa**, directeur général des collectivités locales au ministère de l'intérieur, de l'outre-mer et des collectivités territoriales.

Selon l'usage, l'audition a été ouverte à nos collègues membres de la commission des lois et à la presse.

Les principales préconisations faites par votre commission des finances à l'issue de cette audition, sont présentées, en synthèse, au sein du tableau ci-après.

LES PRINCIPALES PISTES DE RÉFORMES PROPOSÉES PAR VOTRE COMMISSION DES FINANCES

	Mesures préconisées	Remarques	Échéance
Le périmètre de la mission	Considérer les dépenses techniques comme des « atténuations de recettes ».	Il convient d'aborder cette solution avec prudence, et de mesurer préalablement toutes ses conséquences budgétaires et juridiques, afin d'éviter qu'un changement de périmètre trop hâtif se fasse au détriment de la lisibilité et du pouvoir de contrôle du Parlement.	Moyen terme
	Ventiler les crédits relatifs aux dispositifs fiscaux afférents à une politique publique au sein de leur mission de rattachement « naturel ».	Trois principales difficultés : - un risque d'émiettement en plusieurs nouveaux programmes ; - la nécessité de concevoir de nouvelles modalités de pilotage, conciliant le rôle de l'administration fiscale et celui du responsable de programme ; - le choix des missions d'accueil.	Moyen terme
	Réviser le programme 201 relatif aux remboursements et dégrèvements d'impôts locaux, faiblement pertinent. Deux solutions sont envisageables : - ventiler les crédits correspondant à ces dispositifs entre les différentes missions concernées au sein du budget de l'Etat ; - rattacher le programme à la mission « Relations avec les collectivités territoriales ».	La première solution risque de se heurter à la taille restreinte de certains dispositifs, ainsi qu'à la multiplicité des objectifs auxquels contribuent certains dégrèvements et remboursements d'impôts locaux. La seconde pourrait cependant conduire à une moindre lisibilité budgétaire des rôles respectifs de l'Etat et des collectivités territoriales.	Moyen terme
	Soustraire à la mission les crédits destinés au financement de la prime pour l'emploi et du crédit d'impôt recherche.	Chacun de ces dispositifs pourrait être rattaché à la mission correspondant à la politique publique qu'il sert, à savoir : - s'agissant de la prime pour l'emploi, la mission « Travail et emploi » ; - s'agissant du crédit d'impôt recherche, la mission « Recherche et enseignement supérieur ».	Court terme

L'architecture de la mission	Introduire un programme spécifique retraçant les remboursements de crédits de TVA.	La mesure permettrait d'accroître la lisibilité de la mission et de limiter « l'effet d'écrasement » que ce dispositif engendre aujourd'hui, au sein du programme 200 relatif aux remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat, en raison de son poids disproportionné par rapport aux autres opérations retracées.	Court terme
	Affiner le découpage de l'action 5 du programme 200 relatif aux remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat, qui regroupe actuellement, par commodité, l'ensemble des dispositifs qui ne se trouvent pas répartis entre les autres actions du programme.	Un redécoupage plus fin de cette action consisterait notamment dans la répartition des admissions en non-valeur par type d'impôts, laquelle permettrait de gagner en lisibilité.	Court terme
Le dispositif de performance	Couvrir une partie plus importante des dépenses de la mission et compléter l'objectif unique actuel de la mission de rapidité des remboursements.	L'objectif de rapidité des remboursements gagnerait à être complété par trois autres : - un objectif centré sur la fiabilité et la régularité des opérations de remboursements et dégrèvements ; - un objectif axé sur l'identification précise et complète des dégrèvements et remboursements ; - une évaluation de l'efficacité des principaux remboursements et dégrèvements.	Court terme
	Mesurer l'efficacité de la mission, c'est-à-dire le coût de la gestion des dispositifs de remboursements et dégrèvements.	Cette mesure suppose la mise en place d'outils adéquats, notamment une comptabilité analytique.	Court terme
	Mesurer l'efficacité socio-économique des crédits d'impôt et des dégrèvements d'impôts locaux.	La mesure de l'efficacité socio-économique de dépenses purement techniques n'est pas envisageable. En revanche, en ce qui concerne les dispositifs qui s'intègrent dans une politique publique clairement identifiée, une mesure de l'efficacité doit être mise en place. C'est le cas, en particulier, s'agissant de la prime pour l'emploi.	Court terme

I. UNE MISSION CRITIQUÉE DÈS L'ORIGINE PAR VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Dès l'examen du projet de loi de finances initiale (PLF) pour 2006¹, votre rapporteure spéciale a mis en évidence les **faiblesses** de la mission « Remboursements et dégrèvements », tant au regard de **son architecture** générale que de **la mesure de la performance** des deux programmes dont elle se compose (le programme 200, « Remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat », et le programme 201, « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux »). **Constatant l'absence de correction de ces insuffisances, votre rapporteure spéciale n'a pu que répéter ses critiques dans le cadre de l'examen des PLF pour 2007 et 2008².**

A l'occasion de leur rapport d'information de 2004 relatif à la mise en œuvre de la LOLF³, le président et le rapporteur général de votre commission des finances avaient déjà souligné le manque de pertinence que revêtait le regroupement des crédits retracés par la mission (regroupement qui, alors, ne devait constituer qu'un simple programme de la mission « Engagements financiers de l'Etat »). **Ils avaient préconisé de ventiler ces crédits entre les différentes missions concernées.**

A. RAPPEL DES PRINCIPALES CARACTÉRISTIQUES DE LA MISSION

La mission « Remboursements et dégrèvements » se présente comme **la plus importante des missions budgétaires de l'Etat en termes de volume de crédits**. Ainsi, en loi de finances initiale (LFI) pour 2006, cette mission retraçait 68,5 milliards d'euros et, en LFI pour 2007, 76,5 milliards d'euros ; dans la LFI pour 2008, elle représente quelque 83,1 milliards d'euros.

Les **deux programmes** composant la mission, cependant, s'avèrent **d'inégale importance**. Dans les trois dernières LFI (2006, 2007, 2008), le programme « Remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat » regroupe près de 80 % du total des crédits : seul un cinquième de ces crédits se trouve inscrit sur le programme « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux ».

La mission regroupe des **crédits évaluatifs**. Cette spécificité a été expressément prévue par l'article 10 de la LOLF : « *les crédits relatifs [...] aux remboursements, restitutions et dégrèvements [...] ont un caractère évaluatif. Ils sont ouverts sur des programmes distincts des programmes dotés de crédits limitatifs* ». Ainsi, les remboursements et les dégrèvements d'impôts ont la particularité de **venir en atténuation des recettes mais de figurer en dépenses du budget général**. Les dépenses auxquelles s'appliquent les crédits évaluatifs s'imputent, si nécessaire, au-delà des crédits ouverts.

¹ Rapport n° 99 (2005-2006), tome III, annexe 24.

² Rapport n° 78 (2006-2007), tome III, annexe 24 ; rapport n° 91 (2007-2008), tome III, annexe 26.

³ Rapport d'information n° 292 (2003-2004).

Enfin, il convient de noter que **les fonctions de « support » de la mission sont rattachées au programme d'une autre mission** : le programme 156, « Gestion fiscale et financière de l'Etat et du secteur public local », de la mission aujourd'hui intitulée « Gestion des finances publiques et des ressources humaines »¹.

B. UNE MISSION DÉPOURVUE DE RAISON D'ÊTRE

A plusieurs reprises², votre commission des finances a souligné que la mission « Remboursements et dégrèvements » n'avait pas, en tant que telle, de raison d'être. En effet, **les crédits retracés par cette mission correspondent à des dépenses diverses, participant de politiques publiques hétérogènes** (remboursements et dégrèvements d'impôts locaux pris en charge par l'Etat, crédits d'impôt, admissions en non-valeur, restitutions de sommes indûment perçues). La mission ne répond donc pas à la logique de la LOLF, laquelle vise à réunir les crédits budgétaires par finalité et non par nature de dépenses.

Pour votre commission des finances et, notamment, suivant la proposition constante de votre rapporteure spéciale, **une meilleure lisibilité des dépenses de l'Etat nécessiterait de distribuer les crédits de la mission entre les différentes missions de leur rattachement « naturel »**. En particulier, les crédits du programme « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux » pourraient être affectés à la mission « Relations avec les collectivités territoriales » - sans perdre de vue le rôle respectif de l'Etat et des collectivités - et, en ce qui concerne les dégrèvements de redevance audiovisuelle, à la mission « Médias ».

La position de votre commission des finances sur le projet de programme « Remboursements et dégrèvements d'impôts » (5 mai 2004)

« Le programme « Remboursements et dégrèvements d'impôts » est, par définition hétéroclite, puisque les dépenses qu'il regroupe résultent notamment de textes législatifs participant de politiques publiques différentes. Si le fascicule des charges communes, sorte de « fourre-tout » dans l'actuelle nomenclature budgétaire, disparaît, une part importante de ses crédits se retrouverait dans ce programme « Remboursements et dégrèvements d'impôts ».

« D'une part, votre commission des finances souhaite inclure les dégrèvements législatifs d'impôts locaux dans un nouveau programme de la mission « Relations avec les collectivités territoriales ». [...]

¹ Dans les LFI pour 2006 et 2007, cette mission était dénommée « Gestion et contrôle des finances publiques ».

² Cf. rapports précités.

« D'autre part, votre commission des finances estime plus significatif de ventiler le reste du programme « Remboursements et dégrèvements d'impôts » en fonction de ses finalités. Ainsi, tandis que les dépenses liées à la prime pour l'emploi rejoindraient la mission « Travail » et celles correspondant au crédit d'impôt recherche, la mission « Recherche et enseignement supérieur », le reste des dégrèvements d'impôts figurerait soit dans un programme « Dégrèvements pour promotion économique » de la mission « Politique économique », soit dans la mission « Gestion et contrôle des finances publiques », dans un programme « Admissions en non valeur et remboursements de trop perçus ». Ce « résidu » semble en effet à votre commission relever davantage de la gestion de l'impôt que des engagements financiers de l'Etat. »

Source : Jean Arthuis, Philippe Marini, « Mise en œuvre de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances », rapport d'information n° 292 (2003-2004), 5 mai 2004

C. DES OBJECTIFS ET DES INDICATEURS TRÈS INSUFFISANTS

Lors de l'examen des PLF pour 2006, 2007 et 2008¹, votre rapporteure spéciale de la mission « Remboursements et dégrèvements » a mis en relief **le caractère très insuffisant de la mesure de la performance des deux programmes** correspondants :

- d'une part, **les indicateurs existant ne permettent pas d'évaluer, de manière satisfaisante, dans quelle mesure est atteint l'objectif unique et identique associé à chaque programme** : « *permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits le plus rapidement possible* ». En effet, les indicateurs prévus pour le programme relatif aux impôts d'Etat ne concernent pas les versements de la prime pour l'emploi (PPE), non plus que les opérations relatives à l'action 5 du programme (« Autres produits directs, indirects et divers »), soit environ le sixième des crédits du programme. De même, l'indicateur unique du programme relatif aux impôts locaux, indicateur qui porte sur la taxe d'habitation, ne couvre de fait qu'environ 20 % des crédits du programme ;

- d'autre part, **cet objectif est insuffisant, dans la mesure où il ne permet pas de mesurer la performance des dégrèvements et remboursements**. C'est pourquoi votre rapporteure spéciale a estimé nécessaire de retenir, pour chacun des deux programmes de la mission, un objectif d'« évaluation de l'efficacité des remboursements et dégrèvements » déterminé en fonction des choix qui ont présidé à leur détermination. En effet, si l'efficacité des remboursements et des dégrèvements ne dépend pas du responsable des programmes, il appartient néanmoins à ce dernier d'évaluer l'efficacité des principaux d'entre eux.

¹ Cf. rapports précités.

Les objectifs et indicateurs de la mission « Remboursements et dégrèvements »

(crédits de paiement, en milliards d'euros)

	CP	Objectifs	Indicateurs
Programme 200 « Remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat » (crédits évaluatifs)	67,3	Objectif unique (du point de vue de l'utilisateur) : « Permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits le plus rapidement possible »	
Action 1 « Prime pour l'emploi »	3,1		
Action 2 « Impôt sur le revenu »	3,6		Indicateur 1.3 : « Taux de réclamations contentieuses en matière d'impôt sur le revenu traitées dans le délai d'un mois »
Action 3 « Impôt sur les sociétés »	9,9		
Action 4 « Taxe sur la valeur ajoutée »	44,4		Indicateur 1.1 : « Taux de demandes de remboursement de crédit TVA non imputable et de restitutions d'impôts sur les sociétés remboursées dans un délai inférieur ou égal à 30 jours » Indicateur 1.2 : « Ancienneté des demandes de remboursements 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 » ⁷
Action 5 « Autres produits directs, indirects et divers »	6,1		
Programme 201 « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux » (crédits évaluatifs)	16	Objectif unique (du point de vue de l'utilisateur) : « Permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits le plus rapidement possible »	
Action 1 « Taxe professionnelle »	11,7		
Action 2 « Taxes foncières »	0,6		
Action 3 « Taxe d'habitation »	3,2		Indicateur 1.1 : « Taux de réclamations contentieuses relatives à la taxe d'habitation traitées dans le délai d'un mois »
Action 4 « Admission en non valeur d'impôts locaux »	0,5		

Source : projet annuel de performances pour 2008 de la mission « Remboursements et dégrèvements »

⁷ Cet indicateur 1.2. a été introduit par la LFI pour 2008.

II. DES OBSERVATIONS CONFIRMÉES PAR LA COUR DES COMPTES

La Cour des comptes, dans son enquête⁸, a examiné successivement : le contenu et l'architecture de la mission « Remboursements et dégrèvements » ; la gestion des principaux dispositifs de remboursements et dégrèvements ; le dispositif de mesure de la performance associé aux deux programmes de la mission. Ses principales conclusions convergent avec celles de votre commission des finances.

A. UNE MISSION « ATYPIQUE » DANS SON CONTENU ET SA GESTION

1. L'hétérogénéité des crédits de la mission

A l'instar de votre commission des finances, la Cour des comptes souligne **l'hétérogénéité des dépenses** auxquelles sont destinés les crédits de la mission. Cette hétérogénéité résulte de deux éléments :

- en premier lieu, **l'origine de ces dépenses**. Les remboursements et dégrèvements peuvent résulter d'une initiative du contribuable (procédures gracieuses ou contentieuses), de l'administration fiscale (dégrèvements dits « d'office » ou dégrèvements dits « d'origine législative ») ou du comptable public (admission en non-valeur, demandes en sursis ou en décharge) ;

- en second lieu, **les conséquences de ces dépenses en termes de trésorerie**. Les remboursements et dégrèvements peuvent donner lieu à un décaissement ou non (en cas d'impôt non recouvré ou d'admission en non-valeur par exemple) ; l'effet d'un dégrèvement d'impôt local n'est pas identique pour l'Etat et les collectivités territoriales (il n'affecte pas le produit versé aux collectivités, mais diminue les recettes fiscales pour l'Etat).

Néanmoins, en dépit de leur diversité, **les crédits de la mission** peuvent être **regroupés en deux catégories principales** :

- **d'une part, les dépenses « techniques »**, qui sont liées aux modalités de recouvrement de certains impôts (remboursements de crédits de TVA, restitutions d'acomptes d'impôt sur les sociétés), à la restitution par l'administration de sommes indûment perçues auprès des contribuables ou aux dépenses d'ordre correspondant à des régularisations comptables (admissions en non-valeur, remises de débet). Ces dépenses représentent plus des **deux tiers des crédits de la mission** ;

- **d'autre part, les dispositifs fiscaux mis en place pour servir une politique publique déterminée**. Il s'agit, pour l'essentiel, de crédits d'impôts d'Etat ou de dégrèvements d'impôts locaux.

⁸ L'enquête de la Cour des comptes est intégralement reproduite en annexe au présent rapport.

2. Un découpage artificiel de la mission et de ses programmes

La mission a repris, pour l'essentiel, les flux de crédits évaluatifs auparavant inscrits dans le budget des charges communes. La Cour des comptes constate ainsi que le découpage des deux programmes « ne répond pas davantage à l'esprit de la LOLF que ne le fait le périmètre de la mission », dans la mesure où **le critère de regroupement des crédits est la collectivité bénéficiaire du produit des impôts, et non la destination de la dépense.**

Quant à la **ventilation en actions**, elle recouvre une répartition par **grands impôts**, avec des actions spécifiques pour la prime pour l'emploi et les admissions en non-valeur. S'y ajoute, dans le programme afférent aux impôts d'Etat, une action qui regroupe, sans autre logique que celle du « balai », l'ensemble des autres dispositifs.

Le découpage de la mission s'avère finalement très peu différent de l'ancienne nomenclature budgétaire issue de l'ordonnance organique n° 59-2 du 2 janvier 1959.

Comparaison de la nomenclature budgétaire « LOLF » avec la nomenclature antérieure

Mission « Remboursements et dégrèvements » (depuis 2006)			Budget des charges communes (avant 2006)	
Programme 200 « Remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat »	Action 1	Remboursements PPE	Chapitre 15-01	Art. 10
	Action 3	Remboursements IS		Art. 10 (DGCP) Art. 20 (DGE)
	Action 2	Dégrèvements d'impôts d'Etat		Art. 10
	Action 5	ANV* sur impôts d'Etat		Art. 10
	Action 4	Remboursements TVA		Chapitre 15-02
Programme 201 « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux »	Actions 1 à 3	Dégrèvements d'impôts locaux	Chapitre 15-01	Art. 10
	Action 4	ANV* sur impôts locaux		Art. 10

* Admission en non-valeur

Source : Cour des comptes

La configuration de la mission résulte de sa genèse même, qui a abouti **au regroupement de crédits ayant en commun leur nature évaluative**. Comme le soulignait la Cour des comptes dans son rapport sur l'exécution des lois de finances en vue du règlement du budget de l'exercice 2004 : « *l'architecture actuelle est le fruit d'un compromis entre le Parlement qui souhaitait des remboursements et dégrèvements ventilés par finalités entre les différentes missions du budget général, et le gouvernement qui a préféré les réunir en une mission spécifique* ».

3. Un pilotage difficile de la mission

Le contenu même de la mission explique son pilotage difficile.
Dans le détail :

- la mission, dont la mise en œuvre des programmes fait intervenir plusieurs directions de l'administration centrale – direction générale des impôts (DGI), direction générale de la comptabilité publique (DGCP), direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) –, fonctionne **sans structure de concertation dédiée** ;

- les moyens, qui concourent à la mise en œuvre des remboursements et dégrèvements, sont rattachés à une autre mission (« Gestion des finances publiques et des ressources humaines » : cf. le rappel ci-dessus), **ce qui empêche toute appréciation de l'efficacité, ainsi que l'exercice de la fongibilité asymétrique** ;

- les crédits étant évaluatifs, **la notion de plafond de crédits n'existe pas**, ce qui **réduit la portée de la justification au premier euro**.

B. UNE GESTION « MAÎTRISÉE, MAIS TROP PEU TRANSPARENTE », DES DISPOSITIFS DE REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS

La diversité des conditions de gestion des principaux dispositifs de remboursements et dégrèvements, qui résulte de la diversité des dispositifs eux-mêmes, est également à souligner.

Les services qui gèrent les dispositifs en cause bénéficient aujourd'hui de nouveaux outils, qui devraient permettre une qualité de gestion relativement satisfaisante. Cependant, la Cour des comptes souligne « **la lourdeur propre à l'informatique du MINEFI** » (aujourd'hui MINEFE), notamment la multiplicité des applications informatiques non compatibles entre elles.

Il est également mis en évidence **le manque de transparence des opérations réalisées**, ce qui tient, pour l'essentiel, à la nomenclature budgétaire de la mission : **le découpage des programmes ne permet pas de refléter la diversité des dépenses liées aux différents dispositifs de remboursements et dégrèvements d'impôts et d'identifier clairement ces dépenses**. Peut être cité, à cet égard, la présentation agrégée des dépenses relatives aux remboursements et dégrèvements d'impôts locaux et le caractère hétérogène des dépenses regroupées dans l'action 5 du programme relatif aux impôts d'Etat (significativement intitulée « Autres produits directs, indirects et divers »).

C. UNE MESURE INSUFFISANTE DE LA PERFORMANCE

Comme votre commission des finances, la Cour des comptes relève **l'insuffisance de la stratégie affichée dans les projets annuels de performances (PAP) pour 2006 et 2007, ainsi que les « lacunes » de la mesure de la performance des programmes de la mission.** Il convient de signaler ici que le PAP pour 2008, sur ce plan, n'a pas modifié la situation⁹.

Le ministère chargé de l'économie et des finances¹⁰ encourage de fixer, pour chaque programme, trois types d'objectifs : des objectifs de qualité de service, d'efficience et d'efficacité socio-économique. Or la situation de la mission face à cette exigence est insatisfaisante dans la mesure où, actuellement, **le seul « axe de performance » doté d'objectifs et d'indicateurs tient à la qualité du service rendu aux usagers.** Or cette mesure de la performance s'avère **elle-même insuffisante** : un objectif unique couvre l'ensemble de la mission, et il ne s'appuie que sur quatre indicateurs (trois indicateurs avant la LFI pour 2008 : cf. *supra*).

Tout en reconnaissant les spécificités des dépenses retracées par la mission, la Cour des comptes souligne que **« la nature évaluative des crédits n'exonère pas l'administration de l'obligation de mettre en place un dispositif consistant d'objectifs et d'indicateurs ».**

⁹ Cf. les observations de votre rapporteure spéciale à l'occasion de l'examen du PLF pour 2008 : rapport n° 91 (2007-2008), tome III, annexe 26.

¹⁰ MINEFI, guide méthodologique pour l'application de la LOLF, « La démarche de performance : stratégie, objectifs, indicateurs », juin 2004.

III. DES CRITIQUES QUI, POUR VOTRE COMMISSION DES FINANCES, APPELLENT UNE RÉACTION RAPIDE DE L'ADMINISTRATION CENTRALE

Votre commission des finances, ayant pris connaissance du rapport de la Cour des comptes et éclairée par l'audition pour suite à donner du 3 octobre 2007¹¹, estime que **les critiques soulevées à l'encontre de la mission « Remboursements et dégrèvements » appellent une réponse rapide des services d'administration centrale qui en ont la charge.**

A. DES PRÉCONISATIONS DE COURT ET MOYEN TERMES

Si la redéfinition du périmètre de la mission « Remboursements et dégrèvements » doit être envisagée avec précaution, en revanche son dispositif de performance doit être amélioré *« sans plus tarder »*.

1. Envisager avec précaution le changement de périmètre de la mission

Un **recentrage de la mission sur les dépenses techniques**, ainsi qu'un rattachement des autres crédits aux missions dédiées à des politiques publiques spécifiques **est, dans son principe, souhaitable.**

Cependant, la mise en œuvre de cette orientation soulèverait **trois difficultés** :

1°- en ce qui concerne **le sort réservé aux dispositifs de taille insuffisante pour constituer des programmes à part entière.** En effet, les crédits qui, soustraits à la mission « Remboursements et dégrèvements », pourraient être inscrits dans d'autres missions, sont des crédits évaluatifs (cf. les rappels ci-dessus). Afin de respecter l'obligation, posée par l'article 10 de la LOLF, de séparer de tels crédits des crédits limitatifs, ces crédits devraient être isolés dans des programmes spécifiques. Cette nécessité peut soulever un problème pour les dispositifs de faible ampleur ;

2°- en ce qui concerne **l'articulation du rôle de l'administration fiscale et du responsable de programme.** En dépit de leur rattachement à des missions spécifiques, les dispositifs de remboursements et dégrèvements continueraient à être gérés dans le cadre des impôts de référence, par les administrations fiscales, ce qui risque de limiter le rôle des responsables de programme ;

3°- en ce qui concerne **le choix des missions d' « accueil » pour les dégrèvements d'impôts locaux.** L'hypothèse d'un rattachement global des crédits du programme « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux » à

¹¹ Le procès-verbal de cette audition figure en annexe au présent rapport.

la mission « Relations avec les collectivités territoriales » ne serait pas sans conséquence sur cette dernière. La Cour des comptes, en effet, met en évidence le faible poids financier de la mission « Relations avec les collectivités territoriales » (3 milliards d'euros en LFI pour 2007 ; 2,3 milliards d'euros en LFI pour 2008), par rapport aux dégrèvements d'impôts locaux (14 milliards d'euros en LFI pour 2007 ; 16 milliards d'euros en LFI pour 2008). Elle souligne également le caractère contraint de la gestion des dispositifs actuels de cette mission qui, pour l'essentiel, retrace des dotations de décentralisation ou d'aide à l'investissement public local.

2. Améliorer, « sans plus tarder », le dispositif de performance

Par ailleurs, trois pistes d'amélioration du dispositif de performance peuvent être mis en œuvre rapidement :

1°- **couvrir une partie plus importante des dépenses de la mission et compléter l'objectif de rapidité des remboursements** par un objectif centré sur la fiabilité et la régularité des opérations, objectif qui doit être assorti d'indicateurs adéquats. A cet égard, il convient de noter que, d'après le rapport sur l'évolution de l'économie nationale et sur les orientations des finances publiques présenté par le gouvernement en juillet 2007, **un nouvel indicateur devrait être rattaché, en 2008, au programme « Remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat »**, concernant l'*« ancienneté des demandes de remboursements 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 »*. Si cet indicateur permet de pallier une insuffisance mise en évidence par la Cour des comptes¹², il ne renvoie toujours qu'à un objectif de rapidité de traitement des remboursements ;

2°- **tendre à la mesure de l'efficience**. Sans obligatoirement revenir sur l'affectation des moyens de la mission au programme « Gestion fiscale et financière de l'Etat et du secteur public local », il paraît nécessaire de mesurer le coût de la gestion des dispositifs de remboursements et dégrèvements, ce qui nécessite la mise en place d'outils adéquats, notamment une comptabilité analytique ;

3°- **mesurer l'efficacité socio-économique des dégrèvements et remboursements qui relèvent de politiques publiques spécifiques (crédits d'impôts d'Etat et dégrèvements d'impôts locaux)**. La mesure de l'efficacité socio-économique des dépenses techniques n'est pas envisageable, dans la mesure où cela nécessiterait une évaluation de l'ensemble de la politique fiscale, dont la mission « Remboursements et dégrèvements » n'est qu'un maillon. En revanche, s'agissant des crédits d'impôts et des dégrèvements d'impôts locaux, l'existence de quelques expériences de

¹² L'indicateur actuellement en place en ce qui concerne la TVA, en effet, ne concerne que les demandes ayant donné lieu à une admission totale ou partielle, et non l'ensemble des demandes déposées, notamment celles qui restent en attente.

collaboration entre le ministère chargé de l'économie et des finances et les ministères techniques (en matière de crédit d'impôt recherche notamment) montre que cette démarche est possible, même si la nature des dispositifs en cause, dépenses fiscales pour la plupart, la rend délicate.

B. LES ENGAGEMENTS PRIS DEVANT VOTRE COMMISSION DES FINANCES PAR LE GOUVERNEMENT

Invité par votre commission des finances à mettre en œuvre une réforme de la mission « Remboursements et dégrèvements », **le gouvernement, à l'occasion du débat sur le PLF 2008, a pris l'engagement de mener les travaux préparatoires à cette réforme.** Il a précisé que ces travaux *« pourraient aboutir rapidement, c'est-à-dire au cours du premier semestre de 2009 »*. **Votre commission des finances, et en particulier votre rapporteure spéciale, seront donc très attentives aux suites qui seront données à cet engagement,** dans la recherche de remèdes aux maux de la mission « Remboursements et dégrèvements » dont l'enquête de la Cour des comptes a permis d'affiner le diagnostic.

Les déclarations de M. Eric Woerth, ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique, lors de la séance du Sénat du 1^{er} décembre 2007

« [...] »

« Pour en revenir à l'architecture de la mission, je me réjouis que nos diagnostics, de même que celui de la commission des finances de l'Assemblée et celui de la Cour des comptes, convergent très largement. »

« La mission « Remboursements et dégrèvements » a été constituée, en quelque sorte par défaut, de décaissements de nature variée, qui ne s'articulent pas autour d'une politique publique unique déterminée, et c'est le moins que l'on puisse dire. Une part de ces crédits rend bien compte de diverses politiques publiques, mais, comme nous l'avons vu, seulement de façon très fragmentaire. Encore une fois, voyez l'exemple de la prime pour l'emploi. »

« Avec quelques années de recul, nous constatons que cette architecture n'est pas satisfaisante, ainsi que vous l'avez souligné, madame le rapporteur spécial. »

« Le Parlement juge que l'information portée à sa connaissance est ici peu pertinente et peu utilisable, du moins sous cette forme. Je partage cette opinion : une refonte de la mission est aujourd'hui souhaitable et nécessaire. »

« Comme l'a relevé Mme le rapporteur spécial, les suggestions faites à ce sujet tant par les commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat que par la Cour des comptes – vous avez fait référence à un courrier récent¹³ – ont été examinées par mes services avec la plus grande attention. C'est sur la base de ces suggestions que repose la réflexion actuelle sur le devenir de la mission. »

¹³ Lettre du 27 septembre 2007 de M. Eric Woerth, adressée au président de votre commission des finances, jointe en annexe au présent rapport.

« Les grandes lignes de cette refonte sont claires et, pour l'essentiel, partagées. Les décaissements qui sont « la conséquence directe et automatique du processus de recouvrement de l'impôt », comme les remboursements de crédits de TVA ou les restitutions sur acomptes d'impôt sur les sociétés, pourraient être considérés comme des atténuations de recettes.

« Quant au programme « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux », il pourrait, comme cela a été suggéré, être rattaché en partie ou en totalité à la mission « Relations avec les collectivités territoriales », donnant une vision globale de l'effort de l'Etat en faveur de celles-ci.

« Pour les raisons exposées plus haut, à savoir la dichotomie entre le coût réel de la dépense fiscale et la part qui en est retracée en comptabilité budgétaire sous forme de remboursements et de dégrèvements, je ne crois pas, en revanche, que l'injection de certains remboursements et dégrèvements – ceux qui sont afférents à la prime pour l'emploi ou au crédit d'impôt recherche, par exemple – dans les missions de politique publique correspondantes soit une solution optimale. Mesdames, messieurs les sénateurs, on n'y verrait plus rien ! [...]»

« Les travaux préparatoires à la refonte de cette mission, qui ne manqueront pas d'être riches et fructueux, notamment si, comme le Gouvernement le souhaite, l'Assemblée nationale et le Sénat s'y associent, pourraient aboutir rapidement, c'est-à-dire au cours du premier semestre de 2009. »

Source : compte-rendu intégral des débats du Sénat, 1^{er} décembre 2007

**AUDITION POUR SUITE À DONNER DES REPRÉSENTANTS
DU MINISTÈRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET
DE LA FONCTION PUBLIQUE, ET DU MINISTÈRE DE
L'INTÉRIEUR, DE L'OUTRE-MER ET DES COLLECTIVITÉS
TERRITORIALES, LE 3 OCTOBRE 2007**

M. Claude Belot, vice-président

Monsieur le Président, Messieurs les directeurs, Mesdames et Messieurs, mes chers collègues, nous sommes réunis pour une audition de suivi. Cet exercice est devenu fréquent dans cette maison. Il s'agit d'une mission de suivi d'enquête réalisée par la Cour des Comptes en application de l'article 58-2° de la LOLF. La question qui nous préoccupe en premier lieu, ce matin, concerne la gestion et l'efficacité des remboursements et dégrèvements d'impôts. Il s'agit d'un sujet dont nous ne laissons pas : Yves Fréville a rapporté le budget des charges communes durant de longues années à l'Assemblée Nationale. J'ai occupé la même fonction pendant neuf ans, ici même, au Sénat.

Il s'agit d'un sujet de grande actualité. Cette enquête a été conduite à la demande de notre collègue, Marie-France Beaufile, rapporteure spéciale de la mission « Remboursements et dégrèvements ». A plusieurs reprises, dans le cadre de l'examen de plusieurs lois de finances, en particulier pour les années 2006 et 2007, ainsi que pour le projet de loi de règlement pour 2006, notre collègue a souligné les faiblesses de cette mission, tant au regard de l'architecture générale de la mission qu'au regard de la mesure de la performance des deux programmes dont elle se compose. En 2004, le président et le rapporteur général de la commission avaient également souligné, dans un rapport d'information sur la mise en oeuvre de la LOLF, le manque de pertinence du regroupement des crédits de la mission. Ils avaient préconisé la distribution de ces crédits entre les missions de leur rattachement naturel. Je tiens à rappeler que la mission « Remboursements et dégrèvements » est la plus importante des missions budgétaires de l'Etat en termes de volume de crédits, puisqu'elle représente 27 % des dépenses du budget général de l'Etat. La situation n'a guère changé en neuf ans. A l'époque, lorsque j'ai cessé d'être rapporteur du budget des charges communes, ce pourcentage était quasi identique. Cette mission retrace environ 72,2 milliards d'euros selon la loi de règlement pour 2006. Il s'agit, comme le prévoit l'article 10 de la LOLF, de crédits évaluatifs. En dépit de son importance en termes de volume de crédits, la présente mission pâtit d'un manque de stratégie globale et d'un dispositif de performance déficient. Les mots sont durs. Les crédits retracés par cette mission correspondent à des dépenses diverses, participant de politiques publiques hétérogènes. Les fonctions de support de la mission sont rattachées au programme d'une autre mission, ce qui interdit d'en mesurer l'efficacité. L'objectif unique de la mission, qui se limite à permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits rapidement, ne permet pas de mesurer la

performance des dispositifs, et les indicateurs retenus ne peuvent évaluer, de manière satisfaisante, dans quelle mesure cet objectif est atteint. La préoccupation relative aux remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat et d'impôts locaux étant commune à la commission des finances et à la commission des lois, je suis très heureux d'accueillir les membres de la commission des lois ayant pu se libérer, respectant ainsi la tradition d'étroite coopération entre nos commissions.

Nous recevons pour la Cour des comptes, M. Christian Babusiaux, président de la 1^{ère} chambre, M. Emmanuel Duret, conseiller maître ainsi que Mme Sylvie Vergnet, conseillère référendaire. Le ministère du budget, des comptes publics et de la fonction publique est représenté par M. Philippe Josse, directeur du budget ; M. Bruno Parent, directeur général des impôts (DGI) ; M. Alban Aucoin, chef du service des ressources et du réseau à la direction générale de la comptabilité publique (DGCP) et M. Etienne Effa, sous-directeur de la quatrième sous-direction, de cette même direction. Nous entendrons, pour le ministère de l'intérieur, de l'outre-mer et des collectivités territoriales, M. Edward Jossa, directeur général des collectivités locales (DGCL). Les cabinets des deux ministres concernés n'ont pas donné de réponse positive à notre invitation. Cependant, M. Eric Woerth, ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique, nous a fait parvenir, par écrit, ses observations, ainsi qu'un certain nombre de propositions sur lesquelles nous ne manquerons pas de revenir, très certainement.

Afin de préserver la tenue de dialogues et de débats, je demande que les interventions liminaires de la Cour des Comptes et des institutions concernées se limitent aux observations principales. Je donnerai ensuite la parole à notre rapporteure spéciale. Puis, chaque commissaire qui le souhaite pourra librement poser ses questions. Je rappelle aux membres de la commission des finances que nous aurons ensuite à prendre une décision sur la publication de l'enquête de la Cour des Comptes au sein d'un rapport d'information.

Je donne donc la parole à M. Christian Babusiaux, président de la 1^{ère} chambre, pour présenter les points principaux de l'enquête réalisée par la Cour des comptes sur la gestion et l'efficacité des remboursements et dégrèvements d'impôts.

M. Christian Babusiaux

Le Sénat connaît extrêmement bien ces sujets, comme vous venez de le rappeler. Pour présenter le sujet, je citerai d'abord quelques chiffres majeurs. Il s'agit de la première mission du budget de l'Etat avec 72 milliards d'euros en exécution 2006. La part majeure concerne les remboursements de crédits de TVA, représentant, à eux seuls, presque 40 milliards d'euros ou 54 %, soit plus de la moitié de l'ensemble. Puis viennent les restitutions d'impôt sur les sociétés pour environ 10 milliards d'euros, puis les remboursements de taxe professionnelle pour 9 milliards d'euros. Ces chiffres témoignent de l'importance budgétaire du sujet, donc de l'enjeu de notre réflexion.

Une deuxième donnée importante concerne l'extrême diversité du contenu de cette mission. D'une part, les origines sont variées : certains de ces remboursements et dégrèvements sont liés au mécanisme de collecte de divers impôts, tels que la TVA. Il peut s'agir d'erreurs de l'administration ou des contribuables. La rectification se traduit par des remboursements. Il peut aussi s'agir de textes de loi instituant des crédits d'impôts, d'accords avec des Etats étrangers, ou encore de règles de la comptabilité publique sur les admissions en non-valeur.

D'autre part, une diversité comparable existe dans l'acte qui provoque le déclenchement de ces remboursements et dégrèvements. Dans certains cas, le contribuable, qu'il s'agisse d'une entreprise ou d'un particulier, prend l'initiative. Dans d'autres cas, c'est le fait de l'administration fiscale ou du comptable, notamment pour les admissions en non-valeur.

Le troisième type de données à avoir à l'esprit concerne les particularités de cette mission qui ne se retrouvent pas dans les règles budgétaires usuelles des autres missions de l'Etat. Les crédits sont évaluatifs, et non limitatifs. Par ailleurs, il s'agit de dépenses sans ordonnancement préalable.

Cette mission, comme vous le savez, comporte, aujourd'hui, deux programmes différents, héritages de l'ancien budget des charges communes. Tous deux sont très massifs, mais chacun est hétérogène : l'un est afférent aux impôts d'Etat, l'autre aux impôts locaux. Ces deux programmes sont décomposés en plusieurs actions. Il s'agit, au total, d'une cinquantaine de dispositifs, retracés dans seulement neuf actions. Tous ne sont donc pas strictement homogènes dans ce qu'ils décrivent. Il existe, en particulier pour les impôts d'Etat, une action 5 qui s'intitule « Autres produits directs et divers », intitulé qui démontre le caractère quelque peu hétéroclite de l'ensemble.

Ces deux programmes présentent des caractéristiques communes. Aucun moyen de gestion ne leur est rattaché, et ces derniers se trouvent ailleurs, dans le programme 156. En outre, cette mission fait intervenir trois entités administratives différentes : la DGCP, la DGI et la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI). Enfin, les deux programmes sont sous la responsabilité du directeur général des impôts.

Après ces rappels, je voudrais exposer les remarques que fait la Cour des comptes sur l'architecture de la mission, comme vous l'avez rappelé dans votre introduction, Monsieur le président. Le Sénat et l'Assemblée nationale ont eu l'occasion de s'interroger sur l'architecture de cette mission dès son origine. Cette architecture présente, par rapport aux prescriptions de la LOLF, des particularités, puisque l'article 7 de la loi organique indique, en premier lieu, que les missions comprennent un ensemble de programmes concourant à une politique publique définie. Or, dans le cas présent, on ne voit pas à quelle politique correspond la mission. L'article 7 poursuit en rappelant que les programmes regroupent les crédits destinés à mettre en œuvre une action, ou un ensemble cohérent d'actions. On voit alors le type de problème qui peut se poser

pour cette mission. Elle souffre d'une sorte de « péché originel » en ce qu'elle ne répond pas aux caractéristiques normales des missions et des programmes. Les deux programmes sont peu lisibles, malgré l'effort fourni dans la décomposition des actions que je rappelais précédemment.

L'architecture présente un autre problème. Il existe de très gros dispositifs, contenus notamment dans le programme 200 sur les impôts d'Etat, qui écrasent l'ensemble. La TVA attire particulièrement l'attention en raison de son importance. Elle écrase les autres dispositifs, parmi lesquels certains se montent pourtant à plusieurs milliards, donc des enjeux non négligeables en termes de finances publiques.

En réalité, ces programmes et cette mission recouvrent deux types différents de remboursements et de dégrèvements. Certains sont des dispositifs purement techniques et mécaniques, d'autres relèvent de politiques publiques volontaristes.

Le premier type de dispositifs, les opérations techniques, recouvrent la majeure partie des opérations du programme 200. Ces remboursements et dégrèvements sont liés au fonctionnement intrinsèque de notre fiscalité. Il en est ainsi, par exemple, pour la TVA. L'action 3 du programme 200 comprend trois types de dépenses : les remboursements de crédits de TVA demandés par les redevables, les restitutions de sommes indûment perçues et, subsidiairement, les versements à la principauté de Monaco, au titre de la convention fiscale.

L'autre type de dispositifs contribue à des politiques publiques, ou, du moins, ont été conçues comme tels. Ces dispositifs appartiennent à la catégorie plus vaste des dépenses fiscales, étant entendu que c'est une partie plus ou moins importante de ces dépenses qui s'impute sur l'impôt dû par le contribuable. Ainsi, dans le cas de la prime pour l'emploi, la moitié de la dépense fiscale tient à un paiement à des personnes qui ne paient pas l'impôt sur le revenu, l'autre moitié à une imputation sur le montant dû au titre de l'impôt des autres bénéficiaires. Il existe une cinquantaine de dispositifs au total. Pour les particuliers, il s'agit principalement de la prime pour l'emploi, du crédit d'impôt garde d'enfants et du dégrèvement de la taxe d'habitation. Pour les professionnels, il s'agit essentiellement du plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée et du crédit d'impôt recherche. Ce dernier est évidemment un élément notable de ces dispositifs de remboursements et dégrèvements qui participent à des politiques publiques. Vous n'ignorez pas qu'il est cependant resté, jusqu'ici, inférieur à un milliard d'euros.

Face à ce constat de l'hétérogénéité des dispositifs regroupés dans la mission « Remboursements et dégrèvements », quelles solutions pouvons-nous envisager ? La réponse n'est pas évidente, comme le rappelle clairement la Cour des Comptes dans son rapport. Nous avons été sensibles, sur ce point, aux explications qui nous ont été fournies par les administrations. Nous ne pensons pas qu'un simple coup de baguette magique permette de trouver une solution parfaite et nous sommes, à cet égard, prudents par rapport à ce qui est envisagé par le ministre dans la lettre qu'il vous a fait tenir récemment. Cependant, nous

pensons que l'hétérogénéité même du système, sa diversité, son poids dans les finances publiques obligent à lui prêter une attention particulière. Nous sommes donc particulièrement sensibles aux arguments qui nous ont été présentés.

En effet, les dispositions de l'article 10 de la LOLF interdisent de faire coexister des crédits évaluatifs et des crédits limitatifs dans un même programme. Si certains éléments de la mission « Remboursements et dégrèvements » en sont enlevés et sont rattachés à d'autres missions de l'Etat, ce qui, intellectuellement, est certainement souhaitable, il faudra créer, dans chacune de ces missions, de nouveaux programmes, sauf à ouvrir, *via* la fongibilité, des jeux dont nul ne peut raisonnablement analyser les conséquences dès aujourd'hui.

Le deuxième type d'inconvénients d'une réduction du périmètre de la mission « Remboursements et dégrèvements » concerne l'émiettement qu'elle induirait. La solution actuelle est quelque peu frustrante, rudimentaire, intellectuellement pas très noble. Elle permet cependant un regroupement. Si cet ensemble était réparti entre les autres missions, l'émiettement serait considérable. Le suivi deviendrait alors particulièrement difficile, en dépit de la présence, éventuelle, d'un fascicule annexe qui pourrait permettre de retrouver l'ensemble.

Le troisième type de difficultés, et je pense pour ma part qu'il est extrêmement important dans le cas de certains impôts locaux, porte sur des dispositifs visant simultanément plusieurs objectifs. On peut, par exemple, considérer le plafonnement de taxe professionnelle comme une aide aux entreprises et donc le rattacher à une mission de ce type. Mais on peut également considérer qu'il concerne l'aménagement du territoire, dans la mesure où il aide certaines collectivités locales, et ainsi de suite. La nature complexe de certains avantages rendrait complexe leur rattachement à une mission particulière. Enfin, sur le plan technique, il existe un pilote incontournable qui est, en l'occurrence, le directeur général des impôts. Lui seul peut mettre en œuvre les dispositifs de connaissance, de suivi, de statistiques nécessaires au premier stade de l'évaluation de cet ensemble, et le périmètre actuel de la mission « Remboursements et dégrèvements » traduit cette réalité opérationnelle.

Ce que l'on peut, en fait, envisager, ce sont trois types de solutions partielles, au moins à titre expérimental :

- le premier type de solutions consisterait à sortir de la mission quelques dispositifs dont la taille serait suffisante pour constituer, à eux seuls, un programme et dont le rattachement s'imposerait de lui-même. La prime pour l'emploi, qui représente près de trois milliards d'euros, le crédit d'impôts recherche et le crédit d'impôt garde d'enfants seraient ainsi concernés ;
- la deuxième solution partielle envisageable serait de rattacher le programme 201 à la mission « Relations avec les collectivités territoriales ». Cette solution aurait cependant des conséquences majeures,

car le programme 201 est quatre fois plus important que l'actuelle mission concernant les collectivités territoriales ;

- enfin, la troisième solution consisterait à reconfigurer la structure de la mission elle-même, à périmètre inchangé, en reconfigurant ses programmes. La TVA, par exemple, pourrait sortir du programme 200, et deviendrait un programme à elle seule, de manière à ne pas écraser par sa masse l'ensemble du programme 200.

Ces aménagements sont concevables, mais ils montrent que nous appelons à une grande prudence. Il ne faut pas risquer de faire pire que mieux.

Après ces réflexions sur l'architecture budgétaire, le deuxième type de remarques porte sur le dispositif de performance. Nous remarquons que les indicateurs actuels sont extrêmement rudimentaires. Le seul objectif pris en considération est la rapidité. Du point de vue de gestionnaire de la DGI, et du point de vue des entreprises et des particuliers, cet objectif est essentiel. Il ne devrait cependant pas être le seul. Il n'est d'ailleurs pas adapté dans le cas de nombreux dispositifs, notamment la PPE. Nous estimons qu'il devrait également exister des indicateurs de qualité de service plus raffinés, afin de rendre compte plus précisément de certains aspects de ces dispositifs. Ainsi, la fiabilité des conditions dans lesquelles interviennent les remboursements et dégrèvements ne pourrait-elle pas faire l'objet d'un indicateur ? Il est en effet nécessaire de parvenir à un équilibre, dans la pratique, entre fiabilité et rapidité.

Des indicateurs d'efficience sont également nécessaires. A cet égard, le rattachement des moyens consacrés aux remboursements et dégrèvements au programme 156 ne simplifie pas les choses. Nous revenons là sur une observation déjà émise par la Cour des comptes, dans d'autres domaines, portant sur le problème de la comptabilité analytique à la DGI et à la DGCP. Il nous semble que, sur des masses aussi considérables de moyens et d'effectifs, le recours à une comptabilité analytique suffisamment développée et claire se justifie afin de connaître le coût des dispositions fiscales et, pour ce qui concerne notre sujet aujourd'hui, le coût du dispositif « Remboursements et dégrèvements ». Elle permettrait de mesurer le coût de cette complexité des dispositifs, et aussi d'éclairer utilement le débat, que vous connaissez bien, sur le poids des frais d'assiettes et de recouvrement, sur lequel on ne dispose pas actuellement d'un éclairage suffisant.

Enfin, le troisième type d'indicateurs qu'il nous semble utile de développer serait des indicateurs d'efficacité socio-économique. Ceux-ci devraient être incontournables pour tout ce qui relève des dispositifs contribuant à des politiques publiques, notamment pour la PPE et pour le crédit d'impôt recherche. Cela suppose un travail en commun entre la DGI et d'autres administrations. La DGI a engagé ce processus, avec le secteur « industrie » de Bercy, concernant le crédit d'impôt recherche. Nous espérons que ces travaux aboutiront. Pour notre part, il nous semble que si le périmètre de la mission « Remboursements et dégrèvements » n'est pas modifié, il faudrait du moins que des indicateurs

d'efficacité socio-économique figurent dans les missions auxquelles, intellectuellement, ces dispositifs-là se rattachent directement.

Nous considérons aussi qu'il y a matière à développer, de manière très générale, différents types d'indicateurs. Monsieur le président, j'ajoute simplement que la lettre que Monsieur Woerth vous a adressée le 27 septembre nous a été communiquée et que son contenu mérite un examen extrêmement précis. L'objectif commun doit être de respecter la LOLF et l'impératif de sincérité budgétaire.

M. Claude Belot, vice-président

Je vous remercie Monsieur le Président. La parole est maintenant à l'administration. Lequel d'entre vous souhaite intervenir en premier ?

M. Bruno Parent

Monsieur le président, si vous le voulez bien, je me propose de dire quelques mots, en tant que responsable du programme actuel que Monsieur Babusiaux a très clairement décrit. Concernant l'architecture et la manière d'envisager l'avenir, Monsieur Woerth a tracé des pistes d'études. Je remercie le Président Babusiaux d'avoir souligné qu'aucune solution ne s'imposait d'elle-même. Nous sommes tous en recherche sur ce sujet, et je laisserai à Philippe Josse le soin d'apporter son éclairage. Je souhaiterais faire quelques commentaires sur les deux programmes tels qu'ils existent actuellement.

La présentation de Monsieur Babusiaux est éclairante. Par définition, nous sommes face à deux programmes parfaitement atypiques, si nous les comparons aux programmes que nous connaissons par ailleurs. En tant que responsable de ces programmes, il me semble que nous ne devons pas commettre l'erreur de leur appliquer les mêmes clefs de lecture. C'est la raison pour laquelle je souligne le caractère très hétérogène des crédits. Leur nature technique, évaluative et non limitative, entraîne cette juxtaposition et cette hétérogénéité. Nous sommes donc dans une situation inédite.

L'appellation même de « Remboursements et dégrèvements » ne doit pas prêter à confusion. Personne ne s'y trompe dans cette enceinte. Je crois cependant utile de rappeler que, pour l'essentiel, il ne s'agit pas de dysfonctionnements, mais d'allègements prévus par la loi. Comme l'a exposé avec pertinence le président Babusiaux, nous sommes, pour l'essentiel des crédits, en train de décrire ce que sont les mécanismes fiscaux en eux-mêmes. C'est parfaitement typique concernant les 40 milliards d'euros de remboursements de crédits de TVA, puisqu'il s'agit, par définition, d'un paiement fractionné, où les entreprises sont alternativement créditrices et débitrices. Le programme dont nous parlons, d'ailleurs, n'en traite qu'une fraction, qui n'a aucune signification en elle-même au sens économique du terme. Nous ne parlons que des remboursements. Or la TVA constitue un tout : sa

réalité économique n'est pas sécable. En cela, nous observons à nouveau le caractère atypique du sujet qui nous occupe. Il en est de même pour l'impôt sur les sociétés, dont le montant – 10 milliards d'euros –, représente une part importante dans la masse des sommes évoquées. Imaginons un instant que le mécanisme d'acquittement de l'impôt sur les sociétés ne comporte pas d'acompte. L'essentiel du programme « Remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat », en l'occurrence les restitutions dues aux entreprises ayant versé trop d'acomptes, disparaîtrait. Or l'impôt sur les sociétés, dans ses fondamentaux, dans son assiette, dans ses enjeux économiques, en dehors des aspects de trésorerie, resterait inchangé. Le caractère indissolublement lié, pour l'essentiel des crédits, de ce programme avec le mécanisme de l'impôt, me semble transparaître de manière évidente à travers ces deux exemples. Pour le reste, bien entendu, nous sommes dans la sphère des politiques publiques identifiées, ou des allègements prévus par la loi.

Pour ajouter à cet atypisme et l'assumer comme tel, nous pouvons en déduire que ces deux programmes n'ont pas pour objet de mesurer l'efficacité de l'action publique, non seulement pour les raisons énoncées, mais également parce qu'ils ne retracent pas la globalité des opérations. Ils parlent de remboursements et non d'imputations. La Cour des comptes vient de rappeler très justement à quel point, dans le cas de la prime pour l'emploi, la part de ce qui est imputé, et dont les crédits évoqués ici ne mentionnent même pas l'existence, est importante comparée à la part remboursée. L'efficacité économique ne peut être étudiée qu'avec la prise en compte conjointe du remboursement et de l'imputation. Or, d'après ce programme, la mesure de l'action publique serait étudiée de façon paradoxale sous un seul aspect, et non en fonction des deux caractéristiques indissociables de la notion de dépense fiscale, concept bien connu de votre commission, qui, par définition, prend en compte le remboursement et l'imputation, et permet de fonder une analyse intéressante. Pour ces raisons, l'atypisme suppose des clefs de lecture quelques peu différentes de celles habituellement appliquées aux autres programmes.

Je me permets, Monsieur le président, Mesdames et Messieurs, de revenir sur un point que la Cour des comptes n'a pas eu le temps d'évoquer. En tant que responsable de programme, mon but est d'atteindre les objectifs qui me sont fixés. Dans notre univers, où l'enjeu principal porte sur l'amélioration des performances de l'administration, la culture de résultat et l'atteinte des objectifs, je me dois de rappeler que les cibles fixées à ces deux programmes étaient ambitieuses et ont été atteintes. Monsieur Babusiaux a souligné que l'objectif de célérité était primordial. L'atteindre était donc essentiel pour nous. Rembourser plus de 80 % des crédits de TVA remboursables dans un délai d'un mois est une performance dont mon administration n'était absolument pas coutumière, il y a encore quelques années. Personne ne conteste la pertinence d'un tel objectif, dans le management interne et pour ajouter à la visibilité externe de mon administration d'une part, en raison de l'importance pour les trésoreries d'entreprises d'être remboursées rapidement d'autre part. Cette démarche se justifiait également en raison de l'importance des sommes en jeu et la nécessité d'effectuer le remboursement dans de bonnes conditions de sécurité. Cet objectif était donc absolument stratégique. Chaque programme comporte une stratégie, un

objectif qui appelle des priorités. Nous avons présenté cet objectif comme prioritaire car, en amont, selon l'analyse des ministres, des progrès restaient à faire. Ce point de vue s'est révélé juste puisque nous avons pu faire ces progrès et atteindre cet objectif. Le président Babusiaux a eu raison d'insister sur la sécurité, tout en rappelant qu'un équilibre est nécessaire. En matière de sécurité des procédures, d'après notre diagnostic en amont, notre niveau était satisfaisant, bien que perfectible. Aussi avons-nous choisi de donner priorité à la célérité. Le sens de la LOLF est également de déterminer les priorités de l'action publique. Il me semble que les entreprises, en attente de progrès sur ce point, sont désormais satisfaites.

Le traitement des réclamations a également bénéficié de cette procédure. Plus de 95 % des contestations en matière d'impôt sur le revenu ou de taxe d'habitation sont traitées dans un délai inférieur ou égal à un mois. Les citoyens interrogés reconnaissent la rapidité d'action de l'administration fiscale. Or cette mesure prend effet dans un contexte particulier qui voit croître le nombre de réclamations dues à la PPE. Cette augmentation est également due au changement de mode de recouvrement de la redevance audiovisuelle, même s'il se révèle plus efficace par ailleurs. Je suggère par conséquent que nous replaçons ce programme au regard des objectifs fixés et du contexte.

Nous parlons d'une administration qui coûte, chaque jour, moins cher au contribuable, en raison du rythme élevé et récurrent des suppressions d'emplois, au fil des ans. Son taux d'intervention s'améliore sans cesse en commun avec la direction générale de la comptabilité publique, comme notre rapport de performance en rend compte.

Pour ces diverses raisons, il me semble juste et important de souligner que nos objectifs ont été atteints. Nous avons déjà eu, avec la Cour des comptes, un échange sur la mesure de l'efficacité. Doit-elle être menée de manière très fine, dès lors qu'il est question de processus intégrés ? J'ai souligné à quel point le crédit de TVA était indissociable du contrôle de l'imputation. Nous nous situons dans la sphère du contrôle fiscal, la discussion peut être infinie, mais cela me paraît normal de s'interroger.

D'un point de vue technique, je m'interroge également sur la pertinence d'un découpage très fin, alors que nous raisonnons plutôt en matière de performance globale. Certaines tâches sont difficiles à isoler. Des clefs peuvent être imaginées avec tout ce qu'elles risquent de comporter d'arbitraire. En tant que directeur général des impôts, je ne suis pas sûr que la définition d'outils statistiques adéquats, qui aurait également un certain coût, permettrait à cette administration de franchir des étapes supplémentaires spectaculaires, en termes d'efficacité dans le management. Ce point fait cependant débat entre nous, ce qui est parfaitement normal.

En conclusion, je tenais à souligner que les objectifs qui m'ont été fixés avaient leur pertinence et qu'ils ont été atteints, ce qui est une manière de rendre

hommage aux milliers de fonctionnaires qui ont permis cette réussite. Chacun ici, aujourd'hui, peut être sensible à cela.

M. Claude Belot, vice-président

Monsieur le directeur général, je vous remercie. Monsieur le directeur du budget, Philippe Josse.

M. Philippe Josse

Après les propos de Messieurs Babusiaux et Parent, je me limiterai à quelques compléments en évoquant les questions d'architecture de la mission et de ses programmes, ainsi que quelques voies de progrès possibles.

En premier lieu, la ventilation des dépenses retracées dans la mission « Remboursements et dégrèvements » entre les différentes missions du budget général, en fonction des finalités des politiques publiques poursuivies par ces remboursements et dégrèvements, et par ces missions, peut sembler légitime. Pour autant, je m'interroge sur la modification de l'architecture de cette mission en tant que voie de progrès. Je ne fais que reprendre là ce qui a déjà été versé au débat.

En effet, cette solution ne pourrait concerner que les dégrèvements dits législatifs, ayant une finalité de politique publique, par le biais d'un dégrèvement d'impôt local ou d'un crédit d'impôt. Elle ne pourrait prendre en compte les dégrèvements dits « ordinaires » et exigerait la création de programmes isolés au sein des missions du budget général concernées. En effet, la LOLF nous interdit de mélanger au sein d'un même programme les crédits évaluatifs et les crédits limitatifs. Enfin, pour des motifs de faisabilité technique, cela ne pourrait concerner que certains grands dispositifs isolés et non tous les dispositifs de dépense fiscale, à moins d'envisager une multiplication des programmes du budget général, ce que personne ne souhaite. La commission des finances ne nous donne pas cette orientation lorsqu'elle évoque les questions de nomenclature.

Le sujet ainsi recentré reste, cependant, complexe. Agir par le biais d'une modification de l'architecture des programmes ne paraît ni évident, ni intéressant. En premier lieu, le fait de créer des programmes retraçant les différentes dépenses fiscales ne serait pas pertinent au regard de l'effort de l'Etat sur les dispositifs de crédits d'impôts qui fondent ces dégrèvements. Bruno Parent a rappelé tout à l'heure les deux faces d'une même réalité : d'une part l'imputation, d'autre part le remboursement. La partition entre les deux n'a de pertinence ni d'un point de vue économique, ni d'un point de vue politique, puisqu'elle dépend des fondements de la dynamique de chacun des impôts. Pour un impôt dynamique pendant une année, les remboursements diminueront, sans pertinence en termes de moyens alloués par l'Etat à la politique considérée.

En deuxième lieu, un problème, déjà soulevé lors de précédents débats, peut se poser au regard de l'esprit de l'article 40 de la Constitution. J'ai lu le rapport de Madame Beaufils, rédigé l'année dernière. Il traite de cette question en profondeur. Il indique que des amendements tendant à basculer des crédits d'un programme évaluatif vers un programme limitatif seraient irrecevables au regard de l'article 40 de la Constitution, ce qui me paraît encourageant, car cela exclut les solutions de facilité. Il subsiste un problème cependant au regard de l'article 40 de la Constitution, mais ce point n'est pas déterminant. En revanche, il est déterminant de connaître les conséquences de la modification de l'architecture missions/programmes au regard de la politique budgétaire. Actuellement, lorsque le gouvernement présente la norme de dépense qui fonde sa politique budgétaire au Parlement, tout ce qui relève des crédits budgétaires est inclus dans la norme à l'exception des dépenses en atténuation de recette. Il s'agit, en l'occurrence, des dégrèvements et des remboursements dont nous parlons aujourd'hui. La situation actuelle est donc simple et lisible. Les débats parlementaires ont évoqué à de nombreuses reprises les insuffisances de la norme, les années précédentes. Or, pour 2008, le gouvernement présente un projet de loi de finances construit avec une norme élargie intégrant les prélèvements sur recette et les affectations de recettes.

Faut-il brouiller cette visibilité avec des remboursements et dégrèvements ventilés entre les différentes missions du budget général, qui seraient pourtant en dehors de la norme ? J'en doute. Si nous ventilons les remboursements et dégrèvements dans des missions et des programmes spécifiques, nous ne pourrions, pour des raisons de clarté et de transparence, faire autrement que les intégrer dans la norme de dépense. Nous aurions alors un véritable problème de politique budgétaire, en termes de prévisibilité puisqu'il existe une variabilité entre l'imputation sur l'impôt dû et le remboursement. Nous serions confrontés également à un problème de capacité à évaluer à *ex-ante*. Nous savons qu'il est moins fiable d'évaluer les choses pour ce type de mesure que pour les dépenses du budget général. Nous serions également confrontés à un problème de « pilotabilité ». Je vous prie d'excuser ce néologisme abominable. Il s'agit de droits ouverts par la loi, qui ne se maîtrisent pas facilement en cours d'année, et ne se prêtent pas bien à l'intégration dans la norme de dépenses, pivot de la politique budgétaire.

De nombreuses voies de progrès sont cependant envisageables. Elles peuvent être ouvertes à la suite des observations répétées de la commission des finances et du rapport que vient de faire la Cour des comptes. Trois séries d'esquisses de propositions sont possibles :

- nous pouvons envisager de faire dégonfler quelque peu les masses, en agissant avec prudence, comme l'a souligné le Président Babusiaux. Il faut examiner ce que nous faisons au regard de la LOLF. Nous ne devons pas oublier que les crédits dont nous parlons sont prévus par l'article 10 de la LOLF. La catégorie « remboursements et dégrèvements » doit être tracée de manière précise par le biais de dépenses, ces dernières pouvant être extrêmement spécifiques. Il existe peut-être des domaines où nous

pouvons légitimement prévoir une imputation directe sur les recettes. Il nous faudra y travailler, car cette méthode ne peut se généraliser. Une autre voie de progrès pour dégonfler les masses consiste à traiter une catégorie particulière, les admissions en non-valeurs, non plus par le biais de la comptabilité budgétaire mais par le biais de la comptabilité générale. Nous disposons en effet d'une comptabilité générale digne de ce nom. Il peut donc s'agir d'un moyen de traiter ces questions ;

- la deuxième voie de progrès concerne une plus grande aptitude à retracer les différents dispositifs pour donner aux parlementaires l'information à laquelle ils peuvent très légitimement prétendre. Ceci suppose de parfaire les outils informatiques dont nous disposons. Les applications informatiques nouvelles, tels que Copernic et Chorus, une fois entrées en fonction, nous permettront d'aller plus loin et de vous communiquer une information encore plus précise et exacte ;
- la troisième voie est capitale. Elle concerne la performance. Il est capital d'évaluer correctement la performance des différents dispositifs de dépense fiscale. Il nous faut, en effet, évaluer la performance de ces dépenses fiscales, qu'elles se traduisent par des imputations ou par des remboursements. Un premier exercice, prescrit par la LOLF, a été réalisé. Il consiste à ventiler les différentes dépenses fiscales dans les PAP qui les concernent. Ce point est acquis. Depuis cette année, nous faisons mieux encore, sans que la LOLF le requière. Nous avons une expérimentation partielle tendant à créer des indicateurs de performance pour mesurer l'efficacité d'un certain nombre de dépenses fiscales. Elle ne concerne qu'une quinzaine de dispositifs aujourd'hui. Nous reconnaissons que ces résultats sont contrastés. Plusieurs fois, nous avons cherché sans les trouver, des outils de mesure fiable pour évaluer la performance des dispositifs. Mais cette voie a bien fonctionné dans d'autres domaines et je crois que nous devrions à nouveau l'emprunter, pour faire mieux et donner satisfaction aux demandes légitimes de la commission des finances.

M. Jean Arthuis, président

Merci, Monsieur le directeur du budget. Mesdames et Messieurs, je vous prie de pardonner mon arrivée tardive. Je remercie Monsieur Claude Belot d'avoir accepté de présider cette audition pour suite à donner.

Après avoir entendu la Cour des comptes, les directeurs ici présents prennent la parole. Monsieur Jossa, pour la DGCL.

M. Edward Jossa

Je serai assez bref, compte tenu de l'ensemble des éléments indiqués par mes collègues et dont je partage l'essentiel des conclusions. Je voudrais cependant

ajouter qu'au-delà du fait que ces dégrèvements et remboursements figurent dans une mission à part, ils figurent également dans le document retraçant l'effort de l'Etat en faveur des collectivités locales, présenté chaque année au comité des finances locales et au Parlement. Ces dégrèvements sont d'ailleurs regroupés avec la rubrique des exonérations. Leur part relative est aujourd'hui bien supérieure à celle des exonérations. Elle représente 13 milliards d'euros, tandis que les exonérations se montent à 3,5 milliards d'euros. Cette distinction est quelque peu factice. Ces dernières années, en effet, une dizaine de milliards d'euros ont été intégrés dans la DGF. De fait, si l'on regarde l'histoire des relations entre l'Etat et les collectivités locales, ces quinze dernières années, l'effort a, en réalité, été partagé à peu près équitablement entre la technique de l'exonération, par exemple la part « salaires », et la technique de dégrèvements. Nous pouvons cependant remarquer que les dégrèvements sont une technique qui se développe plus fortement et plus récemment. Ainsi, entre 1997 et aujourd'hui, nous avons pratiquement doublé le niveau de dégrèvements. L'évolution des relations entre l'Etat et les collectivités locales sont marquées par le fait que l'Etat tend à proposer, finalement, une assiette de substitution, telle que la valeur ajoutée pour l'impôt sur les entreprises, le revenu pour la taxe d'habitation. Cette substitution se prête davantage au mécanisme du dégrèvement qu'à celui de l'exonération. De nouvelles évolutions pourraient se dessiner en raison du bouclier fiscal. Des techniques équivalentes pourraient voir le jour pour les entreprises.

La question du suivi des dégrèvements est donc une problématique dont l'ampleur augmente rapidement. Sa bonne compréhension est fondamentale pour les collectivités locales. Son emplacement budgétaire exact est peut-être secondaire. Il me semble cependant que l'analyse économique sur la pertinence et le bien-fondé de ces dégrèvements doivent être développés aujourd'hui. Les rapports de l'Inspection générale des finances et de la Cour des comptes le montrent. Nos difficultés d'identification sur l'origine des dégrèvements nuisent à la qualité de leur analyse exacte. La sensibilité de la question s'est accrue avec l'introduction du « ticket modérateur », qui a fondamentalement modifié la donne. Nombre d'élus, désormais, souhaitent savoir si les entreprises se situant dans leur collectivité sont susceptibles de basculer sous le régime des plafonnements à la valeur ajoutée. Ils souhaitent obtenir plus d'informations sur le dégrèvement des entreprises et comprendre les mécanismes de fond. Aussi, le sujet majeur porte sur le développement de systèmes informatiques, permettant de savoir où se situent les dégrèvements et exonérations, d'où elles viennent et à quelle entreprise elles doivent s'imputer.

Plusieurs solutions sont possibles pour savoir où peuvent se placer ces dégrèvements :

- la première, comme l'ont évoqué les différents orateurs aujourd'hui, serait de les sortir du système mission/programme/action, comme c'est déjà le cas pour les exonérations, et les basculer en prélèvements sur recettes. Cette possibilité doit être évoquée pour mémoire. Les prélèvements sur recette sont intégrés dans la norme de dépense actuellement. Il ne s'agit pas, cependant, de prélèvements sur recettes, mais d'absence de recettes

pour l'Etat. Cette différence de nature constitue la principale objection à cette solution ;

- la deuxième solution évoquée proposait le rattachement à la mission « Relations avec les collectivités territoriales ». Je suis réservé vis-à-vis de cette solution. D'une part, cette mission « Relations avec les collectivités territoriales », rattachée au ministère de l'intérieur, est quelque peu factice car elle regroupe environ 3 milliards d'euros sur les 46 milliards du contrat de croissance et de solidarité. Nous proposons d'ailleurs quelques mesures pour réajuster les choses. En effet, la DGD, la DGE font partie de cette mission, contrairement à la DGF. Elle pose donc un problème de calibrage et je ne vois pas quels progrès y apporterait l'introduction des dégrèvements ;
- enfin, est-ce que l'objectif réel de ces dégrèvements est de soutenir les collectivités locales ? S'agit-il d'un soutien aux ménages et aux entreprises ? Il s'agit, en réalité, des deux.

M. Jean Arthuis, président

Ces observations suscitent-elles un bref commentaire du rapporteur général ?

M. Philippe Marini, rapporteur général

Comme chacun le sait, notre commission des finances, lorsqu'elle a été consultée, dès l'origine, sur l'architecture des missions et des programmes selon la LOLF, a critiqué cette mission « Remboursements et dégrèvements ». Nous la considérons toujours comme une mission illégitime, une commodité que le pouvoir exécutif s'est donnée sans notre accord et un moyen de « noyer le poisson ». Face à ces politiques interventionnistes qui se traduisent par, d'une part, des dépenses budgétaires et, d'autre part, des dépenses fiscales, l'Etat devrait être capable de sérier ses objectifs, ses priorités, et de les présenter en coûts complets. Sinon, la LOLF ne présente plus aucun intérêt.

Je me permets de le rappeler avec une certaine force. Madame la rapporteure spéciale a beaucoup de mérite d'être entrée dans les détails d'une mission dont l'appellation est aussi peu attractive. Monsieur le président de la commission des finances, qui organise régulièrement des confrontations de ce type, invite habituellement la presse. J'ignore si de nombreux représentants des médias sont présents aujourd'hui. Mais ils doivent alors être très avertis de ces sujets. Il faut, en effet, être particulièrement compétent pour savoir ce qui se cache derrière l'appellation « remboursements et dégrèvements ». Je me permets de rappeler, à l'instar de Monsieur le directeur du budget, qu'un euro de dépense fiscale vaut un euro de dépense budgétaire, au regard des objectifs du solde. Il n'existe aucune raison valable pour que nous nous cachions derrière des « rideaux de fumée » et des terminologies inadéquates.

M. Jean Arthuis, président

Nous étions absents, vous et moi, Monsieur le rapporteur général, lorsque Monsieur le directeur du budget s'exprimait, mais je ne serai pas étonné qu'il ait indiqué que désormais la dépense fiscale serait dans le zéro volume.

M. Philippe Marini, rapporteur général

Ce serait une bonne idée.

Mme Marie-France Beaufils, rapporteure spéciale

Il ne l'a pas dit.

M. Philippe Josse

Je ne l'ai pas dit, Monsieur le président.

M. Jean Arthuis, président

Je pensais que, peut-être, vous l'aviez dit.

M. Philippe Josse

Ceci nous pose un problème. L'objectif est légitime, mais, malheureusement dans ce cas précis, l'intendance ne peut suivre. J'ai indiqué les raisons qui empêchaient une ventilation efficace, puisque c'est là ce que vous souhaitiez.

M. Jean Arthuis, président

C'est la raison pour laquelle il faut bloquer la dépense fiscale.

M. Philippe Josse

Cette option serait effectivement intéressante.

M. Jean Arthuis, président

Elle est intéressante en raison, notamment, de sa pluriannualité.

M. Philippe Josse

Je m'étais permis de souligner que la solution ne passait pas nécessairement par la confusion des remboursements et des dégrèvements avec les autres dépenses. En effet, lorsque nous sommes en dépense fiscale, notamment en crédit d'impôts, une partie est imputée sur l'impôt et affecte la recette, l'autre partie est remboursée. Le partage entre les deux est variable selon des paramètres propres à l'impôt, et selon une dynamique qui lui est propre. Il n'est donc pas pertinent de mesurer le poids de l'effort fourni par l'Etat à travers la dépense fiscale. Cependant, comme Monsieur le rapporteur général et vous-même, Monsieur le président, l'avez formulé à juste titre, les dépenses fiscales doivent être cantonnées. C'est là un objet de politique budgétaire.

Nous explorons actuellement une voie, qui n'est pas encore pleinement opérationnelle. Elle consiste à évaluer la performance d'un certain nombre de grands dispositifs. Nous avons besoin que vous nous encouragiez dans cette direction qui pourrait ouvrir la voie à des collaborations plus fructueuses, avec un certain nombre de nos partenaires, notamment les ministères gestionnaires.

Le cantonnement de la dépense fiscale peut, lui, passer par certains biais. Une première idée, assez séduisante, serait de n'avoir que des dispositifs autodestructibles, ce qui nous oblige, au moins à période régulière, à réexaminer leur légitimité et à les revoter. Cette idée a parfois été esquissée et reste séduisante.

Une autre voie concerne le plafonnement global que peut retirer un contribuable de la somme des avantages fiscaux résultant des différents dispositifs.

M. Jean Arthuis, président

C'était le « pré-projet » de loi de finances pour 2006.

M. Philippe Josse

Il s'agissait effectivement d'un projet, et non d'une loi.

M. Jean Arthuis, président

Qui a vécu quelques heures...

M. Philippe Josse

Quelques mois, Monsieur le président.

M. Jean Arthuis, président

A peine ! Pour savoir si tout cela est faisable, nous allons interroger maintenant Monsieur Aucoin, de la direction générale de la comptabilité publique.

M. Alban Aucoin

Je ne pourrais que faire écho aux propos du responsable du programme et du directeur du budget, sur la question essentielle de l'architecture budgétaire. Aussi, je me focaliserai sur trois aspects plus mineurs, mais qui, selon moi, revêtent une certaine importance. Il s'agit de l'information et des outils dont nous disposons :

- les outils de comptabilité analytique, évoqués par Monsieur Babusiaux, existent, mais la question est de savoir si ce découpage des coûts entre l'impôt et les dégrèvements a un sens. Je ne prendrai qu'un exemple, qui démontre le caractère consubstantiel de la plupart des remboursements et dégrèvements aux impôts auxquels ils se rapportent. Ainsi, le dégrèvement en faveur des personnes âgées à faible revenu fait partie de la taxe d'habitation. Pour nous, le coût de gestion de ce dégrèvement est nul. Il fait partie de la gestion globale de l'impôt et, de ce fait, nous ne pouvons pas l'appréhender spécifiquement ;
- les admissions en non valeur ont été évoquées par le rapport de la Cour des comptes, qui regrette qu'elles ne soient pas éclatées par impôt. Cette donnée nous manque en comptabilité, mais nos outils de gestion nous permettent de la faire apparaître. Nous proposons donc de vous communiquer cet éclatement des admissions en non valeur par impôt dont nous disposons en gestion ;
- la Cour des comptes évoque, dans son rapport, la mise en place d'un indicateur afférant au recouvrement lors des remboursements d'impôts. La Cour des comptes a souhaité que soit menée une réflexion sur ce point. Nous y sommes favorables et tout à fait prêts à nous y engager, afin d'améliorer la connaissance de ces recouvrements grâce aux remboursements d'impôts.

M. Jean Arthuis, président

Techniquement, nous pouvons tout faire à condition de savoir ce que nous voulons politiquement. Il existe, par exemple, un prélèvement sur les avis d'imposition locale. Ceci génère une recette globale pour le budget de l'Etat. Puisque qu'il s'agit de financer les non valeurs, il serait intéressant de regrouper cette recette avec les admissions en non valeur relatives aux impôts locaux. Cette solution est-elle possible ?

M. Alban Aucoin

A partir du moment où nous pouvons éclater ces admissions en non valeur par impôts, nous devons être capables de le faire.

M. Jean Arthuis, président

Vous devez pouvoir facilement les regrouper.

M. Alban Aucoin

Nous pouvons le faire, non sur la feuille d'impôts, mais de manière globale.

M. Bruno Parent

Avec la permission de la Cour des comptes, je souhaitais rappeler son rapport très intéressant sur ce sujet des frais d'assiette et de recouvrement perçus par l'Etat au titre des impôts locaux, qui mettait en regard ces différents paramètres. Il a été communiqué à votre commission. J'espère ne pas commettre d'erreur en le mentionnant.

M. Philippe Josse

Il s'agit d'un micro complément, mais ce prélèvement vise à financer les admissions en non valeur ainsi que tous les autres remboursements et dégrèvements.

M. Jean Arthuis, président

Tous ces éléments pourraient être rassemblés dans la présentation analytique.

La Cour des comptes a-t-elle des observations à formuler avant l'intervention de la rapporteure spéciale ? Le rapporteur général s'est déjà exprimé, et a notamment évoqué toute l'admiration qu'il portait à Madame la rapporteure spéciale qui s'est saisie de cette mission.

Mme Marie-France Beaufile, rapporteure spéciale

Je remercie le rapporteur général d'avoir dit que cette mission était difficile à présenter. Il nous semble ardu, en effet, d'être confronté à des informations très techniques. Je trouve d'ailleurs que vos réponses, encore ce matin, ont été très techniques. Vous ne répondez pas à l'attente politique qui est la nôtre. Nous souhaitons simplement savoir, à partir du moment où un certain nombre de décisions ont été prises en termes d'imposition qui visent essentiellement à appuyer une politique publique décidée, la manière dont cette dernière se met en œuvre et les moyens dont nous disposons pour mesurer son efficacité.

Notre attente est là, globalement. Les handicaps techniques que vous nous présentez nous semblent être – j'essaie de mesurer mes mots – des éléments sur lesquels le travail a peut-être été insuffisant. Nous avons l'impression que vous dressez, devant nous, des barrières techniques, afin de ne pas nous donner tous les éléments nous permettant de l'apprécier. C'est ce que je ressens et j'ai l'habitude de dire les choses comme je les pense. Plusieurs pistes démontrent que vous êtes capables de dire les choses. La Cour des comptes nous en donne des exemples, comme le cas du crédit d'impôt sur les véhicules à GPL. Cet exemple propose des possibilités d'analyse. La Cour des comptes évoque également certains cas de collaboration entre services, permettant ainsi une meilleure appréciation des politiques publiques. Nous aimerions que cette manière de faire porte sur tous les aspects des politiques publiques. Nous apprenons qu'il existe trop de mesures en matière d'imposition et qu'il est impossible de s'y retrouver. Les services fiscaux eux-mêmes risquent d'avoir des problèmes à gérer une multiplicité de mesures profitant à certains contribuables et non à d'autres. Nous sommes confrontés à une multiplicité de lois qui enlève toute lisibilité pour le contribuable. Or nous ne possédons pas les outils nous permettant de décider de réviser une politique dont le manque d'efficacité se révèle à l'usage. Sans cet outil, nous ne pouvons être nous-mêmes performants dans l'analyse des propositions qui nous sont faites.

C'est la raison pour laquelle nous avons voulu aborder la question des indicateurs. Je conçois que vous soyez dans l'obligation de répondre plus rapidement aux assujettis à l'impôt et je reconnais la performance réalisée dans le cadre de la réduction des effectifs. Je n'ai d'ailleurs émis aucune remarque sur cet aspect. Je souhaitais simplement savoir si cette politique est toujours pertinente, sachant que nous manquons d'éléments pour juger la manière dont cette mission est présentée, ce qui nous pose un problème.

Vous nous parlez de la complexité du rattachement des crédits retracés par la mission « Remboursements et dégrèvements » à leur mission de rattachement naturel. Vous nous dites que certaines solutions seraient envisageables, mais que votre marge de manœuvre est malaisée car il s'agit de crédits évaluatifs. Cependant, si ces crédits ne sont pas mis en rapport avec la politique publique à laquelle ils se rattachent, comment pourrions-nous être efficaces et déterminer si ces crédits viennent se surajouter aux autres aspects de la politique ? Cet aspect semble quelque peu oublié lorsque nous traitons des autres missions dans leur forme actuelle. Ce point me paraît

essentiel et je voulais attirer votre attention, car il s'agit du fondement de notre demande.

M. Jean Arthuis, président

Il semble, Madame la rapporteure spéciale, que vous fassiez preuve de beaucoup d'abnégation. Vous seriez particulièrement satisfaite si votre mission disparaissait.

Mme Marie-France Beaufils, rapporteure spéciale

Cela me semblerait plus efficace.

M. Jean Arthuis, président

Notre objectif est donc de convenir avec le gouvernement de la disparition de cette mission dans un délai d'une année, puisque, techniquement tout semble possible.

Mme Marie-France Beaufils, rapporteure spéciale

La situation est un peu plus complexe, apparemment.

M. Jean Arthuis, président

Messieurs, avez-vous des objections à formuler sur les propos de Madame Beaufils ? Monsieur Josse semblait sceptique sur le principe d'une disparition de la mission.

M. Philippe Josse

Je reste sceptique, Monsieur le président, pour plusieurs motifs. Les trois quarts des masses en cause concernent des dégrèvements et des remboursements ordinaires qui ne sont pas liés à des dispositifs législatifs.

M. Jean Arthuis, président

Vous les imputez directement sur les recettes.

M. Philippe Marini, rapporteur général

Vous les mettez de côté.

M. Philippe Josse

Deux possibilités s'offrent à nous : soit nous les imputons sur les recettes perçues, soit nous maintenons la mission telle qu'elle est. Il nous faudra voir ce qui garantit la traçabilité maximale auprès du Parlement.

M. Philippe Marini, rapporteur général

Une mission représente un objectif de l'action de l'Etat. S'agit-il d'un objectif de l'action de l'Etat ? Sommes-nous dans la logique de la LOLF ?

M. Jean Arthuis, président

Votre argumentation repose sur le maintien de règles de comptabilité publique antérieures à la LOLF, or dans la présentation des comptes publics, dans le respect de la philosophie de la LOLF, les remboursements s'imputent directement sur les recettes.

M. Philippe Josse

Monsieur le président, j'étais au temps zéro de ma démonstration. Sur cet aspect des choses, j'aurais tendance à m'en remettre à l'opinion conjointe de la Cour des comptes et du Parlement.

Par ailleurs, concernant les dispositifs prévus pour des motifs de politique publique, je comprends parfaitement l'objectif de parvenir à une mesure exacte de la performance, encore faut-il pour cela que les outils de mesure soient exacts. La mesure à partir du remboursement est fautive, car elle ne prend en compte qu'une partie du phénomène. Le seul bon outil est celui des dépenses fiscales, qui se décompose en deux masses : l'une est remboursée, l'autre est imputée. Cette dernière, par définition, ne peut pas être traitée comme un instrument de crédit budgétaire. La bonne voie de progrès serait, me semble-t-il, d'évaluer les performances des dépenses fiscales, et non des remboursements, dans les PAP, politique par politique. Je ne pense pas qu'elle se traduise par la disparition de la mission. Nous avons d'ailleurs commencé, cette année, sans qu'aucun texte ne l'exige. Quinze dépenses fiscales ont fait l'objet d'un processus d'évaluation. Cela apparaît dans les PAP. Il ne s'agit que d'une expérience, la marge de progression est encore importante avant de parvenir au coût complet. Or ce dernier ne représente pas uniquement le remboursement mais aussi la dépense fiscale.

M. Jean Arthuis, président

Certes, mais techniquement, vous pouvez appréhender les imputations. Lorsqu'un contribuable impute sur le montant de l'impôt dont il est redevable, pouvez-vous appréhender cette situation ?

M. Philippe Josse

Nous pouvons l'appréhender *ex-post*. Le problème, en politique budgétaire, est de posséder un compteur à la fois *ex ante* et *ex post*. Il est impossible de fonder la politique budgétaire avec un compteur simplement *ex-post*.

M. Philippe Marini, rapporteur général

Puis-je, Monsieur le président, faire une remarque technique ? Je comprends bien que certaines répartitions soient difficiles *ex-ante* et que des éléments apparaîtront plus facilement *ex-post*. Cependant, il est tout à fait concevable, comme nous le ferions dans une entreprise, d'avoir, au stade du budget, une sorte de « compte d'attente », et des imputations qui se révèlent dans la loi de règlement, dans le compte-rendu de gestion et le passage de l'un à l'autre. Je crois que ce serait une façon de revaloriser, comme nous le souhaitons, le « compte-rendu de gestion » qu'est la loi de règlement. Il ne faut pas que la difficulté, ou même l'impossibilité technique, au moment de répartir une dépense prévisionnelle selon les objectifs, soit un obstacle à l'application des principes de la LOLF.

Par ailleurs, si nous disposons, dans l'avenir, d'une séquence d'années suffisante de rapprochements « prévisions/réalisations », « prévisions/prévisions » et « réalisations/ réalisations », nous progresserons. A cet égard, plusieurs sujets très intéressants ont été soulevés. La pire des solutions serait de rester dans la nomenclature actuelle, qui est, je me permets de le répéter, un déni de LOLF. Sur 250 milliards d'euros, 72 milliards représentent un quart des dépenses. Cette situation n'est pas supportable, nous ne pouvons continuer ainsi. Ce n'est pas possible.

M. Jean Arthuis, président

Considérant que la loi de règlement est la seule loi de finances de « vérité budgétaire », nous nous accommoderons très bien d'estimations de la loi de finances initiale. L'effort, à l'avenir, consistera de réduire le temps de discussion des lois de finances initiales et de passer beaucoup plus de temps sur les lois de règlement. Nous allons dans la bonne direction.

Mme Marie-France Beaufils, rapporteure spéciale

Ce n'est pas tout à fait mon opinion de l'exercice parlementaire. Il me semble que nous devons passer plus de temps en lois de finances initiale que nous n'avons tendance à le faire actuellement. Je souhaite que ceci soit acté.

M. Jean Arthuis, président

Cependant, eu égard au temps passé sur la loi de finances initiale, en termes de performance, cela ne me semble pas extraordinaire...

Mme Marie-France Beaufils, rapporteure spéciale

Nous avons parlé, par exemple, des impôts locaux. Il me semble que la manière de traiter les impôts locaux, dans les budgets, est assez particulière. Nous parlons de la taxe professionnelle dans les remboursements et dégrèvements, mais nous ne parlons jamais de la taxe professionnelle qui reste dans le budget de l'Etat. Un travail spécifique est nécessaire pour comprendre ce que l'Etat reçoit directement de cette taxe. Il n'est pas normal que la lisibilité ne soit pas plus nette dans ce domaine. Il s'agit de tout un ensemble de choses à traiter.

M. Jean Arthuis, président

C'est la raison pour laquelle il faudrait retrouver ces opérations sur la taxe professionnelle dans le budget des collectivités territoriales. Nous sommes au cœur même des relations entre l'Etat et les collectivités territoriales. Monsieur Jossa serait très heureux d'avoir des indications précises à ce sujet.

Nous allons entendre rapidement, compte tenu de l'heure, Yves Fréville.

M. Yves Fréville

Je souhaite vous faire part d'une remarque optimiste. Lorsque j'ai découvert le budget des charges communes, en 1993, seuls deux chapitres existaient, puisqu'il n'y avait pas de distinction entre les dégrèvements d'impôts locaux et les dégrèvements d'impôts d'Etat. Les deux seules catégories existantes concernaient les impôts directs et les impôts indirects. Aujourd'hui, nous voyons ce que contient ce groupe, et je tiens à rappeler que d'énormes progrès en comptabilité ont été faits.

Concernant les questions de lisibilité, j'estime que quatre masses doivent être distinguées. Cette distinction découle de la norme de dépense, qui est un objectif politique :

- la première masse regroupe tous les dégrèvements techniques concernant les impôts d'Etat, comme la TVA, l'IS et la TIP. Il est normal de les déduire cela du montant des impôts, puisque les chiffres qui nous intéressent sont le montant de la TVA net et le montant de l'IS net. La mission semble obligatoire au regard de l'article 10 de la LOLF. Aussi, je suis favorable à la création d'un programme qui lui serait intégré, pour ces dégrèvements techniques. Eux seuls doivent être déduits du montant des dépenses, de manière à obtenir les dépenses nettes dépendant de la norme ;
- la deuxième catégorie s'impose clairement. Il s'agit des dégrèvements d'impôts locaux, hors admission en non valeur. Il n'existe aucune raison de ne pas créer un programme qui les retrace. Nous devons, bien sûr, en mesurer l'efficacité au regard des autres mesures concernant les collectivités locales. Cependant, la majeure partie des opérations concernant les collectivités locales sont des prélèvements. Rassembler ces opérations avec la mission « Relations avec les collectivités territoriales » ne me paraît pas particulièrement intéressant. C'est notre rôle, à travers la loi de règlement, de totaliser les prélèvements, les dégrèvements, les exonérations et les dépenses résiduelles de l'Etat ;
- la troisième masse, les admissions en non valeur, doit rester résiduelle, car elle dépend de la politique de recouvrement de l'Etat. Déterminer s'il s'agit d'admission en non valeur d'impôts locaux ou d'Etat me paraît difficile, car cela ne dépend pas de mesures législatives ;
- la quatrième masse, évoquée par Monsieur le directeur Josse, représente une difficulté majeure. Il s'agit des dépenses fiscales partagées en deux. C'est là que réside le véritable problème de présentation. Je ne vois pas d'autre solution que de disposer, par exemple, d'états annexes dans les différents PAP, pour obtenir la somme des deux. La difficulté tient à l'interdiction d'additionner les dépenses fiscales les unes aux autres, car elles peuvent se recouvrir. Si nous souhaitons mesurer la norme de dépense de l'Etat en additionnant toutes ses dépenses les unes aux autres, nous parvenons à un total supérieur au coût réel. Aussi ai-je toujours préconisé, lors du calcul de la charge nette de l'Etat, que l'on déduise uniquement les dégrèvements d'impôts locaux.

M. Jean Arthuis, président

Merci, Monsieur Fréville. La parole est à M. Charles Guené.

M. Charles Guené

Nombre de choses ont été dites depuis que j'ai manifesté mon désir de prendre la parole. Cependant, je tiens à souligner que je n'ai pas été choqué de la singularité de la mission, dans la mesure où la performance fonctionnelle a été privilégiée.

Je suis davantage gêné par la confusion entre certaines dépenses représentant une réalité économique, telle que la gestion de l'IS ou les remboursements de crédits de TVA qui dépendent essentiellement de l'exportation, et les dépenses correspondant à des décisions fiscales.

Une réintégration dans les missions d'origine me semble intéressante. Peut-être pourrions-nous nous contenter, en gardant ce type de mission, d'un renseignement, avec des indicateurs, dans les missions originelles, qui nous permettrait de travailler tout en gardant le suivi de la performance fonctionnelle des remboursements ? Autrefois, le délai des remboursements de crédit de TVA s'élevait à quatre mois. Le réduire à un mois est très intéressant sur le plan fonctionnel. Je rejoins Yves Fréville en considérant que, si nous arrivons à renseigner l'intérieur des missions avec les imputations et les remboursements sur chacun des programmes, cela permettrait d'assurer le suivi des missions concernées.

M. Christian Babusiaux

Je tiens à souligner quelques points qui me paraissent importants. D'une part, chacun, y compris l'administration, semble s'accorder sur la nécessité de progresser dans la mesure de la performance. Ce point me paraît fondamental. Dès lors qu'il y a dépense, même s'il s'agit de dépense fiscale, il doit y avoir des indicateurs de performance de cette dépense.

D'autre part, il faut prendre garde à ne pas aller à l'encontre de l'objectif fondamental de maîtrise des dépenses publiques. Sur ce point, et c'est le sens du rapport de la Cour des comptes, nous restons attentifs à la préoccupation qui animait le directeur du budget.

Par ailleurs, des progrès d'architecture au sein de la mission sont nécessaires, notamment pour y distinguer la TVA du reste.

Enfin, je me permets d'attirer votre attention sur l'articulation de la nomenclature budgétaire avec les sujets de comptabilité générale. Nous pourrions, si le Sénat le souhaite, vous adresser une note complémentaire sur ce sujet. Cependant, il est important de mettre en cohérence le traitement budgétaire et le traitement comptable. A l'arrière plan, il y a les indicateurs de Maastricht. Par ailleurs, qu'il s'agisse des sujets évoqués ce matin, ou de ceux soulevés dans la lettre du ministre, il faut veiller à assurer la cohérence entre les trois types de comptabilité – budgétaire, générale et maastrichtienne –, sans venir en perturber l'articulation normale.

M. Jean Arthuis, président

Cependant, Monsieur le président, la LOLF prescrit la constatation des droits acquis et des dettes engagées. Le budget n'est plus uniquement appuyé sur les flux de trésorerie en recettes et en dépenses. En fin d'exercice, Monsieur Josse tient compte des factures impayées pour évaluer le niveau de dépenses. Le bilan est donc dissocié.

Nous devons affiner ces notions, sinon la LOLF est vaine. Nous serons confrontés à des opérations de trésorerie sur le FFIPSA ou sur autre chose. Cette ambiguïté devra être dissipée.

Nous devons conclure compte tenu de l'heure avancée mais il me semble, d'après les diverses interventions, que, techniquement, nous pouvons presque tout faire. Nombre de remboursements, tels que la TVA, peuvent être imputés directement sur les recettes. S'agissant des imputations pour les dépenses fiscales, cela ne peut se faire que dans un second temps. Ce traitement est-il effectif ou implicite, Monsieur Josse ?

M. Philippe Josse

Je vous le concède, nous pouvons progresser largement dans la connaissance des dépenses fiscales *ex ante* et *ex post*. Nous progressons sur la mesure de la performance. En revanche, nous ne saurons jamais intégrer les dépenses fiscales dans une politique budgétaire pour laquelle nous avons besoin d'un compteur *ex ante* et *ex post*. Or le compteur fiscal concernant les dépenses fiscales ne peut exister qu'*ex post*. Ce point est très important. En l'oubliant, nous risquons, si nous voulons mesurer les politiques publiques à travers le prisme imparfait des remboursements, d'altérer considérablement la politique budgétaire. C'est la raison pour laquelle j'incite à la méfiance. Concrètement, sur une politique publique donnée, tout ce qui baissera sera recyclé, tout ce qui montera sera payé.

M. Philippe Marini, rapporteur général

Cela militerait pour qu'il y ait le moins de dépenses fiscales, parce que cela semble compliqué.

M. Jean Arthuis, président

Nous avons tous constaté qu'il existe une tension budgétaire telle que les orientations visent le zéro volume. La tentation est très forte, à partir du moment où nous sommes en zéro volume des crédits, de multiplier des dépenses fiscales, car elles n'affectent pas immédiatement le budget. Cela pèse sur les recettes des exercices futurs, mais le gouvernement ayant réaffirmé les vertus de la pluriannualité, nous devons absolument tenir compte des dépenses fiscales et tenter de les contenir. Puis-je rappeler que le rapporteur général avait proposé que les dispositions de l'article 40 de la Constitution, qui s'appliquent aux dépenses, s'appliquent également aux dépenses fiscales ? Ce sujet est donc particulièrement sensible. Il n'est pas imaginable que nous puissions continuer à travailler avec une mission budgétaire qui regroupe, à elle seule, 72 milliards d'euros de crédits. Nous avons besoin d'éclater cette somme et de l'affecter aux missions et aux programmes. Si des « sas » de transition sont nécessaires, nous devons pouvoir nous réunir sur l'objectif de disparition de la mission que rapporte Marie-France Beaufils.

Je remercie nos invités : le président de la 1^{ère} chambre et les conseillers maîtres ici présents ; je remercie les directeurs généraux qui nous ont rejoints ce matin pour nous apporter de précieuses indications et qui nous ont confirmé que ce que nous souhaitons est faisable dans un avenir proche. Je remercie Marie-France Beaufilet et souhaite vous consulter, mes chers collègues, pour autoriser notre rapporteure spéciale à publier le rapport d'enquête et les débats qui viennent d'avoir lieu.

La décision est prise à l'unanimité.

ANNEXE 1

**LETTRE DE M. ERIC WOERTH, MINISTRE DU BUDGET,
DES COMPTES PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE,
DU 27 SEPTEMBRE 2007,
ADRESSÉE À M. JEAN ARTHUIS, PRÉSIDENT DE LA
COMMISSION DES FINANCES DU SÉNAT**

LE MINISTRE



Nos réf : 29 CAB CB

Paris, le 27 SEP. 2007



Monsieur le Président,

J'ai reçu de la part du Premier président de la Cour des comptes le rapport établi à votre demande, en application du 2° de l'article 58 de la loi organique relative aux lois de finances, sur la gestion et l'efficacité des remboursements et dégrèvements.

Ce rapport comporte certaines critiques précises, auxquelles je ne peux souscrire, concernant entre autres la stratégie du programme et ses indicateurs ; vous trouverez en annexe une fiche récapitulant les réponses correspondantes. Je me félicite par ailleurs que votre rapporteur général ait tenu compte des spécificités de la mission et mis en perspective ces critiques, ce qui l'a conduit, dans son rapport n° 393 annexé au procès verbal de la séance du 18 juillet 2007, à placer les programmes 200 (« Remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat ») et 201 (« Remboursement et dégrèvements d'impôts locaux ») respectivement aux troisième et quatrième rangs sur cent vingt-quatre du classement des programmes les mieux pilotés.

Ce rapport appelle en outre de ma part les remarques suivantes, de portée plus générale.

Comme le souligne le rapport, la mission « Remboursements et dégrèvements » est un assemblage de crédits hétérogènes, qui ne s'articulent pas autour d'une politique publique définie. Le corollaire de cette particularité est l'impossibilité de définir des indicateurs d'efficacité socio-économique pour les programmes qui composent la mission. L'objectif unique et les indicateurs sont par conséquent axés sur la qualité du service rendu par les administrations fiscales aux usagers, sujet au demeurant important à mes yeux. Cet état de fait a suscité un sentiment d'insatisfaction, tant du Parlement que de la Cour des comptes.

Pour certains crédits purement techniques du programme 200, comme les remboursements de crédits TVA ou les restitutions de trop-perçu sur acomptes d'impôt sur les sociétés, les propositions formulées consistent à introduire des indicateurs relevant de la mesure de l'efficacité du contrôle fiscal. La mission « Remboursements et dégrèvements » n'est pas le lieu naturel de cette évaluation, ce sujet étant largement couvert par ailleurs.

.../...

Monsieur Jean Arthuis
Président de la Commission des finances,
du contrôle budgétaire et des comptes
économiques de la Nation du Sénat
Palais du Luxembourg
15, rue de Vaugirard
75 291 Paris Cedex 06

Pour les crédits du programme 200 qui peuvent être rattachés à des politiques publiques (comme la prime pour l'emploi ou le crédit d'impôt recherche), le rapport de la Cour des comptes montre que la démarche d'évaluation est déjà largement engagée. Celle-ci s'applique légitimement à la dépense fiscale dans sa totalité, et non aux remboursements qui n'en sont qu'une partie ; elle s'inscrit d'ores et déjà dans le cadre du programme de rattachement de la dépense fiscale, et non dans celui de la mission « Remboursements et dégrèvements ». Les demandes du Parlement sont, de ce point de vue, satisfaites.

Sur le programme 201 le sénateur Fréville relevait à juste titre, dans son rapport d'information n° 71 (2003-2004), que les crédits correspondants peuvent faire l'objet d'une double interprétation, à la fois comme aide individuelle à certains contribuables et comme subvention de fait de l'Etat aux collectivités territoriales. Cette dualité rend problématique la question de la place de ces crédits dans la maquette budgétaire et celle des objectifs et indicateurs qui doivent y être attachés. J'observe à cet égard que la position de la Cour des comptes ne rejoint pas celle défendue par votre commission, qui plaide pour une intégration de ce programme au sein de la mission « Relations avec les collectivités territoriales ».

Ceci illustre bien que si l'architecture de la mission peut effectivement être discutée, il n'est pas aisé de dégager une solution plus rationnelle et plus satisfaisante que la situation actuelle. Les conclusions du rapport présenté par la Cour des comptes à votre commission, qui se retiennent de trancher entre une restructuration profonde et des modifications marginales, sont à cet égard très significatives.

J'envisage pour ma part de faire procéder à une étude dont le mandat sera de rendre l'information des parlementaires plus lisible en restructurant cette mission. Elle sera naturellement menée en lien étroit avec les travaux conduits sous l'égide de la mission des normes comptables, afin d'aboutir à des propositions pleinement cohérentes avec le référentiel de comptabilité budgétaire en cours de définition. Elle évaluera aussi l'ampleur des modifications à apporter au cadre juridique, la rédaction de l'article 10 de la loi organique limitant à ce stade le champ des possibles quant au traitement des remboursements et dégrèvements.

Sous réserve d'examen, la restructuration de la mission pourrait s'articuler autour des axes suivants.

- La partie relative aux dégrèvements du programme 201, conformément au souhait de votre commission, pourrait éventuellement être rattachée à la mission « Relations avec les collectivités territoriales », sa présentation et son analyse en termes de performance étant axées sur les collectivités et non plus sur les services aux contribuables. Les inconvénients de cette intégration, présentés de manière détaillée par le rapport de la Cour des comptes, rendent cependant nécessaire un examen préalable et approfondi de son bien-fondé.

- Les remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat (programme 200) pourraient pour leur part être rattachés aux recettes correspondantes en tant que moindres recettes. Dans cette éventualité, ces crédits ne seraient plus présentés comme des dépenses budgétaires mais comme des éléments constitutifs des recettes venant en atténuation de celles-ci. A ce titre, elles seraient intégrées dans la présentation de ces dernières dans l'état A du projet de loi de finances et dans le document budgétaires relatif aux voies et moyens. En outre, certains crédits du programme 200 correspondent à la partie retracée en comptabilité budgétaire de certaines dépenses fiscales. Afin de mieux retracer le coût pour le budget de l'Etat des différentes politiques publiques auxquelles ces dernières contribuent, il pourrait être envisagé d'en développer fortement l'analyse dans les projets et rapports annuels de performances auxquels elles sont rattachées.

Je ne manquerai pas de vous informer des conclusions de ces travaux.

Je vous prie de croire, Monsieur le Président, en l'expression de mes sentiments les meilleurs.



Eric WOERTH

Fiche d'observation
sur le rapport de la Cour des comptes
sur la gestion et l'efficacité des remboursements et dégrèvements

Sur la caractérisation des opérations enregistrées dans la mission

Le rapport décrit les opérations enregistrées dans la mission comme des « dépenses budgétaires ». Ce terme, appliqué aux remboursements de crédits TVA et aux restitutions d'excédents de versements sur acomptes d'impôt sur les sociétés, est équivoque et assez inapproprié. Ces opérations ne sont pas en effet des remboursements d'impôt indûment perçu mais la traduction de l'apurement, pour certains redevables, de situations créditrices temporaires, nées des seules modalités de collecte ou de paiement de l'impôt, et plus précisément de l'éclatement de ce paiement sur plusieurs périodes – cas des acomptes d'impôt sur les sociétés et du solde ou de la restitution – ou entre plusieurs redevables intermédiaires entre le contribuable et l'Etat – cas de la collecte en cascade de la TVA. Ces opérations sont largement indépendantes du montant de l'impôt brut (avant application de réductions, crédits ou dégrèvements d'impôts spécifiques) supporté par le contribuable et n'ont aucun impact sur ce montant. A titre d'illustration, on peut observer que dans un cas comme dans l'autre, une modification des modalités de paiement ou de collecte – abandon du système d'acomptes pour l'impôt sur les sociétés, par exemple – sans modification des règles de détermination de l'impôt, ferait complètement disparaître les opérations en question, en modifiant bien entendu les flux de trésorerie, mais pas le montant des recettes perçues, leur date de rattachement telle que définie par la norme n° 3, ni leur répartition entre les différents contribuables. Il apparaît dès lors que les flux de trésorerie en question ne sont pas des dépenses mais des décaissements constitutifs de la recette fiscale brute, au même titre que les encaissements correspondants – acomptes et soldes d'impôt sur les sociétés ou TVA encaissée.

Sur la vérification du bien-fondé des demandes de remboursements de crédits de TVA et de restitutions d'impôt sur les sociétés

Comme le souligne le rapport, « la préoccupation de sécurité [...] est présente dans les directions [...] ». Contrairement à ce qui est indiqué en page 22, cette préoccupation n'est pas une innovation suscitée par la loi organique relative aux lois de finances. Compte tenu des enjeux financiers, la vérification du bien fondé de ces demandes a toujours fait l'objet d'une attention particulière, les normes et méthodes de vérification étant diffusées, ainsi que le rapport le précise, au moyen de guides de procédure. La rigueur de ces vérifications est par ailleurs un sujet d'intérêt permanent des organes de contrôle interne.

Dans la même ligne, le constat fait page 43 selon lequel « l'information sur le circuit long des remboursements de crédit TVA [serait] pauvre » est équivoque et mérite d'être commenté. Il est vrai que ces demandes ne font pas l'objet d'une information particulière dans le cadre de la communication autour de la mission « Remboursements et dégrèvements ». L'information disponible sur les demandes de remboursements de crédits de TVA est toutefois très riche (identification de l'entreprise ayant déposé la demande, montant, orientation en circuit long ou court, délais de traitement, suites données, motif éventuel d'un rejet total ou partiel, etc.) et disponible dans une base de données. Ces informations sont d'ailleurs amplement utilisées par l'administration, tant à des fins de pilotage de l'activité des services que de réflexion sur les critères d'orientation des demandes.

Sur la qualité de la gestion de la prime pour l'emploi

Le rapport qualifie en page 30 la gestion de la prime pour l'emploi de « peu satisfaisante ». A la lumière notamment des conclusions de l'audit de modernisation sur cette gestion, pourtant cité dans le rapport, je ne peux souscrire à ce jugement. Les enquêtes faites dans ce cadre ont en effet montré que la gestion de ce dispositif par la direction générale des impôts lui a permis d'atteindre son public. En particulier, la campagne complémentaire annuelle de relance des bénéficiaires potentiels n'ayant pas renseigné, sur leur déclaration de revenus, la totalité des éléments entrant dans le calcul de la prime contribue à éviter que ces contribuables ne soient victimes d'une erreur de déclaration. Ces mêmes travaux ont montré que les anomalies relevées étaient le plus souvent des anomalies déclaratives résultant d'erreurs du contribuable et entraînant aussi bien des majorations que des minorations de la prime versée, et que les cas de fraude avérée devaient être ramenés à leur juste dimension, assez marginale et en tous cas très inférieure à celle qui a été observée pour les dispositifs analogues d'impôt négatif mis en place au Royaume-Uni et aux Etats-Unis. La mise en place en 2006 de la déclaration préremplie, étendue en 2007 aux rémunérations versées au moyen de chèques emploi services universels ou financés par la prestation d'accueil du jeune enfant, a par ailleurs permis de sécuriser davantage l'attribution de la prime pour l'emploi ; les travaux menés à l'occasion de l'audit de modernisation ont en effet mis en évidence une forte diminution de la fréquence des anomalies déclaratives relatives à la prime entre 2005 et 2006.

Le jugement porté ici, qui était déjà très discutable en 2005 lors de la production du rapport de la Cour des comptes, doit être largement nuancé au regard des difficultés intrinsèques que la mise en place d'un tel dispositif pose.

Sur les moyens de la mission et la mesure de l'efficacité

Le rapport suggère, entre autres à sa page 13, que le fait que les moyens de la mission sont retracés dans le programme 156 serait un « choix » justifié par la polyvalence des agents et implicitement motivé par le refus de mettre en place une comptabilité analytique des moyens dévolus à chaque tâche. Ceci est au contraire la conséquence logique d'une impossibilité liée à la nature particulière des opérations constituant la mission. Ainsi pour les dégrèvements sur rôle, il est impossible d'isoler dans le coût de traitement unitaire de la déclaration la fraction relative aux seuls dégrèvements, ou pour les crédits d'impôt du programme 200, la fraction relative à la part du crédit d'impôt qui fait l'objet d'un remboursement et non d'une imputation. L'idée d'isoler un coût de traitement n'a donc de sens que pour les demandes traitées en contentieux ou en gracieux, ce qui réduit de fait le champ à quelques sous-actions ou parties de sous-actions de la mission. Même dans ces cas, le calcul des moyens alloués, pour les raisons citées par le rapport, revêtirait un aspect largement arbitraire. Le concept de moyens alloués ne trouve donc pas à s'appliquer à la mission « Remboursements et dégrèvements », qui ne regroupe pas un ensemble d'actions administratives isolables en tant que tâches distinctes. L'action administrative relative aux remboursements et dégrèvements n'étant pas isolable, il est naturel que les moyens soient compris dans le seul programme 156 et que les mesures d'efficacité, comme le souligne justement le rapport, n'apprécient que la performance globale de l'action administrative. Il est illusoire d'attendre, comme le suggère le rapport à sa page 44, que la comptabilité analytique des coûts permette une approche différente. Je ne peux donc souscrire aux jugements et conclusions du rapport relatifs aux moyens et à la mesure de l'efficacité.

Sur les indicateurs

Le rapport qualifie à plusieurs reprises le dispositif d'indicateurs de la mission de « pauvre » ou d'« insuffisant ». Cette appréciation n'est pas partagée. Un dispositif cohérent d'indicateurs et d'objectifs se construit en référence à une stratégie. Or la stratégie de la mission est de « permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits le plus rapidement possible » ; cette question du délai ne se pose pas, bien entendu, dans le cas des réductions, crédits d'impôts ou dégrèvements pour lesquels le bénéfice du droit est contemporain de l'établissement de l'impôt – dégrèvements sur rôle d'impôts locaux, réductions ou crédits d'impôt sur le revenu, etc. – ou du paiement de cet impôt – plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée, qui peut faire l'objet d'une imputation sur les acomptes versés par l'entreprise. Le champ utilement couvert par les indicateurs se limite donc aux remboursements et dégrèvements pour lesquels le traitement par l'administration d'une demande spécifique est un préalable au versement au contribuable des sommes qui lui sont dues, c'est-à-dire principalement aux demandes contentieuses ou gracieuses, ainsi qu'aux demandes de remboursement de crédit TVA ou de restitution d'impôt sur les sociétés. Les indicateurs en place couvrent la quasi-totalité de ces opérations. Sur le point particulier des remboursements de crédits TVA et des restitutions d'impôt sur les sociétés, il convient de rappeler que, si le pourcentage de demandes traitées en moins de trente jours fait l'objet d'un indicateur unique, le commentaire fait apparaître le détail des demandes relatives aux deux impôts. Par ailleurs, l'indicateur relatif aux demandes de remboursements de crédit TVA traitées en plus de trente jours est mis en place à compter du projet annuel de performances pour 2008.

ANNEXE 2

**COMMUNICATION À LA COMMISSION DES FINANCES, DU
CONTRÔLE BUDGÉTAIRE ET DES COMPTES
ÉCONOMIQUES DE LA NATION DU SÉNAT
SUR LA GESTION ET L'EFFICACITÉ DES
REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS**



**COMMUNICATION À LA COMMISSION DES FINANCES,
DU CONTROLE BUDGETAIRE ET DES COMPTES
ECONOMIQUES DE LA NATION DU SENAT**

Article 58-2 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances

**La gestion et l'efficacité des
remboursements et dégrèvements**

Juin 2007

SOMMAIRE

INTRODUCTION	4
PARTIE I : UNE MISSION ATYPIQUE DANS SA COMPOSITION ET SON MODE DE GESTION	6
I. RECENSEMENT DES DISPOSITIFS	6
A. LA GRANDE DIVERSITE DES FONDEMENTS ET DES PROCEDURES DE LA DEPENSE	6
B. TYPOLOGIE DES DÉPENSES	7
II. GENESE DE LA MISSION	9
A. LA DOUBLE ORIGINALITE DES CRÉDITS CONSTITUTIFS DE LA MISSION ET LEUR TRAITEMENT DANS LA LOLF	9
B. LE PERIMETRE ET L'ARCHITECTURE DE LA MISSION	10
III. LE PILOTAGE DE LA MISSION ET DES PROGRAMMES	12
A. L'ORGANISATION	12
B. LES MODALITES	13
PARTIE II : UNE GESTION MAITRISEE MAIS TROP PEU TRANSPARENTE.....	16
I. LES DISPOSITIFS « TECHNIQUES »	16
A. LEUR PERIMETRE	16
B. LA GESTION DES REMBOURSEMENTS D'IMPOTS D'ETAT	17
C. LA GESTION DES AUTRES DEPENSES TECHNIQUES	23
II. LES CREDITS D'IMPOTS D'ETAT ET LES DEGRÈVEMENTS D'IMPOTS LOCAUX	26
A. LES REMBOURSEMENTS LIES AUX DISPOSITIFS DE CREDITS D'IMPÔTS D'ÉTAT.....	26
B. LES REMBOURSEMENTS ET DEGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX.....	33
PARTIE III : UNE MESURE DE L'EFFICACITE ENCORE TRES INSUFFISANTE	39
I. DES INSUFFISANCES GRAVES ET PEU JUSTIFIÉES.....	39
II. LA MESURE DE LA QUALITE DE SERVICE ET DE L'EFFICIENCE	41
A. AMÉLIORER LA PRÉSENTATION DES DISPOSITIFS ET RENFORCER LA STRATEGIE EN MATIÈRE DE QUALITÉ DE SERVICE	41
B. TENDRE A LA MESURE DE L'EFFICIENCE	43

III.	L'HYPOTHESE D'UN CHANGEMENT DE PERIMETRE	45
IV.	MESURER L'EFFICACITÉ SOCIO-ÉCONOMIQUE DES DISPOSITIFS.....	50
A.	LES DÉPENSES TECHNIQUES	50
B.	LES AUTRES DEPENSES.....	50
CONCLUSION.....		54
LISTE DES ANNEXES		55

INTRODUCTION

En application de l'article 58-2° de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, la Cour a examiné, à la demande du président de la commission des finances du Sénat « la gestion et l'efficacité des remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat et d'impôts locaux ».

Ces dépenses sont inscrites dans la mission « remboursements et dégrèvements » qui est la première des missions du budget général par son poids financier. Les dotations ouvertes par les lois de finances initiales pour 2006 et 2007 s'élèvent respectivement à 68,5 milliards d'euros et 72,2 milliards d'euros.

La mission retrace les dépenses budgétaires résultant de l'application des règles fiscales lorsqu'elles conduisent à la mise en œuvre de dégrèvements d'impôts, de remboursements ou restitutions de crédits d'impôts, de compensations prévues par des conventions fiscales internationales. Elle enregistre aussi des opérations comptables liées aux remises gracieuses, annulations, admissions en non valeur de recettes ou remises de débits.

La majorité des flux est constituée de remboursements d'impôts imposés par les modalités techniques du recouvrement (remboursements de crédits de TVA, restitutions d'impôts sur les sociétés notamment), mais d'autres décaissements s'effectuent dans le cadre d'une politique publique active en faveur des ménages ou des entreprises, principalement sous forme d'un crédit d'impôt (prime pour l'emploi par exemple) ou plus rarement d'un remboursement a posteriori (TIPP aux chauffeurs de taxis, par exemple). Une autre partie des dépenses provient des corrections apportées aux impôts demandés aux contribuables, en particulier à la suite de demandes amiables ou contentieuses de leur part. L'application des règles sur l'apurement des créances conduit à comptabiliser dans cette mission les remises de débet et admissions en non valeur. Enfin, de nombreuses dépenses de faible ampleur et d'origine diverse, parfois non fiscale, sont rattachées à la mission.

La mission est divisée en deux programmes : le programme 200 rassemble environ 80% des dotations et porte sur les impôts d'Etat, le programme 201 mobilise le cinquième des crédits de la mission pour les impôts locaux. Chaque programme est découpé en plusieurs actions, dont la plupart sont organisées autour d'un impôt (impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés, TVA, taxe professionnelle, taxes foncières, taxe d'habitation).

Tableau n° 1 : Dotations de la mission en 2006 et 2007, dépenses en 2006

En Md€	Dotations initiales		Dépenses 2006	
	2006	2007	en montant	en %
Programme 200 (impôts d'Etat)	55,05	62,39	59,50	82,3%
Programme 201 (impôts locaux)	13,49	14,09	12,74	17,6%
Mission « remboursements et dégrèvements »	68,54	62,39	72,24	100,0%

Trois administrations fiscales concourent à la mise en œuvre des dépenses : la direction générale des impôts, la direction générale des douanes et droits indirects et la direction générale de la comptabilité publique.

Les crédits et les dépenses de cette mission présentent deux traits distinctifs originaux : les crédits ne sont pas limitatifs, mais évaluatifs, et la mise en œuvre des dépenses s'effectue sans ordonnancement préalable.

Le présent rapport est organisé en trois parties :

- la première décrit le caractère atypique de la mission dont les crédits très hétérogènes, peuvent néanmoins être regroupés en deux grandes catégories ;
- la deuxième présente la gestion des principaux dispositifs de chacune des deux grandes catégories ;
- la troisième analyse le dispositif de mesure de la performance.

* * *

PARTIE I :

UNE MISSION ATYPIQUE DANS SA COMPOSITION ET SON MODE DE GESTION

La mission regroupe des crédits destinés à des dépenses très diverses. Malgré cette hétérogénéité, on peut les classer en deux grandes catégories qui serviront de cadre à l'analyse de leur gestion et de leur efficacité.

La configuration de la mission résulte d'une genèse difficile qui a abouti au regroupement de crédits ayant en commun leur nature évaluative. Ce contenu se prête mal à la logique de responsabilisation et de mesure de la performance que demande la LOLF.

I. RECENSEMENT DES DISPOSITIFS

La mission est composée principalement de dépenses liées à des remboursements ou à des dégrèvements d'impôts. Une fiche technique en annexe explicite ces deux notions et donne des exemples précis.

A tous les stades, celui de l'initiative de la dépense comme celui des conséquences en termes de trésorerie, la variété des dépenses est grande. Toutefois, une typologie des dépenses en deux catégories peut être établie.

A. LA GRANDE DIVERSITE DES FONDEMENTS ET DES PROCEDURES DE LA DEPENSE

L'origine de la dépense peut émaner de différentes sources :

- du contribuable lui-même. On distingue les procédures gracieuses et les procédures contentieuses. Les premières prennent la forme de demandes présentées par les contribuables afin d'obtenir une mesure d'abandon ou d'atténuation des impositions et des pénalités mises à leur charge. Les deuxièmes visent à obtenir soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul des impositions, soit le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition légale. A défaut d'accord, elles peuvent être portées devant les tribunaux.

- de l'administration fiscale. Ces dégrèvements « d'office » sont qualifiés de techniques lorsqu'il s'agit de décisions tendant à réparer les erreurs d'imposition

commises au préjudice des contribuables, en l'absence de toute démarche de leur part ; ils sont dits « d'origine législative » quand ils interviennent sur rôle par simple application des textes.

- du comptable public, dans les cas de demande d'admission en non valeur, ou des demandes en sursis ou en décharge. Dans ces deux derniers cas, le comptable public sera dispensé d'effectuer sur ses deniers propres le versement des impositions dont il n'a pas pu assurer le recouvrement.

En termes de trésorerie, les conséquences d'un remboursement ou d'un dégrèvement sont diverses :

- soit la dépense budgétaire donne lieu à un décaissement au bénéfice d'un contribuable. Les décaissements les plus nombreux et les plus massifs au plan financier sont destinés aux entreprises, notamment sous la forme des remboursements de crédits de TVA.

- soit la dépense budgétaire ne donne pas lieu à décaissement parce que l'impôt n'a pas encore été recouvré intégralement. Le cas le plus fréquent porte sur les dégrèvements législatifs d'impôts locaux, où le dégrèvement intervient sur rôle et diminue le montant de l'impôt avant qu'il ne soit recouvré. Cette situation concerne aussi les crédits d'impôts.

- soit enfin, aucun décaissement n'intervient et la dépense budgétaire est pour ordre, sans que le contribuable n'en soit informé. C'est le cas des admissions en non valeur et des remises de débits.

L'effet d'un dégrèvement d'impôt local n'est pas identique pour l'Etat et pour les collectivités territoriales : il n'affecte pas le produit versé par l'Etat aux collectivités, alors qu'il diminue les rentrées d'impôts pour l'Etat. Dans ce cas, l'Etat prend à sa charge le « manque à gagner » pour la collectivité à travers le fonctionnement du compte d'avances aux collectivités territoriales (voir fiche sur les transferts financiers aux collectivités territoriales, en annexe).

B. TYPOLOGIE DES DÉPENSES

Les dépenses de la mission, qui relèvent de diverses catégories, peuvent être regroupées en deux grandes familles. La première rassemble des dispositifs techniques et la deuxième les remboursements qui s'inscrivent dans une politique publique déterminée.

1. Les dispositifs techniques

a. Dépenses dues aux modalités techniques de recouvrement de l'impôt

Les remboursements correspondent à des excédents de versements effectués par les contribuables au titre d'un impôt. Deux types d'impôt sont concernés :

- la TVA : pour cet impôt, les règles d'imposition et de taux à appliquer varient avec le type d'activité. Un crédit de TVA résulte d'un surcroît de TVA déductible par rapport au montant de la TVA collectée sur le chiffre d'affaires. C'est le cas notamment lorsqu'une entreprise réalise des opérations d'exportation (exonérées de TVA alors que la TVA sur les achats et produits intermédiaires reste déductible) ou vend des produits agricoles (ventes relevant du taux réduit de TVA alors que la TVA sur les achats relève majoritairement du taux normal) ;

- les impôts directs payés de manière fractionnée et par anticipation, principalement l'impôt sur les sociétés, l'impôt sur le revenu, les taxes d'habitation et foncières. Le montant du remboursement, lorsqu'il a lieu, résulte d'une simple soustraction des acomptes encaissés sur le montant de l'impôt dû.

b. Dépenses en régularisation d'anomalies

Les anomalies peuvent provenir d'erreurs de déclaration par les contribuables, fréquentes en matière d'impôt sur le revenu, ou d'une mauvaise prise en compte des éléments déclarés et de la situation personnelle du contribuable par l'administration.

La régularisation s'effectue le plus souvent sur demande gracieuse ou contentieuse des contribuables. Elle peut aussi être faite d'office par l'administration. Elle peut enfin être prononcée par le juge qui intervient lorsque la différence d'appréciation entre contribuable et administration persiste.

c. Dépenses d'ordre correspondant à des régularisations comptables

La procédure d'admission en non valeur permet de lever la responsabilité des comptables sur des créances, souvent anciennes, considérées comme définitivement irrécouvrables. Elle est à l'origine de la plupart des dépenses d'ordre, avec les remises de débet.

2. Les dispositifs relevant d'une politique publique déterminée

Il s'agit des dispositifs fiscaux mis en place pour servir une politique publique déterminée : politique de l'emploi, de l'aménagement du territoire, de la famille, de la recherche, etc. Ils concernent les impôts d'Etat (programme 200) comme les impôts locaux (programme 201):

- En matière de crédits d'impôts d'Etat : la situation du contribuable, particulier ou professionnel, peut lui permettre de bénéficier d'une disposition fiscale instaurée pour satisfaire un objectif déterminé de politique publique. L'avantage fiscal prend alors la forme d'un

dégrèvement partiel ou total de l'impôt direct ou, dans le cas de la TIPP, d'un remboursement a posteriori.

- En matière d'impôts locaux : des dispositions législatives spécifiques visent certaines catégories de contribuables, particuliers ou professionnels, qui sont dégrévés partiellement ou totalement.

3. Cas particuliers

Ils concernent les reversements aux Etats étrangers dont le fondement réside dans la signature de conventions fiscales bilatérales et divers autres flux inscrits dans l'action 5 du programme 200 (voir annexe 2).

L'action 5 héberge toutes les dépenses ne pouvant se rattacher à une des quatre premières actions du programme. Parmi elles, se trouvent les remboursements de trop-perçus sur les droits d'enregistrement, les remises sur pénalités accordées par l'administration à la demande des contribuables, les intérêts moratoires payés par l'Etat pour remboursements tardifs ainsi que quelques dépenses non fiscales comme les remboursements des amendes forfaitaires payées au titre de la loi sur les violences routières.

La grande majorité de ces dépenses est à classer dans la catégorie des dépenses techniques.

II. GENESE DE LA MISSION

A. LA DOUBLE ORIGINALITE DES CRÉDITS CONSTITUTIFS DE LA MISSION ET LEUR TRAITEMENT DANS LA LOLF

Les crédits aujourd'hui regroupés dans la mission « remboursements et dégrèvements » sont des crédits évaluatifs, inscrits avant 2006 au budget des charges communes (BCC).

L'ordonnance du 2 janvier 1959 fixait pour règle générale le caractère limitatif des crédits et autorisait deux exceptions : les crédits évaluatifs (article 9) et les crédits provisionnels (article 10). L'article 9 disposait que « *les crédits évaluatifs servent à acquitter les dettes de l'Etat résultant de dispositions législatives spéciales ou de conventions permanentes approuvées par la loi* ».

Le législateur organique a considéré en 2001 que la double exception ne se justifiait plus et n'a conservé que celle des crédits évaluatifs. Leur régime est plus encadré que dans le passé : l'article 10 de la LOLF énumère les crédits évaluatifs et pose deux règles nouvelles : interdiction d'inscrire dans un même programme des crédits limitatifs et des crédits évaluatifs (alinéa 1), modalités particulières des dépassements de crédits (alinéas 2 et 3).

La requalification d'une partie des crédits évaluatifs en crédits limitatifs et les nouvelles normes de découpage du budget général de l'Etat en missions et programmes, ont pour conséquence l'éclatement du budget des charges communes :

- les crédits qui perdent leur qualité de crédits évaluatifs constituent des missions nouvelles (« dotations des pouvoirs publics », « provisions ») ou s'intègrent dans des missions ministérielles plus larges ;
- les autres crédits, au rang desquels les remboursements et dégrèvements, conservent leur nature de crédits évaluatifs. Parce qu'ils relèvent de problématiques fiscales, ils ont vocation à figurer dans des missions gérées par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

B. LE PERIMETRE ET L'ARCHITECTURE DE LA MISSION

1. Le débat sur le regroupement des crédits évaluatifs

Le premier projet de découpage présenté au début de l'exercice 2004 au Parlement regroupait tous les crédits évaluatifs dans une mission intitulée « engagements financiers de l'Etat », dotée de plus de 100 Mds€ répartis en six programmes dont trois dotés de crédits évaluatifs. Un programme intitulé « remboursements et dégrèvements », doté d'environ 60 Mds€, reprenait au niveau des actions l'ancien découpage du BCC entre impôts directs et indirects.

Les commissions des finances des deux assemblées n'ont pas approuvé ce dispositif jugé trop proche de la structure du BCC. Soucieuses d'appliquer aux crédits évaluatifs les nouveaux critères de regroupement de crédits, elles ont formulé des propositions visant d'une part à répartir les crédits dont l'objectif est identifiable entre les missions consacrées aux politiques publiques correspondantes et d'autre part à rattacher les flux résiduels à des missions financières gérées par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Les points de vue n'ayant pu se rapprocher au cours des débats qui ont suivi, le périmètre des remboursements et dégrèvements n'a pas été modifié, comme l'a constaté la Cour, au début de l'exercice 2005, dans son rapport sur l'exécution des lois de finances en vue du règlement du budget de l'exercice 2004 : « *l'architecture actuelle est le fruit d'un compromis entre le Parlement qui souhaitait des remboursements et dégrèvements ventilés par finalités entre les différentes missions du budget général, et le Gouvernement qui a préféré les réunir dans une mission spécifique.* »¹

La seule modification apportée au projet initial a donc consisté à créer une mission spécifique distincte de la mission « engagements financiers de l'Etat ».

¹ Rapport sur l'exécution des lois de finances en vue du règlement du budget de l'exercice 2004, page 100.

2. Le découpage de la mission et des deux programmes

La ventilation des crédits entre les deux programmes ne répond pas davantage à l'esprit de la LOLF que ne le fait le périmètre de la mission : le critère de regroupement des crédits n'est pas la destination de la dépense mais celui de la collectivité bénéficiaire du produit des impôts. A l'ancienne partition du budget des charges communes entre impôts directs (chapitre 15-01) et impôts indirects (chapitre 15-02), se substitue la distinction entre impôts d'Etat (programme 200) et impôts locaux (programme 201). Cette présentation existait déjà dans les bleus budgétaires.

Le projet de découpage, retracé dans le tableau ci-dessous, est peu différent de l'ancien :

Tableau n° 2 : Comparaison de l'ancienne et de la nouvelle nomenclature budgétaire

Mission remboursements et dégrèvements (depuis 2006)			Budget des charges communes (avant 2006)	
Programme 200	action 1	Remboursements PPE	chapitre 15-01	Art.10
	action 3	Remboursements IS		art.10 (DGCP) art.20 (DGE)
	action 2	Dégrèvements d'impôts d'Etat		art. 10
	action 5	ANV sur impôts Etat		art. 10
	action 4	Remboursements TVA	chapitre 15-02	art.10 (DGI) art.20 (DGDDI)
Programme 201	actions 1 à 3	Dégrèvements d'impôts locaux	chapitre 15-01	art. 10
	action 4	ANV sur impôts locaux		art. 10

Cette construction a été complétée en 2006 par l'ajout des crédits anciennement inscrits aux chapitres 15.06 (décharges de responsabilité et remises de débits) ainsi que de quelques crédits destinés à des reversements dans le cadre de trois conventions fiscales. Cette modification est marginale : elle amène 293 M€, soit un demi pour cent des crédits ouverts sur le programme 200.

La genèse de la mission explique le caractère extrêmement hétérogène des dépenses financées sur les deux programmes. L'administration a tenté d'en rationaliser la structure en regroupant les crédits par impôt (IR, IS, TVA, TP, TF, TH) ou par dispositif (PPE dans le programme 200 et ANV dans le programme 201). En 2006, un effort supplémentaire de reclassement interne des crédits entre les cinq actions du programme 200 tente de mieux circonscrire le périmètre de chaque impôt. Cet effort de regroupement par impôt laisse subsister dans le programme une action 5 intitulée

« autres produits directs et indirects et divers » particulièrement hétéroclite, comportant 34 sous actions dont 16 seulement sont dotées en loi de finances (voir annexe 2).

III. LE PILOTAGE DE LA MISSION ET DES PROGRAMMES

A. L'ORGANISATION

1. Le responsable des programmes

Comme d'autres missions du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, la mise en œuvre des deux programmes fait intervenir plusieurs directions. Elle repose sur les grands réseaux du ministère (direction générale des impôts, direction générale de la comptabilité publique et direction des douanes et des droits indirects).

Le responsable est le directeur général des impôts, dont les services assurent la quasi totalité des opérations préalables à la mise en remboursement, la DGDDI ne traitant qu'une faible partie des opérations et la DGCP intervenant au stade du paiement.

La mission fonctionne sans structure de concertation dédiée. Le responsable des programmes considère que « *les directeurs des administrations centrales et le secrétaire général sont en relation permanente concernant les problématiques afférentes aux réseaux comptables* » et que « *les services des directions générales se coordonnent en permanence dans le cadre de leurs missions opérationnelles pour sécuriser et améliorer les procédures* »².

Cette affirmation est largement exacte : ainsi, au cours de l'exercice 2006, la DGI et DGCP ont travaillé en concertation sur la mise en place du « bouclier fiscal ». Toutefois, pour des questions de moindre ampleur, telle la mise en place de budgets opérationnels de programme spécifiques aux conventions fiscales (voir ci-dessous « une gestion centralisée »), les solutions ont été trouvées au fur et à mesure, sans concertation préalable entre les services.

2. Une gestion centralisée

Jusqu'au mois de novembre 2006, il n'existait aucun découpage en budgets opérationnels de programme (BOP) et unités opérationnelles.

² Réponse au questionnaire de la Cour des comptes.

Cette situation a dû évoluer sous l'effet de difficultés d'enregistrement dans ACCORD³ qui ont contraint le responsable du programme 200 à le découper en deux budgets opérationnels de programme. En effet, les versements aux Etats étrangers dans le cadre des conventions fiscales avec le Maroc et la Suisse s'opèrent sous forme de dépenses après ordonnancement. Cette caractéristique nécessite de les isoler des autres dépenses de la mission, qui s'effectuent sans ordonnancement préalable, et de les inscrire dans un BOP spécifique. L'administration n'avait pas anticipé cette difficulté, ce qui occasionné des retards de paiement.

A cette occasion, le contrôleur budgétaire et comptable ministériel du ministère a été sollicité pour autoriser une délégation des crédits nécessaire au paiement au Maroc. Cette circonstance a constitué l'unique cas de saisine du contrôleur pour la mission « remboursements et dégrèvements » dont les caractéristiques (voir ci-dessous « un pilotage très allégé ») l'exonèrent de toute autre intervention.

B. LES MODALITES

1. Des moyens non identifiés et extérieurs à la mission

L'interdiction posée par l'article 10 de la LOLF d'inscrire dans un même programme crédits limitatifs et crédits évaluatifs ne conduit pas nécessairement à sortir de la mission les crédits relatifs aux moyens. Il est possible de les y laisser, à condition de les inscrire dans un autre programme doté de crédits limitatifs.

Cette option n'a pas été retenue pour la mission « remboursements et dégrèvements », dont les moyens sont retracés dans le programme 156 « gestion fiscale et financière de l'Etat et du secteur public local » de la mission « gestion et contrôle des finances publiques ». Ce choix repose sur deux raisons, mises en avant par l'administration :

- les moyens de fonctionnement font intégralement partie du processus de gestion de l'impôt des particuliers et des entreprises : il est logique qu'ils soient regroupés au sein du programme 156 qui est le plus directement concerné par la fiscalité ;
- les agents qui mettent en œuvre les remboursements et dégrèvements sont polyvalents et l'administration n'est pas en mesure d'identifier avec précision et réalisme les moyens nécessaires à la mission. La répartition analytique des personnels entre programmes est techniquement difficile et entraverait la gestion efficace des ressources humaines.

³ Application de gestion de la dépense au niveau central.

Il s'ensuit que les moyens qui concourent à la mise en œuvre des remboursements et dégrèvements ne sont pas individualisés, ce qui interdit toute appréciation de l'efficacité des deux programmes.

2. Un pilotage inévitablement très allégé

Les caractéristiques des crédits et des dépenses qu'ils financent font échapper la mission à plusieurs règles qui s'imposent aux autres missions du budget général de l'Etat, et notamment :

- la notion de plafond de crédits n'existe pas, sous réserve d'application de la procédure décrite à l'article 10 de la LOLF ;
- la portée de l'exercice de justification au premier euro s'en trouve considérablement amoindrie ;
- les programmes sont exonérés de la mise en réserve de précaution ;
- l'intervention du contrôleur budgétaire et comptable ministériel est pratiquement nulle ;
- les règles qui s'attachent aux moyens (fongibilité asymétrique) ne s'appliquent pas.

3. Une stratégie et des objectifs trop limités

Les programmes annuels de performance 2006 et 2007 assignent comme finalité générale au programme 200 « *l'identification des dépenses en atténuation de recettes, à l'exception de celles ayant trait aux impôts locaux* » et indiquent que le programme 201 vise à retracer les « *dépenses résultant de l'application des règles fiscales...* »⁴. Alors qu'on s'attend à ce que cet objectif général soit décliné dans les objectifs stratégiques des programmes, et bien que l'administration lui reconnaisse un caractère primordial, les programmes annuels de performance sont muets sur ce point.

La stratégie, commune aux deux programmes, qui est affichée dans les PAP 2006 et 2007 est nettement plus limitée. Elle a pour unique objectif de « *permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits le plus rapidement possible, tout en garantissant le bien fondé des dépenses au regard de la législation* ». ⁵

⁴ PAP 2007 : présentation des programmes 200 (p.22) et 201 (p.43).

⁵ Projet de rapports annuels de performance 2006 des programmes 200 et 201, communiqués à la Cour.

Elle se focalise sur un seul aspect de la qualité de service, la rapidité, et s'appuie sur trois indicateurs seulement pour l'ensemble de la mission, mesurant la part de certains remboursements effectués dans un délai de 30 jours⁶.

Au terme de la première année de mise en œuvre de la LOLF et particulièrement à la lecture du projet de premier rapport annuel de performances (RAP), on ne peut que regretter le caractère restreint de l'analyse de la performance, réduite au décompte de la proportion de dossiers de remboursement traités dans le délai de référence.

* * *

Le traitement du budget des charges communes, selon les nouveaux principes posés par la loi organique, ne s'est pas appliqué aux crédits destinés aux remboursements et dégrèvements. De cette situation est née la mission actuelle, constituée de dépenses très diverses qu'il est toutefois possible de classer en deux grandes catégories et s'est développée une conception minimaliste des contraintes budgétaires, particulièrement dans le domaine de la définition de la stratégie et de la mise en œuvre de la mesure de la performance.

* * *

⁶ Programme 200 : indicateur REMB/TVA (taux de demandes de remboursement de TVA non imputable et de restitutions d'IS à/c de 2006, dans un délai inférieur ou égal à 30 jours), indicateur CONT (taux de réclamations contentieuses en matière d'IR traitées dans un délai d'un mois) ; Programme 201 : taux de réclamations contentieuses relatives à la TH traitées dans le délai d'un mois.

PARTIE II : UNE GESTION MAITRISEE MAIS TROP PEU TRANSPARENTE

I. LES DISPOSITIFS « TECHNIQUES »

A. LEUR PERIMETRE

1. Les remboursements d'impôts d'Etat et les restitutions de sommes indûment perçues

Contrairement aux crédits d'impôts et dégrèvements d'impôts locaux, les dispositifs techniques ne s'inscrivent pas dans une politique publique active au bénéfice des particuliers ou des professionnels. Leurs fondements sont éminemment techniques : règles de recouvrement de l'impôt pour les premiers, nécessité de rectifier une imposition inexacte pour les autres, procédures d'apurement de dettes pour les derniers.

Ils constituent le noyau dur des remboursements et dégrèvements et, au plan financier, la grande majorité des dépenses. Les remboursements « techniques » de crédits de TVA et d'IS se sont élevés en 2006 à plus de 38 Mds€ et les admissions en non valeur à 2,5 Mds€. L'ensemble des dépenses « techniques » mobilise plus des trois quarts des crédits du programme 200.

La nomenclature budgétaire du programme 200 n'identifie pas toutes ces dépenses avec le même degré de précision :

- Pour la TVA et l'impôt sur les sociétés, dont les remboursements sont inscrits dans deux actions distinctes du programme 200, l'administration a créé une sous action qui distingue les remboursements « techniques » des autres flux ;
- Pour les autres impôts directs d'entreprise et pour les impôts directs des particuliers, cette ventilation n'existe pas. Les remboursements techniques figurent dans une sous action qui comprend aussi les restitutions faisant suite à des contentieux et les crédits d'impôt (autres que la PPE, identifiée ailleurs) ;
- L'action 5 intitulée « autres produits indirects et divers » est divisée en nombreuses sous actions à l'intitulé parfois peu explicite. Les remboursements de TIPP sont noyés dans une sous action « DGDDI ».

2. Les admissions en non valeur

Les crédits destinés aux admissions en non valeur sont éparpillés entre plusieurs actions et sous actions dans les deux programmes⁷. En 2006, les dotations s'élèvent au total à 2 519 M€, dont 700 M€ pour les impôts locaux et 1 500 M€ pour les impôts d'Etat.

Au plan local, la répartition des admissions en non valeur par impôt est disponible. En revanche, au plan central on ne connaît pas, à quelques exceptions près (taxe sur les logements vacants et redevance audiovisuelle), les montants des admissions en non valeur par impôt, qu'il s'agisse des impôts d'Etat ou des impôts locaux. Bien que des travaux soient menés depuis 2004 pour consolider ces ventilations, ils n'ont pas encore abouti. Le responsable du programme invoque les délais de mise au point d'un nouvel outil de gestion permettant l'intégration automatique en comptabilité des admissions en non valeur ventilées⁸. Lorsque cette possibilité sera enfin techniquement possible, la nomenclature devra être adaptée.

B. LA GESTION DES REMBOURSEMENTS D'IMPOTS D'ETAT

1. Des masses financières très importantes

La nomenclature budgétaire de prévision permet d'identifier précisément les remboursements « techniques » relatifs à l'IS et à la TVA, pour lesquels on peut comparer dotations prévisionnelles, rectifiées et dépenses réalisées. Le tableau qui suit retrace ces montants :

Tableau n° 3 : Sous action 2 de l'action IS et sous action 1 de l'action TVA

	LFI 2006	LFR 2006	Crédits 2006	Dépenses 2006	
	en M€	en M€	en M€	en M€	En % du P.200
Sous action 2 de l'action 3 (IS)	6 345	+ 2 262	8 607	9 220	15,49%
Sous action 1 de l'action 4 (TVA)	36 500	+ 2 065	38 565	38 387	64,51 %
Total	42 845	+4 327	47 172	47 608	80,00 %

Source : DGI

⁷ Programme 200 : trois sous actions de l'action 5 sont dédiées aux ANV (sous action 2 : taxe sur les logements vacants, sous action 27 : impôts d'Etat et sous action 32 : redevance audiovisuelle). Les sous actions dédiées à un impôt portent sur des enveloppes limitées (1,4 M€ pour la taxe sur les logements vacants et 18 M€ pour la redevance audiovisuelle en loi de finances 2006). La sous action 27 n'est pas détaillée, ni en prévision ni en exécution. Programme 201 : l'action 4 est consacrée aux ANV.

⁸ Réponse à la commission des finances lors du débat sur le PLF 2007.

Le niveau des dépenses dépendant à la fois de l'évolution de la conjoncture et de l'arbitrage qu'effectuent les professionnels entre remboursements et report, il est nécessaire d'ajuster les crédits en fin d'année. En 2006, l'ajustement a porté sur 10% des dotations initiales⁹.

Aux 47,8 milliards de dépenses en 2006, soit 87% du programme 200 et 70% de l'ensemble des dotations de la mission, doivent s'ajouter les remboursements de TIPP gérés par la DGDDI de l'ordre de 300 M€, évaluées par l'application INDIA-LOLF.

2. La gestion des remboursements d'excédents de TVA, d'IS et de TIPP

a. Des conditions de gestion diverses

La gestion des trois dispositifs est décrite en annexe 5. On doit en relever la diversité, tant en ce qui concerne les structures que la technicité des opérations et la multiplicité des outils informatiques.

Un cadre structurel plus ou moins stable

En matière d'organisation des services, la situation est contrastée : la DGI a connu des mutations importantes alors que l'organisation de la DGDDI est restée stable.

A la DGI, trois réformes préalables à la mise en œuvre de la LOLF ont sensiblement modifié les attributions des services en matière de remboursements et dégrèvements :

- Depuis le 1^{er} janvier 2002, la direction des grandes entreprises (DGE) prend en charge les dossiers des grandes entreprises tant en ce qui concerne l'assiette et le contrôle des principaux impôts et taxes dont elles sont redevables qu'en ce qui concerne le recouvrement et les remboursements¹⁰. Depuis le 1^{er} janvier 2005, le périmètre des entreprises est délimité par référence à un montant de chiffre d'affaires de 400 M€. Les

⁹ Les dépenses de restitutions d'IS sont moins faciles à prévoir que celles de RCTVA car l'irruption de quelques gros dossiers imprévus est susceptible de les infléchir notablement. Ainsi, deux opérations ont mobilisé 1,6 Mds€ en 2005. En 2006, les quatre plus grosses restitutions totalisant 1,1 Md€, ont porté sur des situations très différentes : une entreprise bénéficiaire en n-1 devenue déficitaire, une entreprise bénéficiaire en n et n-1 mais dont le bénéfice fiscal chute fortement, une troisième excédentaire qui avait versé un acompte exceptionnel qui la rend créditrice et une entreprise dont le régime fiscal change.

¹⁰ Le périmètre, le statut et les missions de la DGE sont définis par l'arrêté interministériel du 13 décembre 2000 et les décrets n°2000-1216, 1217 et 1218 du 13 décembre 2000. Son statut est celui d'un service à compétence nationale. La DGE, compétente pour l'assiette, le recouvrement et le contrôle de tous impôts, droits et taxes dus par les entreprises placées dans son champ, partage néanmoins certaines compétences avec d'autres services (l'assiette de la taxe professionnelle et des taxes foncières avec les services locaux, le contrôle avec la DVNI et les services territoriaux, le contentieux avec les services locaux de la DGI et de la DGCP).

remboursements et dégrèvements de la DGE sont instruits par des équipes IFU ¹¹ qui se sont progressivement étoffées : on recensait 10 équipes en septembre 2001 et 14 en 2006. Les procédures et outils, largement communs avec les services qui interviennent sur les autres entreprises, ont fait l'objet d'adaptations.

- En 2004, deux autres réformes modifient les attributions des services. En juillet, après une brève expérimentation, les décisions relatives aux demandes de RCTVA sont déconcentrées¹². A compter du 1^{er} novembre 2004, le recouvrement de l'impôt sur les sociétés et de la taxe sur les salaires est transféré de la DGCP à la DGI, désormais en charge de l'intégralité de leur gestion.

- En parallèle et de manière progressive, le rapprochement entre centres des impôts et recettes donne naissance aux services des impôts des entreprises (SIE), interlocuteurs fiscaux uniques des professionnels. Ce mouvement est aujourd'hui achevé.

A la DGDDI, la LOLF n'a pas eu d'impact sur l'organisation, à l'exception de la réduction du nombre d'ordonnateurs qui est passé de 45 à 21. Les dispositifs de remboursement ne représentent qu'une faible partie des activités de la DGDDI et ne mobilisent que 500 M€ en moyenne des crédits du programme 200. Cette proportion est appelée à changer et la gestion des dispositifs à se complexifier, notamment en raison du transfert de la TIPP aux régions et de l'instauration de nouveaux dispositifs pour les biocarburants. La direction envisage de transférer l'instruction des demandes de remboursements de TIPP, actuellement du ressort des 118 bureaux des douanes, vers un petit nombre d'équipes localisées au niveau inter régional. Cette réforme pourrait entrer en vigueur dès 2007.

Des procédures et des outils différents

Les remboursements de crédits de TVA

La DGI a mis en place des outils dédiés aux remboursements de crédits de TVA : l'application informatique REBECA et une grille d'analyse risque des demandes, actuellement en cours de rénovation. La gestion se caractérise par l'existence d'un aiguillage des demandes de remboursement entre deux circuits, qui intervient à l'issue des premiers contrôles formels et s'appuie largement sur l'analyse risque :

- le circuit court consiste en un contrôle allégé, qui permet à la décision de remboursement d'intervenir dans un délai court : l'objectif est de 25 jours entre la réception de la demande et la transmission au service payeur. Le circuit court draine la majorité des demandes de remboursement.

¹¹ « interlocuteur fiscal unique » Cette notion, désormais centrale, consiste à donner aux contribuables un seul interlocuteur chargé de l'ensemble des impôts ; elle a nécessité de restructurer les services.

¹² Les décisions en dessous d'un seuil de 50 000 euros (qui peut être abaissé par décision du directeur de services fiscaux) sont prises par les receveurs des impôts.

- le circuit long concerne de manière systématique les entreprises sous contrôle fiscal externe, ainsi que d'autres, sélectionnées automatiquement par l'analyse des risques ou sur demande des services. Dans le cas des entreprises en dehors du champ de la DGE, le dossier fait alors l'objet d'une instruction approfondie par l'inspection de contrôle et d'expertise (ICE) du centre des impôts ; à la DGE c'est la même équipe qui y procède.

Les restitutions d'IS

La DGI a aussi développé une application spécifique pour la liquidation et le suivi des paiements (ACIS), expérimentée à la DGE puis déployée dans l'ensemble des services à compter de 2005. L'application ACIS a informatisé le contrôle de la liquidation, entendu comme comparaison entre bénéfice déclaré et montants versés sous forme d'acomptes. Elle n'identifie pas les secteurs ou entreprises à risques susceptibles de faire l'objet d'un contrôle. Un outil complémentaire qui identifiera les entreprises à risque est à l'étude.

Les remboursements de TIPP

Le régime des remboursements de TIPP n'est pas uniforme : les procédures diffèrent selon la catégorie de bénéficiaires et l'avantage varie selon le carburant (gazole, essence, GPL, GNV). L'essentiel des remboursements bénéficie aux transporteurs de marchandises. Les demandes des contribuables sont déposées auprès des bureaux de douanes, où il est fréquent qu'un seul agent les instruisse.

Deux applications informatiques spécifiques permettent de traiter la quasi-totalité des dossiers : SIDECAR a été mis en place en juillet 2004 pour les dossiers des transporteurs routiers, des exploitants de transport publics de voyageurs et de marchandises ainsi que des commerçants effectuant des ventes ambulantes, TAXI est une application ancienne dédiée aux remboursements en faveur des chauffeurs de taxi.

Les dossiers de remboursements sont ensuite envoyés à la direction inter régionale qui les contrôle et valide les propositions de l'agent instructeur.

Des écarts importants en matière de délai de paiement

La transmission des dossiers de la DGI et la DGDDI vers la DGCP s'opère automatiquement et s'accompagne de l'envoi d'un dossier plus ou moins fourni selon l'impôt et l'administration qui l'envoie. Le laps de temps qui s'écoule entre l'arrivée du dossier de remboursement et le paiement est mesuré pour nourrir l'indicateur REMB/TVA. La norme de 30 jours se décompose en 25 jours pour la phase d'instruction décision et 5 jours pour la phase de paiement. Le délai moyen des services du Trésor s'est établi à 4,8 jours en moyenne en 2006, ce qui laisse subsister d'importantes disparités car les résultats départementaux s'échelonnent de 1,78 à 10,37.

b. Un dispositif d'objectif et d'indicateurs trop réduit

Un seul indicateur de qualité de service

Malgré l'importance des masses financières et la diversité des modalités de gestion, l'administration n'a retenu pour ces dépenses qu'un objectif et un indicateur.

L'objectif est centré sur la satisfaction des usagers au moyen du raccourcissement des délais de traitement des dossiers et l'indicateur, pour les impôts des professionnels, est le taux de demandes de remboursement de TVA non imputable (et de restitutions d'IS à/c de 2006) traitées dans un délai inférieur ou égal à 30 jours.

Tableau n° 4 : Indicateur REMB/TVA

2004	2005		2006		2007	2008
Réalisation	Prévision	Réalisation	Prévision	Réalisation	Prévision	Cible*
61 %	80 %	83,9 %	80 %	90,9%	80 %	80 %

* la valeur cible a été fixée en mai 2006, lors de la signature du contrat pluriannuel de performances 2006-2008 de la DGI

Source : DGI

En raison de l'importance des remboursements de crédits de TVA, l'indicateur couvre une partie substantielle du programme. Toutefois, deux aspects limitent sa pertinence :

- depuis l'introduction de l'IS, l'indicateur agglomère des résultats relevant de deux procédures distinctes. Il paraît peu probable que la valeur cible, qui arbitre entre l'impératif de rapidité et celui de la sécurité doive être commune à deux impôts dont les caractéristiques et les risques ne sont pas les mêmes. L'ajout d'un indicateur REM/IS symétrique de REMB/TVA éviterait ce défaut.

- au numérateur comme au dénominateur figurent les demandes ayant donné lieu à une admission totale ou partielle, et non l'ensemble des demandes déposées. Celles qui sont en attente de décision sont exclues de l'indicateur. L'administration envisage de fournir une information complémentaire sur l'ancienneté des dossiers de demandes. Cette amélioration est promise de longue date comme l'avait indiqué la DGI à la Cour en 2005. Interrogée à nouveau au début de 2007, l'administration envisage sa mise en place « dans le courant de l'année 2007 », sous forme du délai moyen des demandes non traitées dans le délai de 30 jours.¹³

¹³ Réponse écrite du 24 janvier 2007 et audition du 24 mai 2007, à la Cour des comptes.

Des problématiques insuffisamment prises en compte

La préoccupation de sécurité des opérations et de détection des fraudes

Le traitement des demandes de remboursement des trois impôts étudiés a connu d'importantes avancées au cours de la période récente : développement d'applications informatiques spécifiques et diffusion des procédures formalisées. La création de la direction des grandes entreprises a largement participé à cette rénovation : en dépit de quelques difficultés de démarrage, la DGE a pu résorber les retards accumulés en matière d'impôt sur les sociétés et développer l'expertise pour les grandes entreprises. Elle a aussi joué un rôle pilote pour ACIS. Elle est devenue un acteur essentiel dans ce domaine, puisqu'elle assurait 41% des RCTVA et restitutions d'IS en 2006.

Tous ces efforts ont permis d'industrialiser le processus de remboursement et d'accélérer le traitement des dossiers de demandes, comme le montre la progression de l'indicateur REMB/TVA. Paradoxalement, cette accélération conduit à se demander si elle traduit seulement l'amélioration de la productivité des services ou aussi un relâchement de la vigilance, légitimé par le souci d'atteindre ou de dépasser la valeur cible de l'indicateur. Il n'est pas inutile de souligner que l'indicateur REMB est retenu avec plusieurs autres au titre de l'intéressement du personnel.

L'examen des procédures a fait apparaître quelques zones de faiblesses : multiplication des applications informatiques et caractère obsolète de certaines (ILIAD-CX à la DGI, TAXI à la DGCP), caractère limité des contrôles automatiques (ACIS), isolement de l'agent instructeur (TIPP).

La préoccupation de sécurité est pourtant présente dans les directions à réseaux et se traduit notamment par la mise en place de guides de contrôles internes. La LOLF a en effet suscité un effort général de sécurisation comptable qui a porté sur les procédures de remboursement : nouvelles versions des guides de procédure et de contrôle interne pour les RCTVA et les restitutions d'IS à la DGI, guide de contrôle interne des remboursements de TIPP à la DGDDI.

Pour autant, la sécurisation des remboursements et dégrèvements n'apparaît pas comme un objectif de qualité de service, au même titre que la rapidité de traitement des dossiers. Compte tenu des masses en jeu et de l'importance des fraudes, les remboursements de crédits de TVA devraient être visés prioritairement. L'introduction d'un deuxième objectif assorti d'indicateur(s), en complément de REMB/TVA, semble donc nécessaire.

Les difficultés liées aux outils informatiques

Une autre problématique qui affecte directement les remboursements de TVA, d'IS et de TIPP et, de manière plus générale, l'ensemble des dépenses de la mission, tient à la multiplicité des applications informatiques, d'âges divers et mal reliées entre elles.

A plusieurs reprises ont été évoquées la mise en place d'applications supplémentaires dédiées à un traitement d'impôt (ACIS, REBECA, SIDECAR) et la complexité des modalités de transmission entre la DGI ou la DGDDI et la DGCP. Cette

description met en relief l'absence d'homogénéité des paysages informatiques des trois administrations à réseaux et la fragilité de certaines liaisons.

La situation est particulièrement critique à la DGI où les applications, nombreuses et mal reliées, ont fait l'objet, pour un certain nombre d'entre elles, de maintes adaptations. L'exemple de l'application ILIAD est symptomatique. Née de l'informatisation dans les années quatre-vingt du fichier d'identification des personnes géré en administration centrale, elle a été mise à disposition du niveau local dans la décennie suivante. Son enrichissement progressif, pour enregistrer les contentieux (ILIAD-CX) ou pour faciliter la saisie des télédéclarations, n'a pas été suivi d'une refonte en profondeur. L'outil actuel, resté local, s'est démultiplié pour traiter des catégories (professionnels et particuliers) et des situations diverses (assiette, relance des défaillants, contentieux, etc.). Son utilisation cloisonnée en termes géographique et technique pose problème.

Cette observation rejoint le constat fait à plusieurs reprises par la Cour des comptes que les systèmes d'information actuels structurés par impôt et par métier, ne permettent pas de restituer de manière fiable une situation fiscale complète par usager. Cela limite l'efficacité des services tant en ce qui concerne la qualité des informations recueillies que le suivi des dossiers. L'étude de la mission « remboursements et dégrèvements » montre une fois de plus que les outils qui permettraient de bien identifier les flux manquent encore.

Cette situation est appelée à disparaître lorsque le projet informatique COPERNIC, commun à la DGI et à la DGCP, sera entièrement mis en œuvre, à l'horizon 2010. Le projet de rapport annuel de performances 2006 des programmes 200 et 201 évoque cette question et ses effets sur la gestion concrète des crédits de la mission en ces termes : « *ces évolutions des systèmes d'information permettront d'une part par des remontées statistiques plus rapides et d'une qualité accrue, d'affiner les techniques de prévision, d'autre part une identification plus fine et précise des remboursements et dégrèvements.* »

C. LA GESTION DES AUTRES DEPENSES TECHNIQUES

1. Les dossiers contentieux

L'ensemble des demandes émanant de contribuables relatives à tous les impôts augmente : on recense 920 000 demandes gracieuses reçues en 2006 soit 11,5% de plus qu'en 2005, et 3,8 millions de demandes contentieuses soit 7,5% de plus qu'en 2005. Les dossiers de réclamations contentieuses relatives aux seuls impôts d'Etat reçues par la DGI ont connu une forte croissance au cours de la période récente comme le montre le tableau ci-dessous :

Tableau n° 5 : Nombre de réclamations contentieuses sur les impôts d'Etat reçues annuellement par la DGI

	2003	2004	2005	2006
Impôt sur le revenu	1 121 401	1 055 082	1 067 755	1 270 974
Taxe sur les locaux vacants	58 450	48 162	42 949	34 740
Autres impôts directs (1)	49 313	53 790	62 385	84 827
Droits d'enregistrement	30 791	31 284	24 430	23 373
Taxes sur le CA	82 736	81 282	75 006	70 964
redevance audiovisuelle			674 053	659 057
TOTAL	1 342 691	1 269 600	1 946 578	2 146 935

(1) inclut les réclamations afférentes à l'IS.

Source : DGI

Dans cet ensemble, l'impôt sur le revenu occupe une place centrale puisqu'il représente plus de la moitié des réclamations. Toutefois, rapporté au nombre de foyers fiscaux redevables, de l'ordre de 35 millions, l'IR ne génère qu'une faible proportion de contentieux. L'accélération enregistrée en 2006 est liée à la mise en œuvre pour la première fois de la déclaration pré remplie. A l'inverse, la taxe sur les logements vacants qui faisait l'objet de 77 255 articles en 2005 apparaît comme la mesure fiscale la plus contestée. La réforme de la redevance audiovisuelle entrée en vigueur en 2005 a également suscité un contentieux important.

Le conciliateur fiscal, commun aux services des impôts et du trésor au niveau de chaque département joue un rôle croissant dans le traitement des demandes. Il est saisi par l'utilisateur après l'insuccès de sa première démarche auprès des services. En 2005, les conciliateurs départementaux avaient reçu plus de 66 000 demandes dont près de la moitié portait sur l'impôt sur le revenu. Globalement plus du tiers des décisions étaient partiellement ou totalement favorables aux demandeurs.

L'administration a mis en place un indicateur propre aux réclamations contentieuses, qui mesure le taux de dossiers d'IR traités dans le délai d'un mois. Il a évolué comme suit :

Tableau n° 6 : Indicateur du taux de réclamations contentieuses en matière d'IR traitées dans un délai d'un mois

2004	2005		2006		2007	2008
Réalisation	Prévision	Réalisation	Prévision	Réalisation	Prévision	Cible
93,7 %	Ns	95 %	92,7 %	95,4%	93,1 %	93,5 %

Source : DGI

Comme pour l'indicateur REMB/TVA, on doit regretter d'une part que les réclamations contentieuses soient traitées sous l'angle exclusif de la rapidité du traitement des dossiers, d'autre part que la valeur cible soit fixée à un niveau inférieur au niveau atteint en 2004. Cette prudence serait due aux inquiétudes suscitées par la généralisation de la déclaration pré remplie susceptible de faire croître le nombre de réclamations.

On notera qu'en réponse à une demande du Parlement relative à la vérification de l'exactitude de l'imposition du contribuable (au moyen d'indicateurs sur les vérifications préalables opérées par les services ou sur le nombre d'erreurs de l'administration), le responsable du programme renvoie au programme 156 pour évaluer les actions pour restreindre les erreurs des services. En réalité, aucun des objectifs et indicateurs de ce programme (cf. partie III) ne répond directement à cette préoccupation.

2. La gestion des admissions en non valeur

a. L'utilisation des remboursements d'impôts comme outil de recouvrement de créances

Le recouvrement des créances est de la compétence de la DGCP. Dans la mesure où le contribuable susceptible de recevoir un remboursement d'impôt n'est pas à jour de ses impôts, il est possible d'utiliser le remboursement pour apurer sa dette, à certaines conditions selon deux procédures : la compensation légale prévue à l'article 129 du code civil et la formation d'oppositions sous forme d'avis à tiers détenteur.

Au-delà des aspects juridiques, en particulier de l'impossible compensation entre impôts d'Etat et impôts locaux, les conditions concrètes de mise en œuvre de la compensation en limitent l'usage. Par exemple, pour vérifier si un bénéficiaire de la PPE n'a pas une dette fiscale au titre de son impôt sur le revenu, deux cas se présentent : lorsque le système informatique connaît les coordonnées bancaires du contribuable, la PPE est virée automatiquement sans que l'application RAR ne soit interrogée. Si le versement se fait par lettre chèque, le contrôle s'effectue au niveau de la trésorerie concernée. La DGCP reconnaît ces limites et estime que la livraison du projet RSP dans le cadre de COPERNIC les fera disparaître.

L'impact de ces recouvrements n'est pas mesuré, à la différence du recouvrement forcé. En effet, il existe un indicateur dans le contrat de performance de la DGI qui mesure la proportion des créances recouvrées après intervention du contrôle fiscal externe (DEF2 : taux net de recouvrement forcé). Une réflexion sur la mise en place d'un indicateur afférent aux recouvrements lors des remboursements d'impôts pourrait utilement être engagée.

b. La gestion des admissions en non valeur

Les admissions en non valeur, entièrement gérées par la DGCP, sont des opérations d'apurement comptable de créances anciennes considérées, à l'issue de diligences effectuées par le comptable en charge de leur recouvrement, comme impossibles à recouvrer. L'admission en non valeur décharge les comptables de leur

responsabilité mais n'exonère pas définitivement le contribuable, notamment dans le cas de retour à bonne fortune. Deux dispositifs coexistent :

- apurement des petits reliquats de cotes irrécouvrables d'impôts directs : la procédure, automatisée, concerne les cotes dont le montant est inférieur à 12 euros enregistrées dans l'application de recouvrement REC et les reliquats de moins de 30 euros inscrits en créances à recouvrer dans l'application RAR. L'apurement se fait deux fois par an.

- apurement des autres reliquats : l'application RAR édite automatiquement les listes des créances à recouvrer susceptibles d'être admises en non valeur, en distinguant les comptes supérieurs à 1500€, dont l'examen par les services est exhaustif, des autres où le contrôle est moins complet. Les postes comptables peuvent compléter ces listes.

Dans chaque trésorerie générale, des tableaux de bord issus de RAR comparent le nombre de comptes aux nombres de dossiers présentés en non valeur, admis, rejetés et refusés dans l'année. Les divers taux qui en résultent et l'ensemble des statistiques tenues par poste comptable sont suivis en gestion.

II. LES CREDITS D'IMPOTS D'ETAT ET LES DEGRÈVEMENTS D'IMPOTS LOCAUX

Les dispositifs qui sont analysés dans cette partie répondent à une finalité particulière relevant d'une politique publique déterminée, à la différence des dépenses qualifiées de techniques.

Cette catégorie comporte deux sous-ensembles : le premier regroupe divers crédits d'impôts d'Etat, dont les montants sont mal identifiés dans le programme 200, à la notable exception de la prime pour l'emploi qui a mobilisé 2,5 Mds€ de dotations et donné lieu à 2,7 Mds€ de dépenses en 2006 ; le deuxième porte sur les dégrèvements d'impôts locaux, qui mobilisent en 2006, près de 96% des 12,7 Mds€ de dépenses du programme 201.

A. LES REMBOURSEMENTS LIES AUX DISPOSITIFS DE CREDITS D'IMPÔTS D'ETAT

1. Caractéristiques communes aux dispositifs

Ne peuvent donner lieu à remboursement et émarger sur le programme 200 que les crédits d'impôt, à l'exclusion des réductions et des abattements. Un crédit d'impôt (CI) ouvre toujours des droits à récupération fiscale sur un impôt, sous forme de remboursement ou de report, mais de manière variable :

- dans le cas de l'impôt sur le revenu (et des impôts directs locaux des particuliers), la récupération s'exerce sur l'impôt de l'année ;

- dans le cas de l'impôt sur les sociétés, les situations varient d'un crédit d'impôt à l'autre (liste en annexe 2) : une partie seulement des créances peut donner lieu à remboursements, à des conditions diverses.

Les remboursements liés aux crédits d'impôt ne constituent qu'une partie de la dépense fiscale. Pour certains contribuables, il peut arriver que le remboursement porte sur la totalité du crédit d'impôt et recouvre exactement la dépense fiscale : c'est le cas des foyers fiscaux en dessous du seuil imposable qui bénéficient du remboursement total de la PPE.

En règle générale, les remboursements de crédits d'impôt ne peuvent être appréciés que de manière globale : d'une part, l'éventuelle restitution opérée au profit d'un contribuable ne peut être rattachée à tel ou tel crédit d'impôt dès lors que tous ensemble ont participé indistinctement à la liquidation créditrice, et d'autre part, le taux de remboursement observé sur un crédit d'impôt est une moyenne.

Enfin, on doit relever que, dans la présentation des dépenses fiscales figurant au tome 2 du fascicule « voies et moyens », la mission « remboursements et dégrèvements » n'est jamais évoquée. Tous les crédits d'impôt qui donnent lieu à des dépenses imputées sur le programme 200 sont présentés comme étant rattachés à d'autres missions.

Les dispositifs sont gérés dans le cadre de l'impôt de rattachement : impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés.

2. Les crédits d'impôt sur le revenu

Pour les crédits d'impôt ouverts aux particuliers, seule la prime pour l'emploi est individualisée (action 1 du programme 200). Les autres sont rattachés à l'action 2 (impôt sur le revenu), découpée en trois sous actions dont aucune n'est dédiée aux crédits d'impôt¹⁴.

a. Les crédits d'impôt autres que la PPE

Des dispositifs changeants et d'impact variable

On recense une quinzaine de dispositifs fiscaux susceptibles de donner lieu à des remboursements d'IR imputés sur le programme 200. La liste des dispositifs en vigueur en 2006 (revenus déclarés de 2005) figure en annexe 2. L'examen de son contenu amène à faire deux constats :

1- les caractéristiques des crédits d'impôts sont fréquemment modifiées. A titre d'exemple, on rappellera les modifications intervenues au cours des deux dernières années sur les crédits d'impôt les plus utilisés :

¹⁴ Découpage en sous actions : 1 (IR et contributions sociales), 2 (IR et contribution sur les revenus locatifs), 3 (versements en application des conventions fiscales bilatérales).

* l'avantage fiscal relatif aux frais de garde d'enfants, qui concerne plus d'un million de foyers, a changé de nature : réduction d'impôt jusqu'à l'imposition des revenus 2004, il est transformé en crédit d'impôt. Pour l'imposition des revenus 2005, il est égal à 25% des sommes engagées dans la limite d'un plafond annuel de 2300 euros par enfant à charge. Pour l'imposition des revenus 2006, le plafond est porté à 50% .

* les dépenses de « gros équipements » obéissent à plusieurs régimes affectés de plafonds et de taux différents. Les foyers bénéficiaires sont nombreux¹⁵. La loi de finances pour 2006 a relevé le taux général de 15% pour certains types d'équipement, introduit de nouveaux taux et révisé les plafonds.

* en contrepartie de la suppression de l'avoir fiscal pour les personnes qui en obtenaient le remboursement, il a été institué un crédit d'impôt sur le revenu, restituable et égal à 50% du montant des dividendes perçus et plafonnés à 115 € ou 230 € selon la situation de famille du contribuable. Cette mesure s'est appliquée pour la première fois aux revenus 2005.

2 - quelques dispositifs seulement touchent un nombre significatif de contribuables. Parmi les dispositifs applicables aux revenus déclarés de 2004, la PPE a bénéficié à plusieurs millions de foyers fiscaux. A l'exception du crédit d'impôt dépenses de gros équipement (892 000 foyers pour 394 M€), tous les autres dispositifs ont touché des effectifs limités pour des montants modestes.

Dans les crédits d'impôt applicables aux revenus déclarés de 2005, le nouveau crédit d'impôt pour frais de garde des enfants âgés de moins de 6 ans, qui succède à la réduction d'impôt, a concerné 1,3 million de foyers et 353 M€ de crédit. Mais à l'inverse, on observe d'autres dispositifs peu usités : ainsi le crédit d'impôt « aide aux personnes » destiné à faciliter l'achat d'équipements conçus pour les personnes âgées ou handicapées a bénéficié à 50 078 foyers pour un montant total de 28 M€. Le crédit d'impôt « prêts étudiants » qui permet la prise en charge pour les nouveaux foyers fiscaux d'étudiants du quart des intérêts des prêts annuels sous certaines conditions (de montant et d'âge) a bénéficié à 17 452 contribuables pour un montant total de 1,1 M€.

Des données insuffisantes pour évaluer leur impact

La gestion de ces dispositifs s'effectuant dans le cadre de l'impôt sur le revenu, les informations recueillies sont celles qui figurent sur les déclarations d'impôt. Elles portent sur les grandes caractéristiques des foyers fiscaux (âge, situation familiale, composition et niveau de revenu, etc.) et quelques éléments complémentaires nécessaires au calcul de certains crédits d'impôts (par exemple les heures travaillées pour la PPE). Ces données permettent de recenser les bénéficiaires des crédits d'impôts sans fournir des éléments d'appréciation sur l'efficacité du dispositif.

¹⁵ En 2005 (revenus de 2004), on décompte 833 000 foyers bénéficiaires du CI régime général et 31 100 foyers du CI propre aux personnes âgées ou handicapées.

** L'exemple du crédit d'impôt véhicules GPL*

Sur la base des données 2005, on recense 5 490 foyers bénéficiant au total de 9,7 M€ de crédit d'impôt, soit 1 770 euros par foyer en moyenne. On constate que toutes les catégories de population (classées par tranches de revenus déclarés) sont représentées et que les catégories supérieures (3 premiers déciles) concentrent la moitié de l'avantage fiscal total. L'examen des données 2006 porte sur un périmètre élargi à la location et transformation de véhicules et un barème différent. Le nombre de foyers bénéficiaires passe à 9 148 et la concentration sur les tranches de revenus aisés s'accroît : les 3 premiers déciles ont disposé des deux tiers de l'enveloppe. Ainsi, la répartition par âge et par composition du foyer fiscal permet de dresser le portrait type de l'acquéreur de véhicules GPL. En revanche, elle n'informe pas sur le caractère plus ou moins incitatif de l'avantage fiscal et son impact sur le marché automobile. De plus, la montée en puissance du dispositif étant liée aux modifications de la réglementation, il est difficile, sauf à pratiquer des simulations à législation constante, d'apprécier sa diffusion.

** L'exemple du crédit d'impôt apprentissage*

Réservé aux employeurs, ce crédit d'impôt est attaché à l'IR car il vise les entrepreneurs individuels imposés au régime réel. Il est destiné à faciliter l'apprentissage au moyen d'un crédit d'impôt de 1 600 € par apprenti employé pour une durée de 6 mois ou plus, majoré dans certains cas. Il a été instauré par la loi de finances 2005 et a concerné la première année 20 800 foyers bénéficiaires pour un coût total de 32,5 M€. L'année suivante, le nombre des bénéficiaires et le coût de la mesure ont triplé. Les données fiscales font aussi ressortir une concentration de l'aide sur la moitié supérieure des foyers fiscaux classés par tranche de revenu déclaré. En revanche, elles ne donnent aucune information sur les secteurs d'activité, le type des contrats, ou tout autre élément qualitatif.

b. La PPE

Le dispositif

Instaurée par la loi n°2001-458 du 30 mai 2001, la prime pour l'emploi est un crédit d'impôt destiné à favoriser la reprise d'un emploi et apporter un complément de revenus aux contribuables percevant un revenu d'activité compris entre 0,3 et 1,4 SMIC.

La prime bénéficie à des personnes exerçant une activité professionnelle à temps complet ou à temps partiel, sur la totalité ou une partie de l'année. Elle est attribuée avec un an de décalage, sur la base de la situation et des revenus de l'année précédente.

Elle est versée sous trois conditions : le revenu fiscal de référence doit être inférieur à un certain seuil de montant variable avec le nombre de parts du quotient familial ; les revenus d'activité professionnelle déclarés par le contribuable doivent être compris dans certaines limites, variables selon la situation matrimoniale ; des majorations peuvent être accordées en fonction de la situation familiale du contribuable. Le crédit d'impôt est plafonné (714 € pour 2006 et 809 € pour 2007).

La PPE se distingue des autres crédits d'impôt à plusieurs titres : d'instauration récente (2001), elle touche un grand nombre de contribuables (environ 9 millions) et bien qu'elle soit intégrée à l'IR, nécessite un traitement plus lourd en gestion que les autres CI.

La Cour des comptes a conduit une enquête sur la PPE d'octobre 2004 à avril 2005 comportant deux volets : l'examen de la gestion du dispositif et l'analyse de son efficacité. Ces travaux ont été prolongés en 2006 par un audit de modernisation¹⁶ destiné à mesurer la fréquence et l'impact financier des anomalies constatées dans le versement de la prime.

Des données bien identifiées

La PPE est bien identifiée dans le programme 200, ce qui permet de suivre la montée en puissance du dispositif (voir annexe 2). Le nombre de foyers bénéficiaires après avoir baissé entre 2001 et 2003, est remonté en 2004 et 2005 pour s'infléchir à nouveau en 2006. Il semble stabilisé aujourd'hui en dessous de 9 millions de foyers. Le coût de la mesure augmente sous l'effet du relèvement des seuils. Le montant moyen des primes versées est passé de 145 euros en 2001 à 375 euros en 2006.

La PPE ayant pour particularité juridique de « clore » le calcul de l'impôt sur le revenu, elle constitue le seul crédit d'impôt pour lequel on dispose de données fiables et précises en matière de partage remboursement-imputation. Globalement, la partie de la prime restituée par rapport à la partie imputée se situe à 78% en 2006 (revenus 2005) mais 51% de la dépense fiscale a fait l'objet d'un remboursement intégral, 19% d'une imputation intégrale et le reste d'un régime mixte (remboursement partiel).

Une gestion peu satisfaisante

Examinant la gestion du dispositif, la Cour a relevé de fréquentes anomalies, dont une partie est due à la complexité des conditions de versement et à la lourdeur des procédures, notamment la relance systématique. L'audit de modernisation a confirmé ce constat.

La Cour a recommandé de sécuriser le dispositif, en adaptant les systèmes d'information et en renforçant les contrôles. Ces préconisations ont été suivies d'effet, malgré quelques difficultés au plan local. Un autre volet de mesures, visant à « introduire des précautions nouvelles, en amont du contrôle classique, dans le processus de traitement des déclarations d'impôt » est à l'étude, ainsi que la suppression de la relance systématique.¹⁷

¹⁶ Rapport sur la gestion de la PPE, établi par MM. Le Foll, Lubek, de Nanteuil, Proto, Remond et Revelin, sous la direction de M. Lallier, janvier 2007.

¹⁷ Réponse du directeur de la DGI à l'audit de modernisation, 2007.

3. Les crédits d'impôt sur les sociétés

Des dispositifs assez stables

Dans ce domaine, la législation est plus stable qu'en matière d'impôt des particuliers. La gestion des crédits d'impôt s'effectue dans le cadre du traitement de l'impôt sur les sociétés :

- au niveau de la demande faite par les entreprises : les entreprises renseignent des lignes particulières de leur déclaration dite « relevé de solde IS » si elles souhaitent bénéficier d'un crédit d'impôt. Un petit nombre de dispositifs, comme le crédit d'impôt recherche, le crédit d'impôt famille ou le crédit d'impôt cinématographique font l'objet d'une déclaration spécifique.

- au niveau de l'instruction : même pour les déclarations spécifiques, l'instruction se limite au contrôle formel de la demande (mentions obligatoires, erreurs de calcul, contrôle de cohérence). Le remboursement s'effectue de manière automatique, dans la majorité des cas à l'issue de la période d'utilisation de la créance.

- au niveau des modalités d'imputation ou de remboursement : l'imputation d'un crédit d'impôt sur l'IS s'effectue selon un ordre déterminé, en fonction des conditions de restituabilité et d'imputabilité propres à chaque dispositif. L'excédent éventuel est soit remboursé immédiatement dans le cas de crédit d'impôt non reportable, soit reportable sur une certaine période à l'expiration de laquelle il peut être perdu ou remboursé.

Le tableau ci-après classe les crédits d'impôt restituables selon leurs caractéristiques :

	remboursable		reportable
	En cours d'exercice	Au terme de période d'imputation	
CI zone d'investissement privilégié	non	non	oui (10 ans)
CI pour investissement en Corse	non	oui, plafonné	oui (9 ans)
CI recherche	non, sauf deux exceptions.	oui, plafonné	oui (3 ans)
CI formation	non	oui	non
CI famille	non	oui (n+1)	non
CI apprentissage	non	oui (IS soldé)	non
CI équipement nouvelles technologies PME	non	oui (IS soldé)	non
CI relocalisation en France	non	oui	non
CI en faveur accession propriété	non	oui	non

Source : guide pratique de l'impôt sur les sociétés (DGI)

Des tentatives limitées de coopération interministérielle pour approfondir la connaissance des dispositifs

Consciente des limites naturelles de l'exploitation des données fiscales, la DGI reconnaît que « l'évaluation de l'efficacité d'un dispositif particulier est davantage du ressort d'un ministère technique pilotant la politique auquel ce dispositif se rattache que de la DGI qui le met en œuvre. »¹⁸.

On recense quelques cas de collaboration entre services fiscaux et ministères techniques, limités en général à l'envoi au ministère concerné d'une copie de la déclaration de crédit d'impôt adressée aux services fiscaux. Ceci s'applique au CI recherche (avec le ministère de la recherche), au CI famille (avec le ministère délégué à la sécurité sociale et à la famille), au CI en faveur des entreprises qui réinstallent leur activité en France, au CI en faveur de la première accession à la propriété, au CI sur les sociétés pour œuvres cinématographiques (ministère de la culture).

La collaboration avec le ministère de la recherche est le dispositif le plus achevé.

Le crédit impôt recherche

Mis en place en 1983 pour enrayer la faiblesse de la recherche française, il permet aux entreprises qui effectuent des dépenses réalisées au titre de la recherche et du développement de se faire rembourser une partie sous forme d'un crédit d'impôt imputable sur l'IS ou restituable au terme d'un délai de trois ans.

Au cours du temps, le dispositif s'est élargi et amélioré : de nouvelles dépenses sont devenues éligibles, les conditions d'option ont été modifiées et le plafond fortement augmenté. En 2004, le crédit d'impôt « en accroissement » a été complété d'une partie calculée en volume.

Ces aménagements ont permis d'accroître le nombre d'entreprises bénéficiaires et le coût pour l'Etat. Le crédit d'impôt est évalué à un milliard d'euros pour 2006, pour une dépense budgétaire d'environ 760 M€.

La collaboration entre ministères emprunte deux formes :

- la première est régulière et incombe aux entreprises qui doivent adresser simultanément aux deux administrations le formulaire déclaratif particulier ;
- la deuxième intervient ponctuellement à diverses occasions : lors de la confection ou de la révision de l'imprimé déclaratif rempli par les entreprises, par la fourniture d'experts à la DGI pour vérifier l'éligibilité des dépenses en cas de contrôle fiscal de l'entreprise¹⁹, via la présence de représentants de la DGI aux deux comités de pilotage interministériels chargés d'étudier les effets

¹⁸ Réponse à la Cour, janvier 2007.

¹⁹ Ce recours, prévu par les textes, n'est toutefois pas obligatoire et n'entre pas dans la procédure contradictoire du contrôle fiscal.

du dispositif, enfin à travers la participation des agents de la DGI aux opérations de promotion du CI recherche conduites au niveau local à l'initiative du ministère de la recherche.

B. LES REMBOURSEMENTS ET DEGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX

1. Des montants croissants dans un cadre législatif mouvant

a. Un alourdissement continu dans un cadre législatif instable

La fiscalité locale est l'objet de réaménagements fréquents : les uns portent sur les impôts eux-mêmes et ont un effet sur la base imposable à laquelle s'applique le dispositif de dégrèvement, les autres concernent les dispositifs de dégrèvement eux-mêmes.

Globalement, la tendance est à l'alourdissement du poids des dégrèvements, comme le montre l'exemple des deux principaux dispositifs en matière de taxe professionnelle. Le dégrèvement pour investissements nouveaux (DIN)²⁰, a été instauré pour la taxe professionnelle 2005 et prorogé par la suite. Il est assis sur la valeur locative des nouvelles immobilisations corporelles susceptibles de bénéficier d'un amortissement dégressif. Il s'ajoute au dispositif de plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (PVA) mis en place en 1996 et modifié en 2007²¹.

On observe à la lecture du tableau ci-dessous, que la montée du nouveau dispositif a arrêté la progression du plus ancien, sans ralentir la hausse totale des dégrèvements.

Tableau n° 7 : Deux dispositifs de dégrèvement de taxe professionnelle

Montant des dégrèvements, en Md€	2004	2005	2006	2007(prévision)
Plafonnement de la valeur ajoutée	5,478	5,891	5,648 *	5,252
Investissements nouveaux		0,024	0,745	2,210
Total	5,478	5,916	6,393	7,462

* Données provisoires ; source : DGI

D'après ces données, la masse totale de dégrèvements accordés au titre des deux dispositifs pourrait progresser d'un tiers en l'espace de 3 ans.

²⁰ article 1647C quinquies du CGI et 1647 B octies pour le dégrèvement complémentaire.

²¹ article 1647B sexies du CGI. L'article 85 de la loi de finances pour 2007 l'a modifié en changeant la cotisation imposable, le calcul du plafonnement et en uniformisant les taux.

b. Un poids variable selon l'impôt

L'ensemble des dégrèvements enregistrés sur le programme 201 représente une part non négligeable du produit de l'impôt. Dans le tableau ci-dessous, le produit de l'impôt est apprécié à partir du montant total des rôles admis (rôles généraux et rôles supplémentaires) et celui des dégrèvements à partir des dépenses enregistrées sur les actions du programme 201.

Tableau n° 8 : Produit des émissions et montant des dégrèvements réalisés par impôt local

	Produit des émissions (en Mds €)		Dégrèvements (en Mds €)		Dégrèvements (en % des émissions)	
	2005	2006	2005	2006	2005	2006
Taxe d'habitation	13,43	14,19	2,81	2,96	20,9 %	20,9 %
Taxes foncières	24,08	24,95	0,53	0,57	2,2 %	2,3 %
Taxe professionnelle	25,79	28,76	7,77	8,71	30,1 %	30,3 %
Total	63,30	67,90	11,11	12,25	17,5 %	18,0 %

* Source : DGI

L'ensemble des dégrèvements représente un peu moins du cinquième du produit global attendu des « quatre vieilles ». Ce pourcentage est en hausse et varie considérablement selon l'impôt : il est à peine supérieur à 2% pour les taxes foncières et s'établit au-dessus de 30% pour la taxe professionnelle.

2. Les lacunes de l'information du programme 201

a. Une nomenclature peu détaillée et des informations extrabudgétaires peu fiables

Le découpage du programme 201 est frustré : il ne comporte aucune sous action ventilant les remboursements et dégrèvements, comme cela est fait dans le programme 200. Les montants ne sont pas en cause puisque l'action taxe professionnelle et l'action taxe d'habitation mobilisent des dotations supérieures à celles des actions du programme 200, à l'exception de l'impôt sur les sociétés et de la TVA.

Les modalités et l'origine des dégrèvements ne sont pas repérées :

- la distinction entre dégrèvements sur rôle et a posteriori n'est indiquée ni en prévision ni en exécution ;

- les motifs de dégrèvement²² ne sont pas recensés de manière fiable. Bien que ces données soient recueillies lors de l’instruction, la qualité de leur restitution souffre de plusieurs handicaps : concentration dans le temps du traitement d’une masse importante de demandes contentieuses, mode d’enregistrement par dossier et non par contribuable, disparités des tables de motifs et utilisation défailante des deux applications informatiques comme l’a relevé l’audit de modernisation sur « les outils de pilotage et d’information des dégrèvements et admissions en non valeur d’impôts directs locaux »²³.

b. Le caractère restreint du dispositif de performance

La stratégie, identique pour les deux programmes, vise l’amélioration de la satisfaction des usagers en raccourcissant les délais de traitement des demandes. Cette concentration sur les demandes des contribuables élimine d’emblée toute analyse des dégrèvements sur rôle. Elle a aussi pour effet de porter l’attention là où les demandes sont les plus nombreuses, c’est-à-dire la taxe d’habitation (920 125 réclamations contentieuses et 286 117 demandes gracieuses en 2006).

Le programme 200 n’est donc doté que d’un indicateur qui mesure le taux de réclamations contentieuses relatives à la taxe d’habitation traitées dans le délai d’un mois, sans prise en compte du contentieux de la redevance individuelle, collectée sur les avis de TH à partir de 2005. L’évolution de l’indicateur, retracée dans le tableau ci-dessous semble d’autant plus favorable que la valeur cible est peu ambitieuse. Elle a été fixée en 2006 à un niveau inférieur aux réalisations de 2004 et 2005.

Tableau n° 9 : Indicateur du programme 201

2004	2005		2006		2007	2008
Réalisation	Prévision	Réalisation	Prévision	Réalisation	Prévision	Cible
95,1 %	ns	96,1 %	94 %	96,3%%	94,5 %	94,9 %

Source : DGI

Au total, la mesure de la performance souffre de trois effets restrictifs : elle se limite à un indicateur de qualité de service apprécié à travers l’appréciation des délais, elle ignore la majorité des flux financiers nés des dégrèvements sur rôle et elle se cantonne à un seul des quatre impôts locaux.

Pourtant, les réclamations sur les autres impôts, notamment la taxe professionnelle, génèrent des remboursements importants. Ainsi à la direction des

²² voir annexe 4 la liste de dégrèvements applicables en 2006.

²³ Les tables de motifs de dégrèvement des deux applications de contentieux (ILIAD-Contentieux utilisé au plan local et ERICA utilisé dans les directions) ne sont pas identiques. L’audit de modernisation a relevé la sur utilisation du motif « autres » par les agents.

grandes entreprises, l'essentiel du contentieux d'assiette (58% en 2005) provient des demandes de dégrèvement de cotisation de TP au titre du plafonnement de la valeur ajoutée et a généré 3,3 Mds€ de dégrèvement en 2005. Il est donc nécessaire de compléter ce maigre dispositif par un indicateur portant sur la taxe professionnelle qui mobilise deux tiers des dépenses du programme 201. En réponse aux questions de la Cour, le responsable de programme indique que la DGI réfléchit actuellement à l'élaboration d'un tel indicateur qui « *nécessite que la mise en œuvre de la réforme de la taxe professionnelle soit achevée et que l'exécution de cette ligne entre en régime stationnaire.* »²⁴

3. La gestion des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux

a. Poids et complexité variables selon l'impôt

Les procédures de dégrèvement sont variées et celles qui concernent la fiscalité des professionnels sont plus complexes et plus lourdes financièrement que celles des particuliers.

En gestion, la complexité est due à la nécessaire articulation entre différents services, qui s'est accentuée avec la création de la DGE : services des impôts des entreprises (SIE) et centres des impôts fonciers pour les entreprises entièrement gérées en local, services territoriaux et direction des grandes entreprises (DGE) pour les autres. Elle tient aussi aux caractéristiques techniques de certains dispositifs, en particulier du plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée. Dans le cas des grandes entreprises à établissements multiples, les services territoriaux établissent les éléments d'imposition et les transmettent à la DGE qui les assemble par entreprise et établit le montant du plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée. Pour ce seul dispositif, l'action de la DGE pèse de plus en plus lourd : en 2005, elle a traité 4 663 demandes et accordé 3,3 Mds€ de dégrèvements et en 2006 4 774 dossiers équivalent à 3,5 Mds€.

La taxe professionnelle concentre plus des deux tiers des dégrèvements d'impôts locaux comme le montre le tableau ci-dessous :

Tableau n° 10 : Dégrèvements d'impôts locaux

	2006 (réalisation)		2007 (prévision)	
	En Md€	En % du P.201*	En Md€	En % du P.201*
Taxe professionnelle	8,715	68,38%	9,800	69,56%
Taxes foncières	0,573	4,49%	0,588	4,17%
Taxe d'habitation	2,965	23,26%	3,020	21,43%

* Le total de la colonne est inférieur à 100%, car les ANV ne sont pas prises en compte.

²⁴ Réponse du 24 janvier 2007 à la Cour des comptes.

b. Un mode de gestion proche de celui des impôts d'Etat

La gestion de ces dégrèvements et remboursements présente peu de spécificité :

D'une part, on constate les mêmes traits distinctifs qu'en matière de dégrèvements d'impôts d'Etat, en particulier le caractère très automatisé des procédures dans un contexte d'applications informatiques multiples et mal reliées.²⁵

D'autre part, le caractère local des impôts traités n'induit pas de fortes charges de gestion liées aux échanges avec les collectivités territoriales. Ceux-ci sont rythmés par le vote des budgets locaux et le déroulement de la « campagne » :

- préalablement au vote des budgets locaux, les services fiscaux adressent aux collectivités, via les préfetures, deux états, l'un présentant l'actualisation des bases, l'autre le montant des allocations compensatrices calculées dans l'application FDL-CDA qui fait l'objet de corrections en préfeture ;
- après le vote du budget, les délibérations à contenu fiscal, notamment les taux votés, sont transmis aux services fiscaux par les préfetures ;
- en fin d'année, après édition des rôles, le rôle général de chaque impôt est adressé aux collectivités. Y figurent tous les redevables, qu'ils soient imposés ou exonérés, et pour chacun d'entre eux le détail de la base d'imposition et des cotisations, ainsi que les dégrèvements.

Les dégrèvements hors rôles et leurs caractéristiques ne sont pas transmis de manière systématique aux collectivités. Celles-ci ont la faculté de demander des compléments d'information aux services fiscaux.

* * *

²⁵ A la DGI, plusieurs applications sont utilisées : REV (taxes foncières et taxe d'habitation), TP-CDA (taxe professionnelle), MAJIC (taxes foncières). Les dossiers contentieux sont traités sur l'application ILIAD-contentieux au plan local et sur l'application ERICA au niveau des directions. A la DGCP, les deux applications de recouvrement (REC pour le recouvrement amiable et RAR pour le recouvrement contentieux) sont alimentées automatiquement (dégrèvements dits « magnétiques »). L'application REC reçoit les fichiers de rôles et alimente à son tour RAR. Les postes comptables ne traitent directement que les dégrèvements dits « manuels » ou les dégrèvements rejetés par l'informatique. Les informations sur les rôles sont transmises aux services du trésor par l'intermédiaire des centres informatiques de la DGI. Pour la partie contentieuse, hors rôle, l'information arrive de l'application ILIAD-CX.

A la diversité de la nature des dispositifs répond celle de leurs conditions de gestion. En dépit de cette hétérogénéité, l'analyse des principaux dispositifs montre que les services qui les gèrent, disposent de nouveaux outils et de guides récents. Il en résulte une qualité théorique de gestion globalement satisfaisante, en dépit de la lourdeur propre à l'informatique du MINEFI.

Cependant, la restitution des opérations conduites par les trois réseaux de l'administration fiscale est parcellaire, en raison des insuffisances de la nomenclature budgétaire et d'exécution et de la pauvreté des indicateurs de qualité de service.

* * *

PARTIE III : UNE MESURE DE L'EFFICACITE ENCORE TRES INSUFFISANTE

I. DES INSUFFISANCES GRAVES ET PEU JUSTIFIÉES

1. Un exercice de mesure de la performance très normé

Le document intitulé « la démarche de performance : stratégie, objectifs, indicateurs » publié en 2004 se présente comme le guide méthodologique pour l'application de la LOLF. Il y est rappelé dès les premières pages qu'« *avec le vote des crédits budgétaires par finalité et non plus seulement par nature de dépenses, la définition des résultats attendus mesurés par des indicateurs chiffrés permet de faire passer la gestion de l'Etat d'une logique de moyens à une logique de résultats* ».

Le lien entre regroupement des crédits budgétaires par finalité et mesure des résultats par des indicateurs chiffrés est donc clairement établi et constitue le socle de la démarche de performance. A aucun moment, il n'est fait allusion à la constitution de missions et programmes sur des bases autres que celles des finalités de politique publique. Faute de prescriptions spécifiques, les missions et programmes agréant des crédits sur des bases différentes ont été soumis au traitement commun.

Ce traitement commun est détaillé dans le guide, qui propose une démarche claire et cohérente d'élaboration des stratégies, des objectifs et des indicateurs et des modalités de pilotage à l'usage des administrations. Trois types d'objectifs y sont identifiés (qualité de service, efficacité et efficacité socio-économique) comme autant d'« axes de performance » correspondant à trois points de vue de l'action publique (de l'utilisateur, du citoyen, du contribuable).

Comme le rappelle à nouveau le « forum de la performance » 2007 du MINEFI²⁶, il est chaudement recommandé de « *fixer simultanément pour chaque programme des objectifs d'efficacité socio-économique, de qualité de service et d'efficacité de la gestion* ».

²⁶ Une partie du site internet du MINEFI est consacré à ces aspects, sous l'intitulé « forum de la performance ».

2. Les lacunes de la mesure de la performance et l'argument de la spécificité des dépenses

Face à cette exigence, la situation de la mission « remboursements et dégrèvements » n'est pas satisfaisante :

- en matière de qualité de service, les deux programmes ne présentent qu'un seul objectif et trois indicateurs en tout et pour tout ;
- en matière d'efficience, il est impossible de rapporter l'activité des services aux moyens : ceux-ci sont noyés dans l'ensemble des effectifs des trois administrations fiscales affectés globalement au programme 156 (gestion fiscale et financière de l'Etat et du secteur public local) de la mission « gestion et contrôle des finances publiques» ;
- en matière d'efficacité socio-économique, le caractère technique et automatique des dépenses les rendrait, selon l'administration, impropres à toute évaluation.

Le passage ci-dessous reflète la position du responsable de programme qui ne conteste pas la pauvreté du dispositif de mesure de la performance en place mais le justifie comme suit : *« ces décaissements ou atténuations de recettes ne constituent pas à proprement parler des dépenses budgétaires. Ils ne sont pas initiés par l'Etat et s'imposent à lui en toutes circonstances. Ils ne sauraient donc être pilotés au sens plein du terme. La masse, effectivement très importante, des crédits de la mission est la traduction comptable et d'ailleurs imparfaite (...) des modalités mêmes d'application de la fiscalité (...). C'est pour les mêmes raisons que les problématiques d'évaluation de l'efficience, de contrôle financier et de contrôle de gestion, légitimes pour les crédits des autres missions, ne peuvent trouver ici à s'appliquer dans les mêmes conditions »*²⁷.

S'il est nécessaire de prendre en compte la particularité des crédits et des dépenses, comme le fait l'administration, pour expliquer le décalage observé entre le modèle de mesure de la performance et la réalité de la mission « remboursements et dégrèvements », cette prise en compte doit être nuancée :

- concernant les deux premiers « axes de performance » que sont la qualité de service et l'efficience, la nature technique des dépenses n'exonère pas l'administration gestionnaire de toute obligation. Même si ces dépenses sont obligatoires et si leur montant s'impose à l'administration, celle-ci doit en restituer le déroulement de manière transparente, notamment grâce à un découpage approprié en programmes et en actions, doit chercher à améliorer la qualité de service à l'utilisateur et tenter de proportionner les moyens utilisés aux besoins.

- en matière d'efficacité socio-économique, la dualité des dépenses nécessite des approches différentes selon qu'elles s'inscrivent dans la mise en œuvre de la fiscalité ou dans une politique publique définie. Dans ce dernier cas, la démarche d'évaluation

²⁷ Réponse à la Cour dans le cadre des travaux sur l'exécution du budget 2006.

conduit à s'interroger sur l'appartenance de ces dépenses à la mission « remboursements et dégrèvements ».

II. LA MESURE DE LA QUALITE DE SERVICE ET DE L'EFFICIENCE

A. AMÉLIORER LA PRÉSENTATION DES DISPOSITIFS ET RENFORCER LA STRATEGIE EN MATIÈRE DE QUALITÉ DE SERVICE

L'analyse de la gestion (cf. partie II) a permis de repérer certaines lacunes auxquelles il peut être porté remède, qu'il s'agisse de la présentation des crédits et des dépenses, de la gestion des dispositifs eux-mêmes, ou de la stratégie en matière de qualité de service.

1. La qualité de l'information disponible

Les programmes 200 et 201 sont aujourd'hui découpés en actions dont la présentation est parfois entièrement agrégée (impôts locaux), parfois très décontractée (action 5 du programme 200) : ce découpage peut être amélioré pour mieux refléter la diversité des dépenses et permettre leur identification. Cette nécessité s'observe tout particulièrement en matière d'impôts locaux.

Néanmoins, il convient de reconnaître deux limites à ce processus :

- la première est provisoire et tient aux possibilités techniques et informatiques. L'administration est disposée à détailler davantage certaines présentations aujourd'hui agrégées²⁸ et à améliorer les outils informatiques pour appréhender de manière plus précise quelques dépenses²⁹ dès que la technique le permettra. Pour autant, les améliorations déjà prévues (indicateur sur les demandes de RCTVA, par exemple) ne doivent pas souffrir de nouveaux retards ;
- la deuxième est durable car elle a pour origine la nature des dépenses : ainsi, par exemple, le caractère hétérogène de l'action 5 du programme 200 pourra être limité mais perdurera.

²⁸ Recensement des dégrèvements locaux par nature, répartition des ANV par impôt, identification des remboursements de TIPP.

²⁹ Table de motifs des dégrèvements d'impôts locaux.

2. Le dispositif de qualité de service

Actuellement, le seul « axe de performance » doté d'objectifs et d'indicateurs est la qualité du service rendu aux usagers et l'administration invoque le caractère technique des dépenses et la nature évaluative des crédits pour justifier cette faiblesse.

A ce stade, il convient de rappeler que la nature évaluative des crédits de la mission « remboursements et dégrèvements » n'exonère pas l'administration de l'obligation de mettre en place un dispositif consistant d'objectifs et d'indicateurs. Cette obligation est diversement respectée, comme le montre le tableau ci-dessous qui fait apparaître des contrastes marqués entre les quatre programmes de crédits évaluatifs : le dispositif est fourni pour les programmes 114, 117 et 145, pauvre pour les programmes 200 et 201 et inexistant pour les programmes 168 et 229³⁰.

Tableau n° 11 : Caractéristiques des programmes de crédits évaluatifs

Mission	Engagements financiers de l'Etat		Remboursements et dégrèvements	
Programmes de crédits limitatifs	145 « épargne » 168 « majoration de rentes » 229 « versements à la CNAF »			
Programmes de crédits évaluatifs	114 « Appels en garantie de Etat »	117 « Charge de la dette et trésorerie de l'Etat »	200 « Remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat »	201 « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux »
Objectifs	3	8	1	1
Indicateurs	4	11	2	1

Source : PAP 2006

L'analyse de la gestion des remboursements et dégrèvements a permis de préciser les faiblesses du dispositif des programmes 200 et 201 et d'identifier les voies d'amélioration :

- insuffisance d'objectifs : même si la rapidité du service rendu aux usagers est essentielle, cet objectif ne peut rester unique, alors même que les masses financières sont importantes et les possibilités de fraude réelles, notamment pour les remboursements de crédits de TVA. L'administration situe la valeur cible de l'indicateur REMB/TVA au point d'équilibre entre l'objectif de rapidité de remboursement aux usagers et celui de la garantie du bien-fondé des décisions au regard

³⁰ Seul le programme « épargne » est doté 3 objectifs et de 8 indicateurs. La détermination d'objectifs et d'indicateurs n'est pas « pertinente » selon les PAP des programmes « majoration de rentes » et « versement à la CNAF ».

de la législation : cette démarche est trop implicite pour être comprise et perd toute crédibilité dès lors que la valeur cible est dépassée durablement et fortement, comme c'est le cas actuellement. Pour rendre la préoccupation de sécurité visible, il convient de l'inscrire dans un objectif assorti d'indicateurs(s). A cet égard, deux orientations méritent d'être explorées :

- l'un visant à faire connaître l'intensité et les modalités du contrôle interne. A l'heure actuelle, l'information sur le « circuit long » des remboursements de crédits de TVA est pauvre : on ne connaît ni le nombre et la proportion de dossiers traités en circuit long, ni les caractéristiques des entreprises concernées (taille, secteur d'activité, forme juridique, ancienneté, etc.). On ignore également les résultats et les suites éventuelles de l'instruction approfondie.

- l'autre explicitant les liens entre contrôles internes et externes. Lorsque la demande de RCTVA émane d'une entreprise sous contrôle fiscal, la procédure longue est systématique. Les autres interactions entre contrôle approfondi et CFE, si elles sont recensées par les services, ne sont pas portées à la connaissance des observateurs. C'est notamment le cas des conséquences de la mise à jour d'anomalies par une procédure « circuit long » ou celui des paiements de RCTVA indus détectés dans les contrôles.

- manque d'indicateurs : le dispositif d'indicateurs peut également être enrichi pour mieux rendre compte des réalisations (scission du double indicateur relatif aux remboursements de crédits de TVA et aux remboursements d'IS) et prendre en compte une part plus importante des dépenses de la mission (cf. partie II).

Ce constat général est admis par le responsable de programme.

B. TENDRE A LA MESURE DE L'EFFICIENCE

A l'heure actuelle, la mesure de l'efficience se heurte à la méconnaissance des moyens affectés aux tâches de remboursements et de dégrèvements, qui sont globalement affectés à un autre programme.

Selon l'administration, cette configuration ne nuit pas à la démarche de performance qui est seulement déportée sur le programme 156 et sur les contrats pluriannuels de performance : *« au delà de cet objectif premier, les administrations concernées se donnent, dans le cadre de ce programme, des objectifs cohérents avec ceux figurant dans leur programme de rattachement principal et tout particulièrement la recherche d'une plus grande efficience. Cette démarche, déjà largement engagée notamment avec la mise en œuvre des premiers contrats de performance dès 2000, se poursuivra durant les prochaines années. »*³¹.

Ce raisonnement résiste mal à l'analyse. En effet, ni le découpage du programme 156 en actions relatives à la fiscalité et à la gestion financière et comptable, ni les douze indicateurs du programme ne donnent le moindre aperçu sur la performance en matière de remboursements et de dégrèvements. Deux indicateurs concernent à titre incident les

³¹ Extraits des PAP 2007.

remboursements d'impôts : taux moyen de paiement par les comptables des dépenses de l'Etat, taux de recouvrement de contrôle fiscal (commun à la DGI et la DGCP). La grande majorité est sans lien avec les programmes 200 et 201. Certains indicateurs du programme 156 sont extraits des contrats de performance (CPP) de la DGI et de la DGCP³². Une lecture attentive des CPP révèle que les indicateurs qui y figurent, et de manière générale l'ensemble de la démarche de performance mise en œuvre, ne peuvent constituer au mieux qu'une toile de fond pour la mission « remboursements et dégrèvements ».

Comme le souligne l'administration, il est vrai que le pilotage et la gestion des ressources humaines sont facilités par le regroupement des moyens des administrations fiscales au sein d'un seul programme, tout particulièrement en période de diminution globale des effectifs. Toutefois, cette considération ne doit pas entraver la nécessaire appréciation de l'efficacité des programmes et la mission « remboursements et dégrèvements » doit être dotée d'outils de mesure.

Les arguments d'ordre technique avancés par le MINEFI (polyvalence des agents et incapacité de ventiler les ETPT et d'isoler la part dédiée aux remboursements et dégrèvements) ont pu être admis au moment des travaux préparatoires à la LOLF et du découpage du budget en missions et programmes.

Ils méritent aujourd'hui un nouvel examen tenant compte de progrès récents, notamment :

- la polyvalence des agents n'est pas propre à l'administration des finances et d'autres structures administratives placées devant les mêmes contraintes ont tenté de se plier aux contraintes de la LOLF et de répartir leurs effectifs.
- l'administration fiscale a entrepris des travaux visant à se doter d'une comptabilité d'analyse des coûts ; cette démarche est aujourd'hui orientée autour du critère « impôt » et non autour de la nature des opérations, comme le demanderait l'analyse de l'efficacité de la mission ; elle peut être enrichie dans ce sens.

³² La DGI est la première des trois administrations fiscales à s'être engagée dans la démarche de performance. La signature du contrat d'objectifs et de moyens 2000-2002 marque la première étape. Il est suivi par le contrat de performance 2003-2005 qui introduit un dispositif d'intéressement et par le contrat actuel, enrichi de nouvelles thématiques, qui couvre la période 2006-2008. La DGCP a signé plus tard son premier contrat de performances 2003-2005 et l'a renouvelé en 2006. La DGDDI dispose aussi d'un contrat pour la période 2006-2008.

III. L'HYPOTHESE D'UN CHANGEMENT DE PERIMETRE

L'assemblage dans une mission unique de dépenses nées de la volonté du législateur de servir une politique publique définie et de dépenses techniques principalement fiscales rend difficile la définition d'une stratégie homogène visant à améliorer l'efficacité socio-économique des dispositifs. Si on considère avec la commission des finances de l'Assemblée nationale que « *la faiblesse de la stratégie trouve son origine dans le fait que l'ensemble des crédits n'a pu être organisé autour d'une idée directrice* »³³, on peut attendre du recentrage de la mission autour de crédits et de dépenses plus homogènes qu'il ouvre de nouvelles perspectives. La mise en œuvre du redécoupage n'est cependant pas sans difficultés.

1. Le recentrage de la mission sur les seules dépenses techniques

a. Respecter l'esprit de la LOLF

La nécessité de regrouper les crédits autour de politiques publiques conduit à envisager le rattachement des crédits d'impôts d'Etat et des dégrèvements d'impôts locaux à d'autres missions : cette construction est celle que présente l'administration dans le fascicule voies et moyens consacré aux dépenses fiscales, et que proposent depuis 2004 les assemblées parlementaires.

L'intérêt du Parlement pour une réorganisation de la mission ne s'est pas démenti depuis les premières déclarations de 2004, comme le montre l'extrait ci-dessous d'un rapport élaboré en vue du budget 2007 : « *les crédits de la mission prise dans son périmètre actuel qui sont destinés à des politiques publiques doivent être présentés au sein de chacune des actions où figurent déjà les dépenses fiscales qui y sont associées. Tant l'information du Parlement que les prescriptions de la LOLF s'en trouveraient sensiblement confortées* »³⁴.

Dans cette optique, diverses ventilations ont été envisagées :

- pour le Sénat³⁵, les dépenses liées à la PPE se rapprochent de la mission « travail », celles relatives au crédit d'impôt recherche rejoignent la mission « recherche et enseignement supérieur » ;

- pour l'Assemblée nationale³⁶, les crédits d'impôts, restitutions et dégrèvements législatifs à vocation économique devraient aller à la mission « développement et

³³ Assemblée nationale, rapport n°3341 de M. Carrez sur le PLF 2007.

³⁴ Assemblée nationale, rapport de M. Descamps sur PLF 2007.

³⁵ rapport d'information de la commission des finances du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation, du Sénat, n° 292 du 5 mai 2004, de MM. Arthuis et Marini.

³⁶ rapport d'information de la commission des finances, de l'économie générale et du plan de l'assemblée nationale sur la mise en œuvre de la LOLF n° 1554 du 28 avril 2004, de MM. Bouvard, Migaud, de Courson et Brard.

régulation économique » et les dégrèvements législatifs à vocation sociale (notamment taxe d'habitation) à la mission « solidarité et intégration » ; les restitutions au titre de la PPE (prime pour l'emploi) devraient être incluses dans un programme de la mission « travail » et les restitutions d'impôt sur les sociétés au titre du crédit d'impôt recherche s'intégrer à la mission « recherche et enseignement supérieur ».

b. Recentrer la mission sur les dépenses techniques

L'hypothèse du rattachement de certains crédits à d'autres missions du budget général conduirait à revoir l'architecture de la mission de manière plus ou moins radicale selon l'importance des transferts. Au plan financier, le transfert de l'ensemble des crédits d'impôts d'Etat et des dégrèvements d'impôts locaux amputerait la mission d'environ 15 Mds d'euros. Selon l'ampleur des transferts, l'évolution de l'architecture de la mission en programmes et en actions serait différente :

- La migration des dégrèvements d'impôts locaux vers d'autres missions viderait le programme 201 de la quasi totalité de ses crédits, ce qui conduirait à la disparition du programme, l'action 4 (admissions en non valeur) étant de montant trop réduit pour subsister en tant que programme.

- Le rattachement des autres crédits d'impôts aurait une moindre portée financière : la prime pour l'emploi est inscrite pour 3,3 Mds€ au budget 2007 et, à l'exception du crédit d'impôt pour frais de garde de jeunes enfants et du crédit d'impôt recherche, aucun dispositif n'atteint le milliard d'euros en coût budgétaire. Le programme 200 doté de 62,4 Mds€ en 2007 ne perdrait pas plus de 10% de crédits. Un tel mouvement n'est pas de nature à remettre en question la structure du programme, au-delà de la suppression de l'action 1 (PPE).

- La diminution du périmètre fournit aussi l'occasion de revoir l'architecture, voire l'existence de la mission elle-même : la disparition des dégrèvements d'impôts locaux poserait la question du maintien de deux programmes - qui devraient alors être re-découpés selon une nouvelle ligne de partage – ou de la suppression de la mission si elle était réduite à un seul programme, et du rattachement de ce dernier à une autre mission.

2. Les contraintes d'un changement de périmètre

A législation constante, l'obligation de constituer des programmes

Les crédits qui pourraient être inscrits dans d'autres missions sont évaluatifs : pour respecter l'obligation posée par l'article 10 de la LOLF de les séparer des crédits limitatifs, ils doivent être isolés dans des programmes spécifiques. Cette contrainte pose problème pour les dispositifs de faible ampleur. Quelques crédits d'impôts, tels la PPE, le crédit d'impôt pour garde de jeunes enfants ou le crédit d'impôt recherche concentrent des montants de crédits suffisants pour constituer un programme. Les autres dispositifs devraient faire l'objet d'un examen détaillé pour évaluer s'ils atteignent la taille critique pour constituer un programme.

C'est seulement si la norme législative était assouplie que certains de ces crédits, devenus limitatifs pourraient s'intégrer dans des programmes en tant qu'actions.

A législation constante, l'affectation des crédits d'impôts d'Etat et des dégrèvements d'impôts locaux devrait s'opérer sans multiplication excessive des programmes.

L'organisation du pilotage et de la gestion des programmes

Deux autres contraintes pèsent sur l'éventualité d'un transfert de crédits à d'autres missions :

- Les dispositifs continueraient à être gérés dans le cadre des impôts de référence, par les administrations fiscales. Cette permanence, techniquement inévitable, limiterait nécessairement le rôle du responsable du programme de politique publique auquel ces crédits seraient transférés, alors même que les premiers bilans de la LOLF le font apparaître comme un élément central du dispositif.

- Dans des missions comportant des programmes de crédits limitatifs et des crédits évaluatifs, les gestionnaires peuvent craindre une concentration des efforts sur les premiers, notamment en cas de rigueur budgétaire. Cette dernière pèserait entièrement sur les crédits limitatifs sans affecter les programmes de crédits évaluatifs.

3. Les difficultés propres aux remboursements et dégrèvements d'impôts locaux

a. La nature des dégrèvements d'impôts locaux est complexe

Des objectifs en apparence bien identifiés

Comme pour les crédits d'impôts d'Etat, la plupart des dégrèvements d'impôts locaux s'inscrivent dans une politique publique généralement bien identifiée au moment de la mise en place de l'avantage fiscal :

- en matière de taxe professionnelle, les objectifs des divers dégrèvements sont largement visibles : soutien aux entreprises (plafonnement en fonction de la valeur ajoutée³⁷), encouragement aux investissements nouveaux (dispositif DIN), aide à certaines professions (entreprises de transport sanitaire, armateurs³⁸) ou à des zones

³⁷ Dans les documents de présentation du budget 2007, le plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée n'a pas été considéré comme une mesure ayant un objectif de politique publique propre, mais comme ressortissant du fonctionnement de l'impôt. Par conséquent, et au contraire du dispositif DIN, elle ne figure pas dans la liste des « dépenses fiscales locales ».

³⁸ Dispositif en faveur des entreprises de transport sanitaire : dégrèvement d'office de 50% pour les entreprises exerçant dans les conditions prévues aux articles L.6312-1 du code de la santé publique

géographiques (crédit en faveur des entreprises implantées dans les zones d'emploi en grande difficulté³⁹).

- en matière de taxe d'habitation, les objectifs poursuivis sont sociaux. Depuis le vote du budget 2000 et la refonte des dégrèvements en un seul dispositif de plafonnement en fonction du revenu, l'utilisation de cet impôt comme élément de la politique des revenus apparaît clairement.

- les dégrèvements des taxes foncières, dont le poids est plus limité, relèvent des deux logiques.

Le jeu combiné de ces dégrèvements et des exonérations limite la participation des contribuables aux ressources fiscales de leur collectivité d'appartenance. Dès 2003, le sénateur Fréville dans son rapport d'information sur les dégrèvements d'impôts locaux soulignait « *la taxe d'habitation n'est plus un vrai impôt local : la moitié des contribuables ne paie plus ou ne paie que partiellement cet impôt en fonction de leurs revenus, sans que subsiste un quelconque lien avec l'impôt sur l'habitation voté par les collectivités locales* ». En matière de taxe professionnelle, le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée distend le lien entre implantation territoriale et impôt.

Des effets en réalité plus complexes en raison de la neutralité pour la collectivité territoriale

Les recettes fiscales des collectivités locales sont composées du produit voté et des compensations d'exonérations de fiscalité (cf. annexe 4). Par ailleurs l'Etat prélève pour son compte sur le contribuable certains frais afin de couvrir les charges qu'il supporte dans le cadre de sa fonction de collecteur des impôts locaux (frais d'assiette et de recouvrement, frais de dégrèvement et de non valeur⁴⁰).

L'Etat garantit aux collectivités l'intégralité du produit fiscal qu'elles ont voté, qui leur est versé par douzième par l'intermédiaire du compte d'avance (cf. annexe 4). Cela signifie que l'Etat prend à sa charge non seulement les admissions en non valeur mais aussi les dégrèvements d'impôts.

Ce constat conduit certains observateurs à considérer les dégrèvements législatifs sur impôts locaux comme des subventions. Cette opinion s'est exprimée ouvertement dès 2004 « *les dégrèvements législatifs même s'ils sont d'abord des aides*

(article 1647 C bis du CGI) ; dégrèvement d'office en faveur des armateurs mis en place en 1969 (article 1647 C ter du CGI).

³⁹ Crédit en faveur des entreprises implantées dans les zones d'emploi en grande difficulté : dispositif mis en place par la loi de finances 2005 (article 1647 C sexies du CGI) sous forme d'un CI de montant forfaitaire par salarié employé depuis au moins un an ; l'arrêté du 7 mars 2006 en réserve le bénéficiaire à 20 bassins d'emploi.

⁴⁰ Frais pour dégrèvements et non valeurs. L'article 1641-I-1 du CGI prévoit que, en contrepartie des frais de dégrèvements et de non valeurs qu'il prend à charge, l'Etat perçoit 3,6% du montant des taxes suivantes : la taxe professionnelle et les deux taxes foncières, la taxe d'habitation pour certains locaux, la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, la taxe de balayage, les taxes pour frais de chambre d'agriculture, pour frais de chambre de commerce et d'industrie et pour frais de chambre de métiers.

individuelles apportées à certains contribuables, constituent également des « subventions implicites » aux collectivités territoriales où résident ces contribuables »⁴¹.

b. La dispersion des crédits ou le rattachement de l'ensemble

La double nature des dégrèvements d'impôts locaux se reflète dans leur présentation en tant que dépenses d'intervention⁴². A ce titre, elles sont tantôt réparties en deux masses, l'une au bénéfice des ménages et l'autre des professionnels (en prévision dans les PAP), tantôt répertoriées comme des transferts aux collectivités territoriales (en exécution dans l'application INDIA LOLF).

Selon que l'analyse conduit à situer l'avantage fiscal chez le contribuable ou la collectivité, la question du rattachement des crédits se pose en termes différents :

- En tant qu'élément d'une politique publique en faveur des entreprises ou des particuliers, le dégrèvement s'apparente à un crédit d'impôt d'Etat. Les questions de rattachement se posent dans les mêmes termes (taille critique pour constituer un programme, pilotage, etc.).

- En tant qu'outil de transfert financier de l'Etat aux collectivités locales, le dispositif sera jugé d'autant plus efficace qu'il garantira mieux à la collectivité le maintien de ses ressources fiscales. On est alors conduit à requalifier le programme 201 en « politique publique d'effort fiscal de l'Etat en matière de fiscalité locale » comme le font les auteurs du rapport d'audit de modernisation précité.

L'hypothèse est fréquemment évoquée d'un rattachement global à la mission « relations avec les collectivités territoriales ». Cependant, il convient de tenir compte des particularités de cette mission, notamment de son faible poids financier comparativement aux dégrèvements d'impôts locaux, et du caractère contraint de la gestion de ses dispositifs (cf. annexe 4). En effet, la mission retrace les dotations inscrites au budget du ministère de l'intérieur et de l'aménagement du territoire, c'est-à-dire essentiellement les dotations de décentralisation et les dotations d'aide à l'investissement public local. Elle comporte quatre programmes, dont trois retracent les concours financiers versés à chaque catégorie de collectivités territoriales et le dernier est réservé à des concours spécifiques versés à certaines collectivités ainsi qu'aux dépenses de la DGCL. L'introduction des crédits du programme 201 introduirait un élément hétérogène et instable dans une mission constituée de manière homogène : elle suscite les plus grandes réserves du responsable de programme de la mission RCT.

⁴¹ Rapport d'information sur les dégrèvements de taxe d'habitation du sénateur Fréville, n°71 (2003-2004)

⁴² Parce qu'elles sont classées en dépenses budgétaires, les dépenses de la mission sont considérées comme des transferts au bénéfice des contribuables qui les reçoivent. Cette convention est critiquable car elle conduit à afficher d'importants transferts aux entreprises (58,2 Mds en LFI 2006 soit 82,2% des transferts totaux) alors que ce poids ne fait que refléter celui des remboursements de crédits de TVA et des restitutions d'impôts sur les sociétés dans la mission. De même, la qualification de « transferts » est abusive s'agissant de certaines dépenses, comme les admissions en non valeur.

IV. MESURER L'EFFICACITÉ SOCIO-ÉCONOMIQUE DES DISPOSITIFS

A structure constante de la mission, il est cependant nécessaire de mesurer l'efficacité socio-économique des dépenses de la mission « remboursements et dégrèvements ».

A. LES DÉPENSES TECHNIQUES

Les remboursements d'impôts font partie d'un processus fiscal comprenant plusieurs étapes, dont ils constituent en général la dernière. Deux cas se présentent :

- les dépenses interviennent en correction d'impositions erronées,
- les remboursements font partie intégrante du processus fiscal (restitutions d'IS, remboursements de crédits de TVA). Les montants à rembourser dépendent des caractéristiques de l'impôt de référence qui conditionnent leur existence, leur rythme et leur ampleur ; les montants à décaisser varient selon les arbitrages des contribuables.

La mission « remboursements et dégrèvements » est composite et circonscrite à des opérations limitées et finales, dont les déterminants sont largement exogènes : elle ne peut donc pas constituer le cadre budgétaire de référence d'une appréciation d'ensemble de l'efficacité.

Pour ces dépenses techniques, la mesure de la performance ne peut donc concerner que la qualité de service et l'efficacité des moyens mis en œuvre. Cette observation rejoint un constat plus large dressé récemment par le rapport au gouvernement de MM. Lambert et Migaud sur la mise en œuvre de la LOLF « *tout n'est pas quantifiable dans la performance des administrations publiques* » et admet que « *dans certains secteurs régaliens, il peut être utile de renoncer à certains indicateurs de résultats globaux et d'efficacité socio-économique lorsqu'il est avéré qu'ils n'ont pas d'utilité ou de signification. Dans ces domaines, on pourra se limiter à des indicateurs d'efficac.* ».

B. LES AUTRES DEPENSES

1. Des contraintes techniques surmontables

Remboursements et dépenses fiscales

Comme pour les dépenses techniques, la mission ne restitue qu'une partie du dispositif puisque les remboursements de crédits d'impôts ne constituent que la part

décaissée de la dépense fiscale. Pour cette raison, l'analyse des seuls remboursements ne suffit pas pour évaluer l'efficacité du dispositif d'incitation fiscale.

Toutefois, cette contrainte pèse moins lourdement que pour les dépenses techniques :

- les données fiscales permettent généralement ou devraient permettre de reconstituer a posteriori l'ensemble de la dépense fiscale avec plus ou moins de précision et d'avoir une vision plus large que celle des seuls décaissements. Pour la plupart des crédits d'impôts, le nombre et les caractéristiques des bénéficiaires sont identifiés ainsi que le montant de l'avantage fiscal et sa répartition entre grandes catégories de contribuables (cf. exemples en partie II). D'autres particularités, comme le partage entre remboursement et imputation, restent imprécises, à la notable exception de la prime pour l'emploi.

- les progrès attendus en matière d'enregistrement des flux dans la comptabilité générale sont susceptibles de faire disparaître à terme les zones d'incertitude sur les montants.

Les responsables de l'évaluation

Les administrations fiscales gestionnaires des dispositifs de crédits d'impôts ne sont pas outillées pour conduire des évaluations et d'autant moins enclines à le faire que cette activité n'entre pas dans leurs missions. Les données nécessaires pour compléter les données d'origine fiscale sont en effet extérieures au MINEFI et généralement localisées dans les ministères techniques.

L'enquête de la Cour sur la PPE a révélé la pénurie des outils de mesure de l'efficacité. Concernant l'effet sur le revenu des bénéficiaires, les données fiscales ont permis d'établir qu'au moment de l'enquête, la PPE majorait le gain financier du passage à l'emploi de façon modeste. En revanche, pour évaluer l'impact de la PPE sur l'offre de travail, la Cour s'est heurtée à l'absence d'outils d'analyse.

Les recommandations ont donc porté autant sur la gestion du dispositif et les améliorations à y apporter que sur la nécessité de mettre en place des outils d'évaluation. Depuis, une enquête spécifique sur la PPE a été montée conjointement par l'INSEE, par la direction générale du Trésor et de la politique économique, la direction de l'animation de la recherche, des études et des statistiques du ministère de l'emploi, de la cohésion sociale et du logement, et de la direction de la recherche, des études, de l'évaluation et des statistiques du ministère de la santé et des solidarités. Cette étude doit se dérouler en 2007 et s'appuyer sur les données fournies par la DGI.

Cette expérience, comme celle de la collaboration entre le MINEFI et le ministère de la recherche pour évaluer les effets du crédit d'impôt recherche montrent que l'impossibilité de conduire une évaluation des crédits d'impôt sur la base des seules données fiscales et dans le cadre étroit de la mission « remboursements et dégrèvements » n'interdit pas tout processus d'évaluation.

2. Les voies nouvelles à explorer

a. S'inspirer des exemples existants

Le cas du crédit d'impôt recherche est un des plus avancé, qu'il s'agisse des pratiques du ministère ou de l'information budgétaire.

Le ministère de la recherche s'est doté d'un outil informatique pour traiter les déclarations fiscales, qu'il renseigne à partir des déclarations des entreprises. La base de données ainsi constituée lui fournit des éléments sur les entreprises bénéficiaires et lui permet d'avoir à la fois une photographie du parc des entreprises bénéficiaires et un suivi par entreprise. Ces données restent sommaires comme le relève l'étude de la Cour des comptes figurant au rapport public annuel publié en février 2007 : « *les statistiques présentant la répartition du crédit entre les secteurs d'activité et entre les catégories d'entreprises apparaissent insuffisantes* ». En particulier, le classement des entreprises s'appuie exclusivement sur le nombre de salariés, qui ne permet pas de reconnaître les PME faisant partie de groupes et les PME réellement indépendantes.

En outre et pour compléter la connaissance du dispositif par l'appréciation de ses effets, le ministère de la recherche a lancé en 2006 deux études l'une de nature économétrique et l'autre visant à apprécier la connaissance, auxquelles participe le MINEFI.

Enfin et nonobstant l'appartenance des crédits à la mission « remboursements et dégrèvements », le crédit d'impôt recherche apparaît dans le PAP du programme 172 (orientation et pilotage de la recherche) de la mission « recherche » comme une dépense fiscale dont l'objet principal contribue au programme. Un indicateur attaché à ce programme (dépense totale de recherche et développement des entreprises sur coût total du crédit d'impôt recherche) nourrit l'objectif « accroître l'effort de recherche et développement des entreprises ». Ce type de voie devrait être utilisé pour d'autres dispositifs de remboursements et dégrèvements.

b. Explorer des voies nouvelles

En 2007, la direction du Budget a lancé à titre expérimental un processus de définition d'objectifs et d'indicateurs de performance pour une quinzaine de dépenses fiscales. Par circulaire du 7 avril 2006, seize dépenses fiscales ont été sélectionnées dont plusieurs relèvent de la mission « remboursements et dégrèvements ».

Les travaux conduits par le MINEFI et les ministères techniques concernés ont donné des résultats contrastés :

- la moitié des dépenses fiscales de l'échantillon a pu être dotée de nouveaux indicateurs : c'est notamment le cas de la PPE avec l'indicateur « part des bénéficiaires de la PPE précédemment au chômage ou inactifs » et du crédit d'impôt recherche avec l'indicateur « mesure de l'effet de levier » ;

- dans sept cas sur huit, la démarche a échoué sur des raisons techniques.

Cette étude semble indiquer qu'il est très difficile de généraliser l'expérience à l'ensemble des dépenses fiscales, mais que la démarche aboutit dans un certain nombre de cas.

Pour les dépenses fiscales où la mise en place d'un dispositif stratégique s'avère trop complexe, la direction du Budget préconise de conduire des évaluations ad hoc régulières bi ou triennales. Les ministres pourraient expertiser chaque année quelques dépenses fiscales importantes. En outre, la création d'une nouvelle mesure devrait prévoir une période d'expérimentation consistant à mettre en place un appareil adéquat de suivi et d'évaluation des premières années d'application.

* * *

La mesure de l'efficacité ne peut être conduite de manière uniforme pour l'ensemble des dépenses.

Pour les dépenses techniques, elle peut se limiter aux deux premiers axes de mesure de la performance : qualité de service et efficacité. Cette démarche n'a été entreprise que de manière incomplète et doit être confortée par l'introduction de nouveaux objectifs et indicateurs. En revanche, il serait vain de chercher à mesurer l'efficacité socio-économique de ces dispositifs, sans s'intéresser aux impôts eux-mêmes. L'évaluation doit porter sur l'ensemble de la politique fiscale dont les dépenses de la mission ne constituent qu'un maillon.

Pour les dégrèvements et remboursements qui relèvent de politiques publiques, dès lors que ces dernières sont clairement identifiées, la mesure de leur efficacité doit être entreprise et retracée dans les rapports annuels de performance des missions de rattachement. Les modalités de cette démarche ne sont pas uniformes et doivent s'adapter à la variété des dispositifs eux-mêmes.

* * *

CONCLUSION

La place des remboursements et dégrèvements dans l'ensemble des dépenses qui pose par ailleurs, comme la Cour l'a relevé récemment, le problème de l'inclusion de certaines d'entre elles dans la norme de dépenses, rend importantes les questions relatives à la qualité de leur gestion et à la mesure de leur performance.

L'analyse de la gestion et de l'efficacité de la mission a permis de relever de multiples faiblesses dont une part importante est due à son manque de cohérence.

L'actuel périmètre de la mission offre un cadre inapproprié à la définition d'une stratégie homogène et complète, en raison de la coexistence de deux catégories de dépenses de nature différente.

L'hypothèse d'une révision du contenu et de l'architecture de la mission n'est pas à exclure, mais nécessite de lever un certain nombre de questions préalables - particulièrement pour les dégrèvements d'impôts locaux - relatives aux missions susceptibles d'accueillir de nouveaux programmes et aux modalités de leur pilotage.

Sans attendre que ces questions soient tranchées, l'amélioration du dispositif de mesure de la performance peut être d'ores et déjà entreprise, par un renforcement du dispositif relatif à la qualité de service et la mise en œuvre d'une connaissance des coûts de gestion qui fait aujourd'hui défaut.

Pour les dépenses qui ne sont pas purement techniques et contribuent à des politiques publiques, la démarche de performance devrait s'étendre à la mesure de l'efficacité socio-économique. Les objectifs et indicateurs à construire pourraient figurer dans les programmes afférents aux politiques publiques concernées même si les crédits demeurent dans la mission remboursements et dégrèvements.

* * *

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Les notions de remboursement et de dégrèvement

Annexe 2 : Contenu du programme 200

Annexe 3 : Données budgétaires 2006

Annexe 4 : Fiche sur les transferts financiers aux collectivités locales

Annexe 5 : Fiche technique sur les remboursements de crédits de TVA, les restitutions d'IS et les remboursements de TIPP

Annexe 6 : Liste des sigles utilisés

ANNEXE 1 : LES NOTIONS DE DEGREVEMENT ET REMBOURSEMENT

Les dépenses de la mission sont principalement constituées de dégrèvements et de remboursements dont il convient de préciser préalablement les contours.

Un dégrèvement est une diminution totale ou partielle pratiquée sur le montant de l'impôt dû par le redevable : il se différencie d'un abattement ou d'une exonération qui agissent sur la base d'imposition, ou d'une réduction qui participe au calcul de l'impôt. Plusieurs cas se présentent :

- Le dégrèvement peut être d'origine législative (cas du dégrèvement de taxe d'habitation en faveur des RMIstes) ou technique, suite à une correction de l'impôt (cas du dégrèvement total de taxe d'habitation en raison d'une erreur sur l'identité de l'occupant de l'habitation) ;
- il peut résulter d'une réclamation du contribuable ou être prononcé « d'office », c'est-à-dire à l'initiative de l'administration fiscale ;
- quand il s'applique à un impôt sur rôle, il peut intervenir dès l'émission dudit rôle (cas de la plupart des dégrèvements d'impôts locaux) ou a posteriori, (cas de la plupart des dégrèvements techniques qui rectifient des erreurs).

Un dégrèvement ne se traduit pas forcément par un remboursement. Le remboursement, qui prend la forme d'un rendu au contribuable, intervient dans différentes circonstances :

1°) Si le montant du dégrèvement est supérieur à l'impôt du contribuable.

En effet, tout dégrèvement n'entraîne pas systématiquement un remboursement. Les crédits d'impôt sur le revenu constituent un bon exemple : si le crédit d'impôt est inférieur à l'impôt dû, il diminue d'autant le montant que devra acquitter le contribuable ; s'il est supérieur, la différence sera restituée au contribuable qui n'acquittera aucun impôt.

2°) En l'absence de tout dégrèvement, si les versements du contribuable s'avèrent supérieurs à l'impôt dû, une fois que son montant définitif est connu.

- par construction, dans le cas des impôts payés par fractions.

Les restitutions d'impôt sur les sociétés illustrent le cas où un remboursement peut s'effectuer sans dégrèvement, simplement parce que les acomptes déjà versés excèdent l'impôt à payer. Les entreprises ont la faculté de reporter ce droit sur l'impôt futur ou d'en demander le remboursement. D'une manière générale, les impôts directs acquittés par voie d'acomptes peuvent donner lieu à remboursement.

- pour cause d'erreur ou de mauvaise prise en compte d'un élément dans le calcul de l'impôt, s'il apparaît que le contribuable a acquitté une cotisation trop importante (cas des restitutions de sommes indûment versées).
- on assimile à cette première catégorie celui des remboursements de crédits de TVA, bien que le remboursement se fonde sur la différence entre montant déductible et montant dû.

3°) Si l'impôt a été payé et que les textes prévoient un remboursement a posteriori d'une partie de l'impôt (exemple des remboursements de TIPP).

Le contenu de la mission est plus large que son intitulé :

- tous les remboursements imputés sur le programme 200 ne sont pas d'origine fiscale : c'est notamment le cas des remboursements d'amendes payées au titre de la loi sur les violences routières ;

- la mission comporte également deux catégories de dépenses sans rapport avec les dégrèvements d'impôts ou les remboursements aux contribuables : il s'agit des dépenses pour ordre en application de certaines décisions administratives (comme les admissions en non valeur qui constatent de manière définitive l'impossibilité de recouvrer une créance fiscale ancienne auprès des contribuables) et des reversements aux Etats étrangers sur la base de conventions fiscales, qui s'imputent sur le produit de l'impôt perçu (cas de la convention franco-monégasque de 1963) ou compensent des écarts d'imposition (cas des conventions de 1970 avec le Maroc et de 1983 avec la Suisse).

ANNEXE 2 : PROGRAMME 200

PRESENTATION DES ACTIONS EN 2006

Nomenclature budgétaire	Contenu	Dépenses 2006 en M€
Action 1 Prime pour l'emploi	Crédit d'impôt PPE donnant lieu à versement au contribuable s'il excède l'impôt dû	2 675
Action 2 Impôt sur le revenu	Divers crédits d'impôt, dégrèvements suite à réexamen du dossier à l'initiative de l'administration ou sur réclamation du contribuable, versements aux Etats étrangers (conventions fiscales)	2 184'
Action 3 Impôt sur les sociétés	Restitutions d'excédents (acomptes >IS dû), crédits d'impôts spécifiques aux entreprises, versements aux Etats étrangers (conventions fiscales)	9 423
Action 4 Taxe sur la valeur ajoutée	Remboursements de crédits de TVA	39 178
Action 5 Autres produits directs et divers	Versements au titre de divers dispositifs (taxe sur logements vacants/contribution sociale sur bénéficiaires/revenus de capitaux mobiliers/TIPP/ amendes violences routières, redevance audiovisuelle, contributions indirectes, etc.) ANV sur impôts d'Etat, remises de débits, intérêts moratoires.	6 037

DETAIL DES ACTIONS ET DISPOSITIFS

Action 1 : prime pour l'emploi : Le dispositif date de 2001 et vise à encourager le retour à emploi. Comme pour tout crédit d'impôt, la dépense budgétaire enregistre seulement la partie déboursée, à l'exclusion de la PPE imputée sur l'IR, que l'administration évalue à 22% du coût total de la PPE. La PPE bénéficie au foyer fiscal, sous trois conditions principales (revenu fiscal, poids des revenus du travail et composition du foyer). En 2005, environ un quart des foyers fiscaux, soit environ 9 millions, en ont bénéficié.

Tableau n° 12 : Dotation budgétaire et dépense de l'action 1 du programme 200

M€	2004	2005	2006	2007 (PLF)
Prévision dépense fiscale totale		2 688	3 200	4 200
Crédits ouverts action 1				
En LFI	2 202	1 990	2 407	3 284
En LFR			0,150	
Dépense action 1	2 448	2 700	2 675	

Action 2 : impôt sur le revenu : Une partie des dépenses relève du mécanisme de crédits d'impôt (mesures présentées dans l'encadré ci-dessous), mais la grande majorité résulte de dégrèvements effectués après calcul de l'IR à l'initiative de l'administration ou à la suite des réclamations des contribuables. Les versements au titre de deux conventions fiscales avec la Suisse et le Maroc sont intégrés à cette action. Y sont également enregistrés les effets des crédits d'impôt en faveur des professionnels pour les foyers imposables au titre de BICS ou BNC.

Dispositions fiscales applicables aux revenus déclarés de 2005 (source DGI)

Imputation sur l'IR ou **restitution** de la retenue à la source prélevée sur certains revenus de capitaux mobiliers,
 Imputation sur l'IR ou **restitution** des retenues prélevés en Belgique, Luxembourg et Autriche sur revenus capitaux mobiliers,
 Imputation sur l'IR ou **restitution** du crédit d'impôt au titre des revenus distribués,
Restitution d'IR à raison des remboursements par les associés de sociétés soumises à l'IS des avances, prêts ou acomptes mis à leur disposition,
Restitution de l'excédent de retenue à la source prélevée au taux de droit commun sur les revenus distribués à des non résidents,
Crédit d'IR en faveur du développement durable et des économies d'énergies,
Crédit d'IR en faveur de l'aide aux personnes,
Crédit d'IR en faveur des propriétaires bailleurs qui souscrivent une assurance pour loyers impayés,
Crédit d'IR pour frais de garde des enfants de moins de 6 ans,
Crédit d'IR pour dépenses d'acquisition ou location de certains véhicules peu polluants,
Crédit d'IR en faveur des jeunes prenant un métier rencontrant des difficultés de recrutement,
Crédit d'IR pour changement d'habitation principale en vue d'exercer une activité salariée,
Crédit d'IR en faveur des étudiants en vue du financement de leurs études supérieures,

Action 3 : impôt sur les sociétés : La très grande majorité des dépenses, sous forme de restitutions d'excédents d'acomptes, s'explique par le mode de recouvrement de l'IS (acomptes). Les remboursements interviennent, à la demande des entreprises, lorsque ces acomptes sont supérieurs à l'impôt dû. Une autre partie provient de divers

dispositifs de crédits d'impôt. Les sous actions 3 et 4 enregistrent les contributions additionnelles à l'IS et sur les revenus locatifs.

Tableau synoptique des crédits d'impôt sur les sociétés

NE DONNANT JAMAIS DONNER LIEU A REMBOURSEMENTS	
Créances non reportables et non restituables	Avoirs fiscaux, CI étrangers sur valeurs mobilières, précomptes, CI pour adhésion à un groupement de prévention agréé, prélèvement de 50% sur certains profits immobiliers réalisés par des personnes morales n'ayant pas d'établissement en France, plus-value de cessions de droits sociaux par sociétés ayant leur siège hors de France, retenus à la source sur certains sommes versées à des sociétés n'ayant pas d'installation en France, taxe exceptionnelle pour hausse des prix des entreprises pétrolières, réduction d'impôt relative à certains versements
Créances reportables et non restituables	Réduction d'impôt au titre du mécénat d'entreprise, CI en faveur des sociétés créées dans les départements du Nord et du Pas de Calais,
POUVANT DONNER LIEU A REMBOURSEMENTS	
Créances reportables et restituables	CI pour investissement en Corse, reports en arrière de déficits, CI recherche
Créances reportables et non restituables	CI formation, créance née du rachat d'une entreprise par ses salariés, CI cinéma, prélèvements sur certaines plus-values immobilières par des sociétés hors de France, CI famille, prélèvements exceptionnels sur les distributions de bénéfices en 2005, CI apprentissage, CI dépenses de prospection commerciale, CI pour PME exposant des dépenses d'équipement en nouvelles technologies, CI pour entreprises qui localisent leur activité en France, CI en faveur première accession à la propriété

Action 4 : TVA : comme pour l'action précédente, la technique de recouvrement est à l'origine de l'essentiel des flux qui génèrent les remboursements de crédits de TVA. Depuis plusieurs années, le raccourcissement des délais de remboursement incite les entreprises à opter pour ce procédé. Les versements au titre de la convention franco-monégasque sont inscrits dans une sous action particulière, ainsi que les remboursements de TVA faits par la DGDDI.

Action 5 : autres produits directs et divers : cette action comporte 16 sous actions dotées en LFI. Elle enregistre tout ce qui ne peut être inscrit dans les actions 1 à 4, ce qui produit un assemblage hétéroclite.

On y trouve des remboursements légaux à certains contribuables (par exemple aux chauffeurs de taxi en matière de TIPP ou aux exploitants agricoles non assujettis à la TVA), des restitutions au titre de divers dispositifs fiscaux (avoir fiscal, taxe sur les logements vacants, par exemple), les remises sur pénalités accordées gracieusement par l'administration à la demande des contribuables, les restitutions de sommes indûment versées en matière de droits indirects, les intérêts moratoires payés par l'Etat pour remboursements tardifs, diverses dépenses sans lien avec la fiscalité (remboursements des amendes forfaitaires payées au titre de la loi sur les violences routières, par exemple) et des dépenses pour ordre (admission en non valeur, remises de débits).

ANNEXE 3 : DONNEES BUDGETAIRES 2006

Ouvertures et consommations de crédits par programme et par action en 2006

En K€	Crédits ouverts		Dépenses réalisées	Delta dépenses / LFI		Delta Dépenses/LFR en K€
	En LFI	En LFR		en K€	en %	
Programme 200 (Etat)	55 048 000	+4 686 000	59 498 526	4 450 526	+ 8,08%	235 475
Action 1 (PPE)	2 407 000	+150 000	2 675 133	268 133	+ 11,14%	-118 133
Action 2 (IR)	2 147 000	-147 000	2 184 425	37 425	+ 1,74%	-184 425
Action 3 (IS)	7 038 000	+2 262 000	9 423 694	+ 2 385 694	+ 33,90%	-123 694
Action 4 (TVA)	36 935 000	+2 065 000	39 178 166	+ 2 243 166	+ 6,07%	-178 166
Action 5 (autres)	6 521 000	+356 000	6 037 107	- 483 893	- 7,42%	839 893
Programme 201 (local)	13 490 000	-646 000	12 744 183	- 745 817	- 5,52%	99 818
Action 1 (TP)	9 450 000	-750 000	8 715 255	- 734 745	- 7,77 %	-15 255
Action 2 (TF)	540 000	+24 000	573 714	+ 33 714	+ 6,24 %	-9 714
Action 3 (TH)	2 800 000	+100 000	2 965 640	+ 165 640	+ 5,91 %	-65 640
Action 4 (ANV)	700 000	-20 000	489 573	- 210 427	- 30,06 %	190 427
TOTAL de la mission	68 538 000	+4 040 000	72 242 710	+ 3 704 710	5,40%	335 293

Source : Cour des comptes

ANNEXE 4

FICHE SUR LES CONCOURS FINANCIERS AUX COLLECTIVITES TERRITORIALES

I - DIVERSITE DES CONCOURS

Les concours financiers aux collectivités territoriales empruntent des formes variées :

- dotations budgétaires dispersées entre plusieurs missions budgétaires.

Certains programmes sont entièrement consacrés aux collectivités territoriales (programme 201 de la mission « remboursements et dégrèvements », programmes de la mission « relations avec les collectivités territoriales ») ; d'autres, plus nombreux, ne consacrent qu'une petite partie de leurs crédits aux collectivités territoriales. Les masses financières sont inégales : au PLF 2007, les dotations du programme 201 sont supérieures à 14 Mds€, celles de la mission « relations avec les collectivités territoriales » représentent environ 3 Mds€, l'ensemble des autres dotations éparpillées entre une dizaine de missions totalise 1 776 M€.

- prélèvements sur recettes (49,4 Mds€ au PLF 2007) dont l'existence est reconnue par l'article 6 de la LOLF.

Ils financent en matière de fonctionnement la dotation globale de fonctionnement (DGF), la dotation de compensation de la taxe professionnelle et la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale ; en matière d'investissement, ils financent le fonds de compensation de la taxe professionnelle (FCTP).

- avances retracées en dehors du budget général (80 Mds€), inscrites dans un compte d'avances constitué de deux programmes : le programme 832 (avances aux collectivités ayant des difficultés de trésorerie ou besoin d'emprunter) et le programme 833 (avances sur recettes fiscales). Le programme 833 regroupe la quasi-totalité des crédits.

II - MONTANTS

Depuis 1988, le gouvernement produit un document annexe au projet de loi de finances dit « jaune budgétaire » qui retrace l'effort budgétaire de l'Etat en faveur des collectivités territoriales. Le passage en mode LOLF n'a pas interrompu cet exercice qui a simplement changé de présentation, dans la mesure où les crédits sont désormais classés en mission et programmes.

Le tableau ci-dessous récapitule les montants par grandes catégories et identifie les remboursements et dégrèvements du programme 201 au sein de l'ensemble :

En M€	2004 (exécution)	2005 (exécution)	2006 (prévision)	2007 (prévision)
1 - Dotations sous enveloppe	43.139	43.728	44.518	45.174
2 - Dotations hors enveloppes	17.090	18.569	20.549	21.622
<i>- dont programme 201 *</i>	<i>8.028</i>	<i>8.839</i>	<i>10.004</i>	<i>10.801</i>
Total hors fiscalité transférée (1+2)	60.229	62.297	65.067	66.796
3 - Fiscalité transférée	12.293	14.681	15.780	17.252
TOTAL (1+2+3)	72.523	76.978	80.847	84.048
<i>Poids du programme 201 dans l'ensemble</i>	<i>11,07%</i>	<i>11,48%</i>	<i>12,37%</i>	<i>12,85%</i>

* les montants qui figurent dans ce tableau sont ceux du programme 201 à l'exclusion des crédits pour admission en non-valeur, inscrits dans la sous action 4 et des autres dégrèvements, évalués par l'administration fiscale. Cette opération retire 1 774 M€ à la dotation du programme pour 2006 et 2 600 M€ pour 2007.

III - LES ALLOCATIONS COMPENSATRICES

L'Etat verse aux collectivités des allocations compensatrices correspondant à la compensation des exonérations d'impôts locaux. En effet, quand le contribuable est exonéré, il n'est plus inscrit sur les rôles et ne peut être retenu dans le produit voté par les assemblées des collectivités. L'Etat compense par un autre circuit comptable que le compte d'avances.

Les compensations s'ajoutent au produit des émissions (produit voté) pour constituer les recettes fiscales des collectivités territoriales.

Les allocations compensatrices sont liquidées par les services fiscaux locaux et versées aux collectivités par les services du Trésor locaux. Les montants figurant dans le tableau ci-dessous concernent les compensations 2005 :

Impôt	En milliers d'euros	Répartition
Taxe d'habitation	1 164 862	29,8 %
Taxe foncière sur les propriétés bâties	370 617	9,5%
Taxe foncière sur les propriétés non bâties	332 461	8,5 %
Taxe professionnelle	2 039 709	52,2 %
Total	3 907 649	100,0 %

Source : rapport d'audit de modernisation sur le programme 201

IV - DISPOSITIFS DE DEGREVEMENTS APPLICABLES EN 2006

Action 1 (TAXE PROFESSIONNELLE)

Dégrèvement en cas de diminution des bases
Plafonnement en fonction de la valeur ajoutée
Dégrèvement en faveur des entreprises disposant de véhicules routiers ou d'autocars
Dégrèvement en faveur des entreprises de transport sanitaires terrestre
Dégrèvement en faveur des armateurs
Dégrèvement au titre des immobilisations affectées à la recherche
Dégrèvement au titre des investissements nouveaux
Crédit de TP en faveur des entreprises implantées dans des zones d'emploi en grande difficulté

Action 2 (TAXES FONCIERES)

TFB ET TFNB

Dégrèvement en faveur des personnes de condition modeste âgées de plus de 65 ans
Dégrèvement en cas de vacance de maison ou d'inexploitation d'immeuble
Dégrèvement en faveur de propriétaires des terres classées dans les catégories 2 et 6 (prés, herbages, prairies naturelles, pâturages et landes)
Dégrèvement de la taxe afférente aux parcelles exploitées par de jeunes agriculteurs

TFB

Déductibilité des dépenses relatives aux travaux inscrits dans le plan de prévention des risques technologiques
Déductibilité des dépenses relatives aux travaux d'économie d'énergie

TFNB

Dégrèvement sur réclamation du contribuable [disparition d'immeubles/perte de récoltes]
Déductibilité des dépenses d'accessibilité pour les personnes handicapées

Action 3 (TAXE D'HABITATION)

Dégrèvement total [gestionnaires de foyers de jeunes travailleurs, organismes non lucratifs louant à des personnes défavorisées, bénéficiaires du RMI, personnes de condition modeste]
Plafonnement en fonction du revenu

V - LA MISSION « RELATIONS AVEC LES COLLECTIVITES TERRITORIALES »

Elle comporte quatre programmes : les trois premiers retracent les concours financiers par type de collectivités (119 : communes et groupements de communes, 120 : départements, 121 : régions), le quatrième est dédié aux concours spécifiques, aux aides exceptionnelles et à l'administration des relations avec les collectivités territoriales.

En M€	AE 2006	CP 2006
Concours financiers aux communes	791	723
Concours financiers aux départements	786	771
Concours financiers aux régions	1.396	1.378
Concours spécifiques	25	25
Total	2.999	2.898

Source :PLF 2006

La mission est placée sous la responsabilité du directeur général des collectivités locales du ministère de l'intérieur et de l'aménagement du territoire. Une grande partie des crédits obéissent à des règles de calcul et d'évolution qui constituent des garanties pour les collectivités bénéficiaires. Pour ces dotations, l'objectif de l'Etat étant de respecter les engagements, il n'existe pas d'indicateurs LOLF, à la différence des autres crédits de la mission pour lesquels des objectifs et des indicateurs ont été élaborés.

ANNEXE 5

LES PROCEDURES

DE REMBOURSEMENTS DE CREDITS DE TVA, DE RESTITUTIONS D'IS ET DE REMBOURSEMENTS DE TIPP

1°. Première étape : l'instruction des demandes et la décision de rembourser

Les remboursements de crédits de TVA

Ils sont enregistrés dans la sous action 1 de l'action TVA, qui mobilise 98,8% des dotations initiales et 98% des dépenses réalisées en 2006.

Lorsque le montant déductible est supérieur au montant dû, le solde peut être reporté sur les déclarations suivantes ou faire l'objet d'un remboursement aux contribuables qui le demandent sous certaines conditions⁴³. Les demandes sont trimestrielles ou annuelles en fonction du régime (normal ou simplifié) d'imposition de l'entreprise et mensuelles pour les entreprises exportatrices. On observe que la proportion des montants remboursés par rapport aux montants recouverts est en augmentation, ce que l'administration fiscale explique par le raccourcissement important des délais, qui incite un nombre croissant d'entreprises à opter pour le remboursement.

Deux applications de la DGI sont concernées à titre principal : l'application générale de recouvrement MEDOC et l'application REBECA dédiée aux remboursements de crédits de TVA. La DGI a mis en place une grille d'analyse risque des demandes qui est actuellement en cours de rénovation. Cette révision était souhaitée par les services qui réclamaient plus de souplesse pour l'adapter aux particularités locales. L'expérimentation de la nouvelle grille dans trois départements et une direction interrégionale s'est achevée au début 2007 et la généralisation pourrait intervenir d'ici la fin de l'année.

La première étape de l'instruction des demandes par l'interlocuteur fiscal unique (IFU) à l'aide de la grille débouche sur un aiguillage du dossier entre deux circuits :

- le premier (circuit court) repose sur un contrôle allégé. Il permet d'aboutir à la décision de remboursement dans un délai rapide : l'objectif fixé dans l'indicateur LOLF (voir infra I-A) est de 25 jours entre la réception de la demande et la transmission au service payeur. Il draine la majorité des demandes de remboursement.

⁴³ Conditions cumulées de montant (minimum de 760 euros) et de nombre de déclarations créditrices.

- le deuxième (circuit long) concerne de manière systématique les entreprises sous contrôle fiscal externe, ainsi que celles sélectionnées automatiquement par l'analyse des risques et celles qui ont été orientées par les services. Dans le cas des entreprises en dehors du champ de la DGE, le dossier fait alors l'objet d'une instruction approfondie par l'inspection de contrôle et d'expertise (ICE) du centre des impôts ; à la DGE c'est l'équipe IFU elle-même qui y procède.

A l'issue de l'instruction, la décision est prise à des niveaux différents en fonction des montants. Elle est intégrée dans l'application informatique MEDOC qui se déverse dans l'application REBECA ou directement dans cette dernière pour les dossiers traités au niveau des directions départementales. Les dossiers rejetés n'alimentent pas l'indicateur REMB/TVA.

Les dossiers de remboursement sont alors transmis aux services du Trésor.

A la DGE où les RCTVA représentent l'essentiel de l'activité, mesurée par le nombre de demandes (de l'ordre de 16 000 en 2006) et les montants de remboursements (17 Mds€ sur 27 Mds€ de décaissements au total), les entreprises sont plus souvent exportatrices (plus du tiers des demandes) et les dossiers parfois plus complexes (groupes à géométrie variable, secteurs à risque). L'organisation des équipes d'IFU est adaptée à cet environnement ainsi que la grille d'analyse risque, rénovée en 2006. Pour autant, les performances, exprimées en termes de délai par l'indicateur REMB/TVA, ne sont pas les meilleures compte tenu des particularités des entreprises : la valeur cible de l'indicateur n'a été atteinte et même légèrement dépassée qu'en 2005.

Les restitutions d'IS

Elles sont enregistrées dans une sous action spécifique intitulée « restitutions d'excédents d'acomptes » qui mobilise 90% des dotations initiales en 2006.

Les entreprises peuvent agir indirectement sur la procédure de restitution, en utilisant deux possibilités :

- modifier elles-mêmes leurs acomptes si elles estiment que l'impôt dû s'en écartera sensiblement ; cette possibilité est relativement peu utilisée car les entreprises s'exposent à des pénalités de 5% en cas d'erreur (article 1762-3 CGI) ;
- obtenir un remboursement par anticipation, sur la base d'une liquidation provisoire avant l'établissement du bénéfice de l'exercice imposable. Les entreprises qui estiment avoir trop versé y recourent largement au moment du dernier versement.

L'instruction des dossiers est plus simple que dans le cas des RCTVA. Pour faciliter la réforme de 2004, la DGI a développé une application pour la liquidation et le suivi des paiements (ACIS). Le guide de l'impôt des sociétés diffusé aux services a été actualisé pour tenir compte d'ACIS et des évolutions. Le déploiement de l'application a connu quelques retards : il n'a commencé qu'en 2005 et s'est achevé récemment par

l'ajout d'un module de calcul de pénalités. La campagne 2006 est donc la première qui s'est véritablement appuyée sur ACIS.

L'application ACIS a informatisé le contrôle de la liquidation, entendu comme comparaison entre bénéfice déclaré et montants versés sous forme d'acomptes. Elle n'identifie pas les secteurs ou entreprises à risques susceptibles de faire l'objet d'un contrôle. Un outil complémentaire de pilotage ACIS est à l'étude : il permettra d'établir des listes d'entreprises à risque.

Les délais de traitement des dossiers ne sont pris en compte dans l'indicateur que depuis 2006. Les données disponibles sur la période antérieure font état d'une situation médiocre, que le transfert de l'intégralité de la gestion de l'IS à la DGI n'a pas amélioré immédiatement. En effet, le transfert des informations entre les deux administrations fiscales et l'adaptation au nouveau dispositif, notamment du côté des contribuables, ont pris du temps.

Les remboursements de TIPP

Les procédures sont légèrement différentes selon la catégorie de bénéficiaires. L'avantage diffère aussi selon le carburant. Comme le montre le tableau ci-dessous, les exploitants de transport public routier en commun de voyageurs et les transporteurs routiers de marchandises sont les principaux destinataires des remboursements.

Tableau n° 13 : Dépenses de remboursements de TIPP par type de bénéficiaires en 2006

En M€	Taxis	Commerçants ambulants	Transports de voyageurs	Transports de marchandises	TOTAL
2004	72,1	3,7	18,0	182,1	275,9
2005	76,4	3,7	18,7	245,6	344,5
2006 en M€	82,4	4,2	22,1	196,2	304,8
2006 en %	27,02%	1,37%	7,24%	64,36%	100%

Source : DGDDI

Le principe est déclaratif et les demandes émanent des professionnels qui les déposent sur des imprimés spéciaux auprès du bureau des douanes dont ils relèvent ; le délai de demande est particulièrement long (trois ans) pour les transporteurs routiers qui mobilisent la majorité des dépenses de remboursements de TIPP. Pour les taxis qui ont un régime spécial de détaxe, la déclaration prévisionnelle doit être suivie d'une déclaration de régularisation si la consommation effective est inférieure à celle de la déclaration prévisionnelle.

Deux applications informatiques spécifiques permettent de traiter la quasi-totalité des dossiers : SIDECAR a été mise en place en juillet 2004 pour traiter les dossiers des transporteurs routiers, des exploitants de transport publics de voyageurs et de marchandises ainsi que des commerçants effectuant des ventes ambulantes, TAXI est une application ancienne dédiée aux remboursements en faveur des chauffeurs de taxi.

L'instruction s'effectue au niveau du bureau des douanes : les applications ne permettent de déceler que des erreurs factuelles. Depuis 2006, les agents chargés de l'instruction disposent d'un guide de procédures détaillé qui identifie les risques et fournit les modalités d'auto contrôle.

Les dossiers de remboursements sont ensuite envoyés à la direction inter régionale qui les valide puis les transmet aux services du Trésor. Les limites techniques de l'application de mandatement « MADO » contraignent à procéder à des envois multiples. Les services transmettent à la trésorerie générale un dossier assez consistant (certificats DSO, liste des bénéficiaires, états informatiques, demandes de remboursement et RIB).

2°) Deuxième étape : la mise en paiement

Par la DGI

Pour un certain nombre de remboursements, la DGI prend en charge l'ensemble des opérations et procède au paiement. La question de la transmission des dossiers ne se pose pas.

La transmission d'informations entre DGI et DGCP reste nécessaire pour vérifier avant paiement des remboursements, que le professionnel bénéficiaire est à jour de ses cotisations. Or, les services fiscaux disposent d'informations incomplètes sur les éventuelles créances fiscales non recouvrées : les créances antérieures à la réforme de 2004 et celles des impôts dont le recouvrement reste assuré par la DGCP, ne leur sont pas connues.

Le guide de procédure IS dans sa version la plus récente rappelle aux services qu'ils doivent adresser « *le plus rapidement possible par courriel* » la liste des restitutions envisagées afin de permettre la notification des éventuelles oppositions en temps utile. Le guide accorde un délai de réponse de 5 jours maximum avant de mener à son terme la procédure de restitution. La rapidité de réaction des uns et des autres conditionne l'efficacité de la démarche.

Par la DGCP

Les applications des services d'assiette (DGI et DGDDI) et des services payeurs (Trésor) étant distinctes, une première phase concerne la transmission des dossiers. Elle s'opère automatiquement et s'accompagne de l'envoi d'un dossier papier, comportant des pièces justificatives plus ou moins fournies selon l'impôt et le service qui l'envoie.

- les décisions de RCTVA saisies dans l'application REBECA de la DGI sont transmises, sous forme de fichiers, via un interfaçage avec l'application NDL ;
- les dossiers de TIPP sont transmis par la direction inter régionale à la trésorerie générale via l'application de mandatement de la DGDDI qui permet la migration des fichiers vers NDL.

Une deuxième phase consiste à confronter les décisions de remboursement avec les dettes fiscales éventuelles du contribuable. Pour les remboursements de crédits de TVA et de TIPP, cette démarche est automatique : avant de procéder au paiement, l'application NDL transmet la liste des bénéficiaires à l'application RAR (restes à recouvrer) à la disposition des postes comptables qui peuvent alors former opposition.

La dernière phase de mise en paiement intervient alors. Le laps de temps qui s'écoule entre l'arrivée du dossier de remboursement et le paiement est mesuré pour nourrir l'indicateur REMB/TVA (voir infra partie I-A). La norme de 30 jours se décompose en 25 jours pour la phase d'instruction-décision et 5 jours pour la phase de paiement. Pour faciliter le respect de la norme, les deux directions ont mis en place une démarche de rationalisation de la chaîne de la dépense : dès transmission des fichiers de RCTVA par la DSF, une liste parvient à chaque poste comptable du département, afin d'appréhender les somme dues par avis à tiers détenteurs. Le délai moyen des services du Trésor s'est établi à 4,8 jours en moyenne en 2006, ce qui laisse subsister d'importantes disparités car les résultats départementaux s'échelonnent de 1,78 à 10,37. Concernant les remboursements de TIPP, il n'existe pas d'indicateur LOLF mais la DGDDI a entrepris depuis la fin 2005 de mesurer le temps total qui s'écoule entre l'arrivée de la demande et celui du paiement.

ANNEXE 6 : LISTE DES PRINCIPAUX SIGLES UTILISÉS

ACIS : application de la DGI « Application de Contrôle de la Liquidation de l'Impôt sur les Sociétés »

ANV : admission en non valeur

BOP : budget opérationnel de programme. Il s'agit du découpage d'un programme budgétaire en un sous-ensemble territorial ou fonctionnel.

BDRP : base de donnée des redevables professionnels

CBCM : contrôleur budgétaire et comptable ministériel

CGI : code général des impôts

DGCP : direction générale de la comptabilité publique (ou « Trésor public »)

DGE : direction des grandes entreprises : service à compétence nationale de la DGI

DGI : direction générale des impôts

DSF : directions des services fiscaux : services départementaux de la DGI

ERICA application « Elaboration du Registre Informatisé du Contentieux Administratif » de la DGI

FDL : application informatique « Fiscalité Directe Locale »

IFU : Interlocuteur Fiscal Unique

ILIAD : application de la DGI « informatisation locale de l'Inspection d'Assiette et de Documentation » ; elle a été complétée par ILIAD-CX, réservé au contentieux ; elle est utilisée au plan local

MEDOC (mécanisation des opérations comptables) : application de recouvrement

MADO : application de mandatement

NDL : application de la DGCP « Nouvelle Dépense Locale »

PAP : projet annuel de performance

PVA : plafonnement de la valeur ajoutée (dégrèvement de taxe professionnelle)

RAR : application du recouvrement contentieux de la DGCP « Restes A Recouvrer »

RCTVA : remboursements de crédits de TVA

REBECA : application informatique pour l'instruction des demandes de remboursements de crédits de TVA.

REC : application du recouvrement amiable de la DGCP « Recouvrement »

SIDECAR : application de la DGDDI

SIE : Service des Impôts des Entreprises : structure des DSF

TFB : Taxe Foncière sur les propriétés Bâties

TFPNB : Taxe Foncière sur les Propriétés Non Bâties

TH : Taxe d'Habitation

TP : Taxe Professionnelle