



COMMISSION
DES
FINANCES

PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 2022

NOTE DE PRÉSENTATION

Mission

« REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS »

Examen par la commission des finances le mardi 19 octobre 2021

Rapporteur spécial :

M. Pascal SAVOLDELLI

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
L'ESSENTIEL.....	5
LES OBSERVATIONS DU RAPPORTEUR SPÉCIAL	11
AVANT-PROPOS	13
PREMIÈRE PARTIE	
REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS D'ÉTAT	
I. LA NOUVELLE HAUSSE DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS D'ÉTAT POSE LA QUESTION DU JUSTE NIVEAU D'IMPOSITION DES MÉNAGES ET DES ENTREPRISES	17
A. LA HAUSSE ININTERROMPUE DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔT D'ÉTAT.....	17
B. ... POSE LA QUESTION DU JUSTE NIVEAU D'IMPOSITION DES ENTREPRISES.....	21
1. <i>Les règles européennes applicables en matière de fiscalité des entreprises doivent conduire à s'interroger sur leur niveau souhaitable d'imposition.....</i>	<i>21</i>
2. <i>Les règlements d'ensemble, une pratique utile pour l'administration ?</i>	<i>25</i>
3. <i>Les restitutions de la taxe sur la valeur ajoutée, un enjeu majeur dans la lutte contre la fraude des entreprises</i>	<i>26</i>
C. ... AINSI QUE LA QUESTION DE L'IMPOSITION DE LA CONSOMMATION ET DES MÉNAGES.....	29
1. <i>La TVA doit d'abord être au service de la justice sociale.....</i>	<i>29</i>
2. <i>Le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu donne lieu à d'importants remboursements, restitutions et dégrèvements au profit des ménages.....</i>	<i>31</i>
II. L'ACCROISSEMENT DU COÛT DU CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE, DONT L'EFFET INCITATIF EST LIMITÉ, DOIT CONDUIRE À S'INTERROGER SUR LES MODALITÉS DE SA RÉFORME.....	33
A. LE DISPOSITIF LE PLUS GÉNÉREUX AU MONDE	35
1. <i>La réforme de 2008 a considérablement renforcé le CIR</i>	<i>35</i>
2. <i>La France au premier rang des pays de l'OCDE en matière d'aides publiques à la recherche privée.....</i>	<i>36</i>
B. ALORS QUE LES EFFETS DU CIR NE SONT PAS DÉMONTRÉS POUR LES GRANDES ENTREPRISES, UNE RÉFORME DU DISPOSITIF DOIT POUVOIR ÊTRE ENGAGÉE AU PLUS VITE	37
1. <i>Le CIR bénéficie en premier lieu aux grandes entreprises.....</i>	<i>37</i>
2. <i>Si les effets du CIR peuvent être mesurés pour les PME, ses conséquences sur les grandes entreprises ne sont pas documentées</i>	<i>38</i>
3. <i>Les moyens publics dédiés au CIR pour les ETI et les grandes entreprises pourraient être mieux employés</i>	<i>39</i>

C. LES MÉCANISMES DU CIR EMPORIENT UNE ABSENCE DE PILOTAGE DE LA RECHERCHE VERS LES ENJEUX PRIORITAIRES	40
---	----

**SECONDE PARTIE
REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX**

I. L'ÉVOLUTION DES DÉPENSES PRÉVUES AU PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 2022	43
II. LA POURSUITE DE LA RÉFORME DE LA TAXE D'HABITATION GÉNÈRE UNE NOUVELLE BAISSÉ DE L'ACTION 3	46
A. LES PRINCIPALES ÉTAPES DE LA RÉFORME DE LA TAXE D'HABITATION.....	46
B. LA COMPENSATION PAR L'ÉTAT DE LA PERTE DE CE PRODUIT FISCAL	47
C. UNE RÉFORME EN VOIE D'ACHÈVEMENT MAIS QUI DEMEURE CONTESTABLE SUR SON PRINCIPE ET SES MODALITÉS DE COMPENSATION ..	48
1. <i>Un effort financier considérable mais bénéficiant majoritairement aux ménages les plus aisés</i>	<i>48</i>
2. <i>Une réforme inégalitaire qui limite l'autonomie fiscale des collectivités</i>	<i>48</i>
III. UNE DIMINUTION DES DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX ÉCONOMIQUES EN LIEN AVEC LA RÉFORME DES IMPÔTS DE PRODUCTION.....	49
A. UNE ACTION DONT LA DYNAMIQUE RÉSULTE PRINCIPALEMENT DE TROIS DISPOSITIFS	49
B. UNE BAISSÉ DES CRÉDITS QUI S'EXPLIQUE PAR L'EFFET DE LA RÉFORME DES IMPÔTS DE PRODUCTION	50
1. <i>Une réforme aux effets très incertains sur l'attractivité et l'emploi</i>	<i>51</i>
2. <i>Une réforme générant une perte d'autonomie financière pour les collectivités</i>	<i>52</i>
3. <i>Une réforme qui a entraîné mécaniquement une contraction importante des crédits évalués en 2021 et qui continue à produire des effets en 2022.....</i>	<i>53</i>
IV. UNE STABILISATION DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS DE LA TAXE FONCIÈRE.....	54
V. L'ÉVOLUTION DES ADMISSIONS EN NON VALEUR	54
LISTE DES PERSONNES ENTENDUES	57

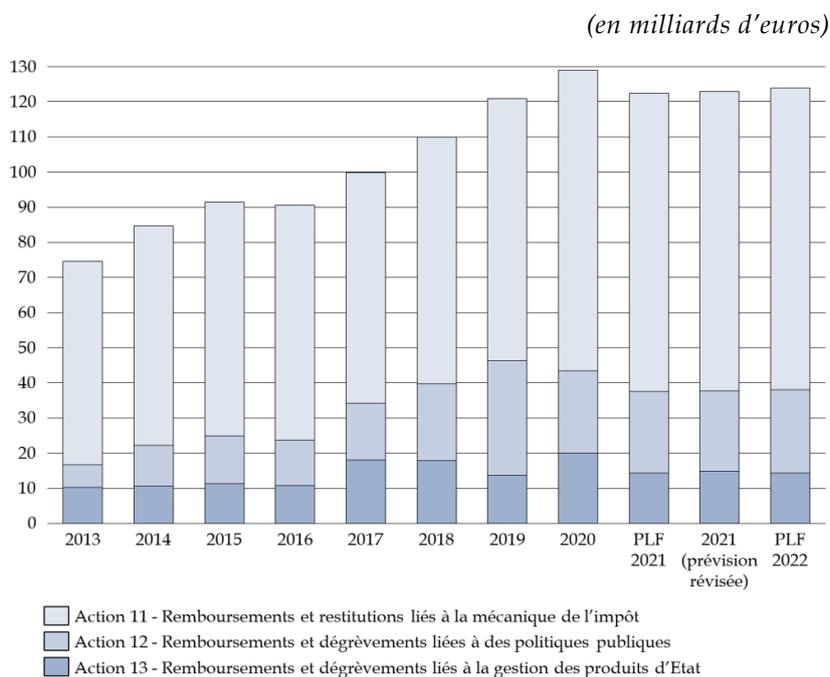
L'ESSENTIEL

La mission retrace les dépenses budgétaires résultant de l'application des dispositions fiscales prévoyant des dégrèvements ou des remboursements d'impôts, des restitutions de crédits d'impôt ou des compensations prévues par des conventions fiscales internationales. Le caractère mécanique de ces dépenses implique que les crédits de la présente mission soient évaluatifs : en d'autres termes, ils ne constituent pas un plafond pour l'année à venir, contrairement à ceux des autres missions budgétaires. **Pour 2022, les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État sont évalués à 124 milliards d'euros. Après une baisse très temporaire en 2021, les crédits évalués de la mission sont donc de nouveau en hausse en 2022, de près de 1,5 milliard d'euros par rapport à la loi de finances initiale (LFI) pour 2021.**

I. UNE NOUVELLE HAUSSE DES DÉPENSES DU PROGRAMME « REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS D'ÉTAT »

Les prévisions de remboursements et dégrèvements d'impôts d'État inscrites dans le projet de loi de finances pour 2022 **sont en hausse par rapport aux prévisions actualisées de consommation des crédits pour l'année 2021.** Après une année 2020 de tous les records, le retour à une dynamique haussière des remboursements et dégrèvements laisse craindre une absence de maîtrise des crédits du programme.

Évolution des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État de 2013 à 2022



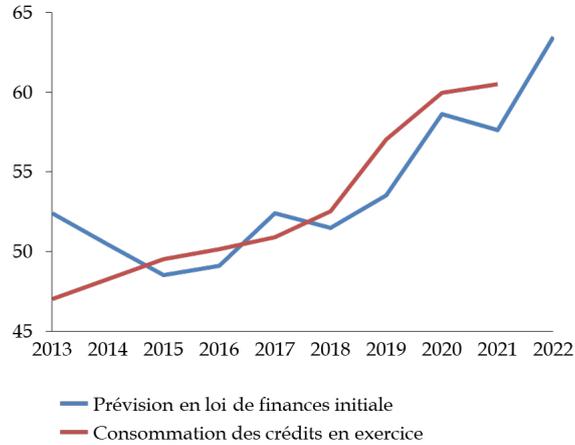
A. LA HAUSSE ININTERROMPUE DES RESTITUTIONS DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

En 2020, dans le contexte de crise sanitaire, **le traitement des demandes de remboursement de TVA s'était accéléré**. Ainsi, le niveau des remboursements de TVA **devait, d'après la loi de finances initiale, diminuer en 2021**. D'après la prévision actualisée, les remboursements de TVA seront finalement de nouveau en hausse en 2021 et le seront également en 2022 (+ 5,9 milliards d'euros par rapport à la loi de finances pour 2021). **La sous-action dédiée aux remboursements de TVA croît donc de façon ininterrompue depuis 2013 (+ 28,75 %, soit 13,5 milliards d'euros)**.

La hausse des remboursements de TVA est en partie compensée par les remboursements et restitutions liés à l'impôt sur les sociétés, qui seraient en forte baisse en 2022 (de 3,9 milliards d'euros, soit une baisse de 31,25 %).

Évolution des remboursements et dégrèvements liés à la mécanique de la TVA

(en milliards d'euros)

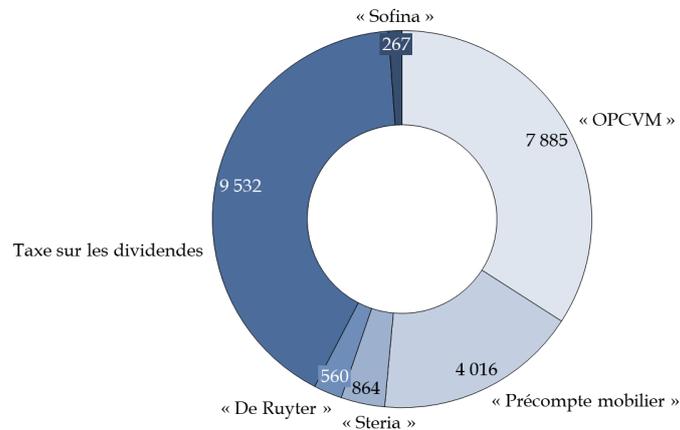


Source : commission des finances du Sénat, d'après les documents budgétaires

B. LES CONTENTIEUX DE FISCALITÉ DES ENTREPRISES REPRÉSENTENT UN MONTANT CONSIDÉRABLE POUR LES FINANCES PUBLIQUES

Principaux types de contentieux traités (juillet 2021)

(en millions d'euros)



À la fin du mois juillet 2021, plus de 150 000 affaires de contentieux fiscal étaient en traitement au niveau national, dont plus de 30 000 font l'objet d'une instance juridictionnelle. Pour les huit principaux contentieux de série, **les montants des réclamations pré-juridictionnelles et des instances juridictionnelles en cours pourraient, en 2022, dépasser les 6,5 milliards d'euros.**

C. LE PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE REPRÉSENTE PLUS DE 20 MILLIARDS D'EUROS POUR LE PROGRAMME

Le **prélèvement à la source (PAS)**, institué par l'article 60 de la loi de finances pour 2017 **est entré en vigueur au 1^{er} janvier 2019**. Le crédit d'impôt pour la modernisation du recouvrement (CIMR) a permis de résoudre la difficulté posée par l'année « *blanche* » de transition vers le prélèvement à la source en 2019 (6,1 milliards d'euros en 2019). Un mécanisme pérenne d'acompte sur certaines réductions et crédits d'impôts a été mis en place (5,6 milliards d'euros en 2022). Les restitutions de trop versé d'impôt sur le revenu et de prélèvement de solidarité en année *N+1* devraient représenter 9,7 milliards d'euros en 2022. À compter de 2022, **la généralisation de la contemporanéisation du crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile** devrait par ailleurs représenter 1,1 milliard d'euros pour la mission. Elle permettra aux **bénéficiaires du crédit d'impôt de n'être prélevés sur leur compte que du montant après crédit d'impôt des salaires versés au titre des services à domicile éligibles au crédit d'impôt.**

La position du rapporteur spécial sur le crédit d'impôt recherche (CIR)

Le coût du crédit d'impôt recherche (CIR), en dépit de variations conjoncturelles, est en forte hausse depuis la réforme de 2008. Alors qu'en 2007, il s'établissait à 1,7 milliard d'euros, il devrait représenter, en 2022, 7,4 milliards d'euros. Le coût du dispositif a ainsi plus que quadruplé en 15 ans, en particulier du fait de la réforme de 2008.

Ce dispositif place la France au premier rang des pays de l'OCDE en matière de dépenses fiscales de soutien à la recherche privée. D'après les auditions menées par le rapporteur spécial, le CIR offre aux entreprises bénéficiaires des baisses d'impôts très conséquentes. L'institut des politiques publiques, dans son étude de juin 2021 relève, en particulier pour les petites et moyennes entreprises (PME), des effets positifs sur l'emploi des ingénieurs et sur la croissance du chiffre d'affaires. D'après ces travaux, les conséquences positives du CIR sur l'effort de recherche des entreprises de taille intermédiaire (ETI) et les grandes entreprises ne sont pas démontrées.

Alors que les cinquante premières entreprises bénéficiaires du CIR concentrent à elles seules près de 45 % du bénéfice du dispositif, et que les 200 premières entreprises représentent près des deux tiers du coût total, la question de l'efficacité de l'argent public doit être pleinement posée.

D'après les estimations communiquées en audition au rapporteur spécial, le passage d'un seuil de 100 à 10 millions d'euros pour la prise en charge de 30 % des dépenses n'affecterait que 200 entreprises et pourrait représenter une économie de près de quatre milliards d'euros. Les moyens dégagés pourraient ainsi permettre d'abonder le budget de la recherche, alors que la France est encore très en-deçà de l'objectif de Lisbonne de 3 % du PIB pour les dépenses de recherche.

II. UNE NOUVELLE DIMINUTION DES DÉPENSES DU PROGRAMME « REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX »

Les prévisions de remboursements et dégrèvements d'impôts locaux inscrites dans le projet de loi de finances pour 2022 **enregistrent une diminution de 3,8 % par rapport à la LFI 2021 et s'établissent à 6,6 milliards d'euros pour le programme 201. Cette baisse se répartit comme suit :**

- les impôts économiques diminuent de 8,9 % soit 350,8 millions d'euros ;
- la taxe d'habitation enregistre une baisse de 4,9 % soit 38 millions d'euros ;
- la taxe foncière augmente de 7,4 % soit 124 millions d'euros ;
- les admissions en non-valeur restent stables par rapport à 2021.

Cette baisse fait suite à celle de 70 % enregistrée entre la LFI 2020 et la LFI 2021 qui s'expliquait, pour l'essentiel, par la réforme de la taxe d'habitation sur les résidences principales et, dans une moindre proportion, par la réforme des impôts de production.

A. LA POURSUITE DE LA RÉFORME DE LA TAXE D'HABITATION GÉNÈRE UNE NOUVELLE BAISSÉ DE CRÉDITS DE L'ACTION 3

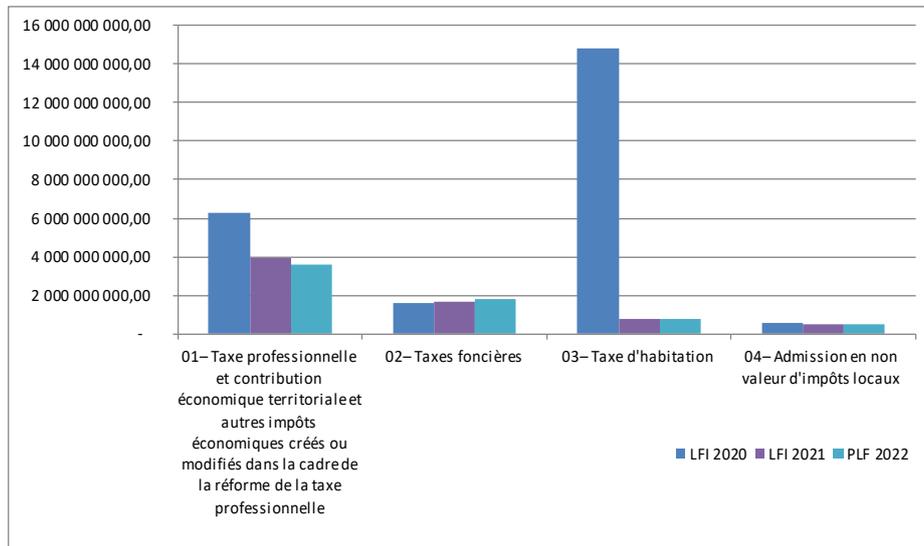
Entre la LFI 2020 et la LFI 2021, les remboursements et dégrèvements sur taxe d'habitation sont passés de 14,8 milliards d'euros à 778 millions d'euros soit une contraction de 94,7 %. En PLF 2022, cette baisse se poursuit, **conséquence de la nouvelle phase de la réforme de la taxe d'habitation qui se concrétise, en 2022, par l'exonération à hauteur de 65 % pour les 20 % des ménages les plus aisés.**

B. UNE DIMINUTION DES DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX ÉCONOMIQUES EN LIEN AVEC LA RÉFORME DES IMPÔTS DE PRODUCTION

En 2022, les crédits évalués au titre des impôts de production enregistrent une baisse de 8,9 % soit 350,8 millions d'euros et s'établissent à 3 610 millions d'euros. **Cette baisse résulte de l'abaissement, à compter de 2022, de 3 % à 2 % du plafonnement de la contribution économique territoriale en fonction de la valeur ajoutée des entreprises.**

Les autres crédits, les remboursements et dégrèvements de taxe foncière et les admissions en non-valeur, de la mission restent stables.

Évolution des crédits du programme 201 entre 2020 et 2022



LES OBSERVATIONS DU RAPPORTEUR SPÉCIAL

1. Pour 2022, les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État sont évalués à **124 milliards d'euros**. Après une baisse très temporaire en 2021, les crédits évalués de la mission sont donc de nouveau en hausse en 2022, de près de 1,5 milliard d'euros par rapport à la loi de finances initiale (LFI) pour 2021.

2. Avec 63,5 milliards d'euros évalués pour 2022, les remboursements de crédits de TVA sont en nette hausse (+ 10,2 % par rapport à la prévision de la LFI pour 2021). Ils représentent une part toujours **plus importante des remboursements et dégrèvements d'impôts**. Alors que 2021 avait été marquée par une moindre hausse des remboursements de TVA du fait de l'accélération des remboursements en 2020, c'est à nouveau une dynamique à la hausse qui devrait s'engager en 2022.

Le rapporteur spécial estime que ces restitutions doivent faire l'objet d'une attention particulière : **il apparaît indispensable de mieux informer le Parlement sur le niveau de la fraude à la TVA qui constitue un enjeu majeur pour les finances publiques.**

3. Les dossiers en instance sur les principaux contentieux de droit de l'Union européenne représentent **un coût potentiel pour les finances publiques de 6,5 milliards d'euros**. Ces coûts, insuffisamment anticipés par le Gouvernement, **dépassent, année après année, les prévisions du programme.**

4. Alors que les effets du **crédit d'impôt recherche** sur le montant de la dépense des dépenses intérieures de recherche et développement (DIRDE), le rapporteur spécial estime qu'une autre allocation des financements publics à la recherche publics est indispensable et urgente. Une telle réforme, qui pourrait générer de 3 à 4,5 milliards d'euros pourrait en contrepartie permettre de renforcer sensiblement les moyens de la recherche publique.

5. Les contentieux sur les impôts retracés au sein de la mission représenteront une nouvelle fois, cette année, une charge importante pour les crédits du programme 200 avec plus de 10 milliards d'euros en prévision révisée pour 2021.

6. Les crédits du programme « **Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux** » sont évalués, en 2022, à 6,6 milliards d'euros, soit une baisse de 3,8 % par rapport à la LFI 2021. Cette baisse s'inscrit à la suite de celle de 70 % constatée entre la LFI 2020 et la LFI 2021 qui s'expliquait, pour l'essentiel, par la réforme de la taxe d'habitation sur les résidences principales et, dans une moindre proportion, par la réforme des impôts de production.

7. Dans ce contexte, les remboursements et dégrèvements sur la taxe d'habitation et les impôts de production continuent de diminuer mais à un rythme inférieur à celui constaté entre 2020 et 2021. Les remboursements et dégrèvements de taxe foncière ainsi que les admissions en non-valeur restent stables.

À la date du 10 octobre 2020, date limite prévue par la LOLF pour l'envoi des réponses au questionnaire budgétaire, le rapporteur spécial avait reçu 100 % des réponses.

La mission « Remboursements et dégrèvements » retrace les dépenses budgétaires résultant de l'application des dispositions fiscales prévoyant des dégrèvements¹ ou des remboursements d'impôts, des restitutions de crédits d'impôt ou des compensations prévues par des conventions fiscales internationales. Le caractère mécanique de ces dépenses implique que les crédits de la présente mission soient évaluatifs : en d'autres termes, ils ne constituent pas un plafond pour l'année à venir, contrairement à ceux des autres missions budgétaires². Les dépenses correspondantes peuvent ainsi s'imputer au-delà des crédits ouverts.

La mission est composée de deux programmes : le programme 200, consacré aux remboursements et dégrèvements d'impôts d'État, et le programme 201, consacré aux mêmes opérations pour les impôts directs locaux.

Pour 2022, 130,6 milliards d'euros de crédits sont demandés au titre de la présente mission, soit une hausse de 1 % par rapport à la loi de finances pour 2021.

Évolution des crédits de la mission « Remboursements et dégrèvements »

(en millions d'euros et en pourcentage)

		Exécution 2020	LFI 2021	PLF 2022 courant	PLF 2022 constant	Évolution PLF 2022 / LFI 2021 (volume)	Évolution PLF 2022 / LFI 2021 (%)
200 - Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État (crédits évaluatifs)	AE	128 087,5	122 442,9	123 981,9	123 981,9	+ 1 539,0	+ 1,3 %
	CP	128 092,5	122 442,9	123 981,9	123 981,9	+ 1 539,0	+ 1,3 %
201 - Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux (crédits évaluatifs)	AE	22 929,7	6 890,8	6 626,0	6 626,0	- 264,8	- 3,8 %
	CP	22 928,8	6 890,8	6 626,0	6 626,0	- 264,8	- 3,8 %
Total mission	AE	151 017,2	129 333,7	130 607,9	130 607,9	+ 1 274,2	+ 1,0 %
	CP	151 021,3	129 333,7	130 607,9	130 607,9	+ 1 274,2	+ 1,0 %

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

¹ La prise en charge par l'État de l'impôt dû par un contribuable.

² En application de l'article 10 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, ont un caractère évaluatif les crédits relatifs aux charges de la dette de l'État, aux remboursements, restitutions et dégrèvements et à la mise en jeu des garanties accordées par l'État.

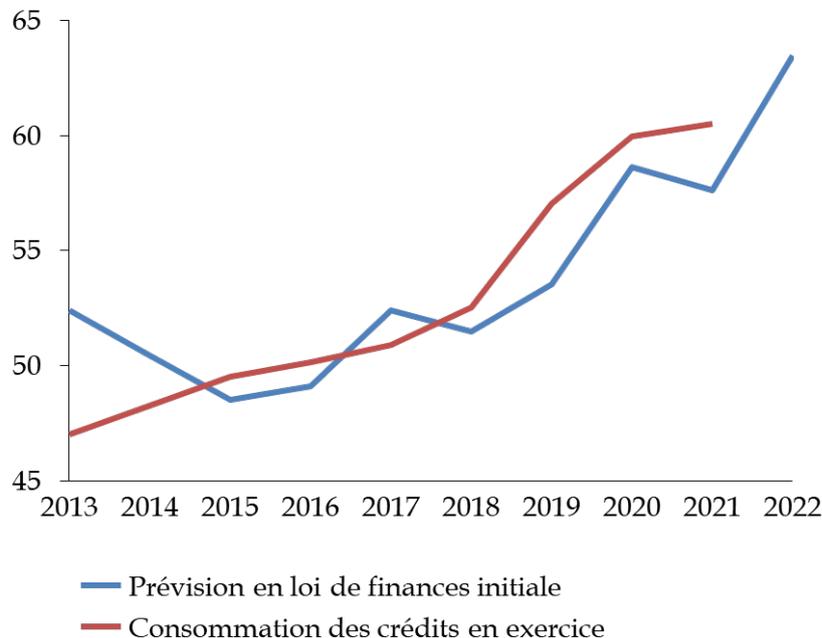
S'agissant des impôts d'État, la relative stabilité des crédits du programme (+ 1,3 %) ne doit pas masquer d'importantes variations entre plusieurs sous-actions.

Ainsi, alors que **les remboursements et restitutions liés à la mécanique de la TVA seront en nette hausse en 2022** (+ 5,9 milliards d'euros par rapport à la loi de finances pour 2021), les remboursements et restitutions liés à l'impôt sur les sociétés seront en forte baisse (- 3,9 milliards d'euros, soit une baisse de 31,25 %).

En 2020, dans le contexte de crise sanitaire, le traitement des demandes de remboursement de TVA s'était accéléré. Par conséquent, le niveau des remboursements de TVA devait, d'après la loi de finances initiale, diminuer en 2021. D'après la prévision actualisée, les remboursements de TVA seront finalement de nouveau en hausse en 2021 et le seront également en 2022. La sous-action dédiée aux remboursements de TVA croît donc de façon ininterrompue depuis 2013 (+ 28,75 %, soit 13,5 milliards d'euros).

Évolution des remboursements et dégrèvements liés à la mécanique de la TVA

(en milliards d'euros)



NB : pour 2021, la consommation correspond à la prévision actualisée pour la sous-action 11.02.

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

À l'inverse, il y a lieu de relever une prévision de baisse des restitutions d'excédents d'acomptes liés à la mécanique de l'impôt sur les sociétés en 2022. En effet, avec la crise sanitaire, les restitutions d'acompte d'impôt sur les sociétés avaient été dynamiques en 2021. A l'inverse, du fait du rebond des résultats des entreprises en 2021, les restitutions en 2022 devraient être moindres que les années précédentes.

S'agissant des impôts locaux, la contraction significative des crédits évalués (- 71,4 %) constatée entre la LFI 2020 et la LFI 2021 résultait :

- de la mise en œuvre du dégrèvement général de taxe d'habitation sur les résidences principales en exonération ;

- des effets de la réforme des impôts de production de la loi de finances pour 2021.

Entre la LFI 2021 et le PLF 2022, les crédits continuent d'enregistrer une tendance à la baisse mais dans des proportions beaucoup plus faibles (- 3,8 %) en raison :

- des suites de la réforme de la taxe d'habitation ;

- de la traduction de l'abaissement **de 3 % à 2 % du plafonnement de la contribution économique territoriale** en fonction de la valeur ajoutée des entreprises.

Au total, les remboursements et dégrèvements devraient encore une fois représenter **un tiers environ des recettes fiscales brutes**. Même si l'augmentation ne devrait pas être aussi sensible en 2022 qu'elle ne l'a été par le passé, cette nouvelle hausse traduit la dynamique des remboursements et dégrèvements. Alors même que plusieurs dispositifs importants ne font plus l'objet de remboursements et de dégrèvements (disparition du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi [CICE], fin des dégrèvements de taxe d'habitation), la poursuite de la montée en puissance de la mission interroge.

En effet, les **politiques fiscales visées grèvent les ressources de l'État et entravent ses possibilités d'action sans être toujours pleinement justifiées**. Le montant très important que représentent les remboursements et dégrèvements rendrait nécessaire une revue régulière et bien plus détaillée de leur pertinence.

PREMIÈRE PARTIE REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS D'ÉTAT

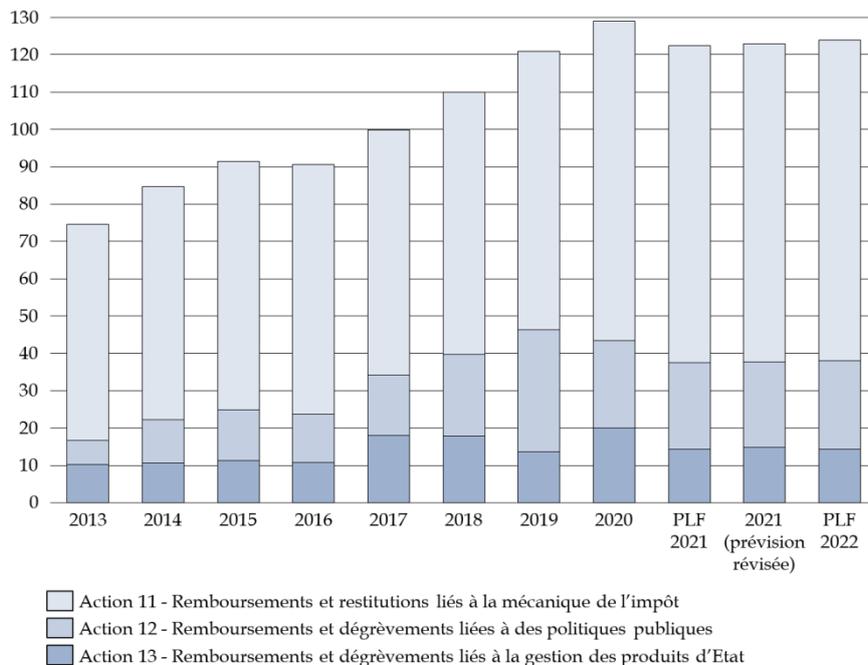
I. LA NOUVELLE HAUSSE DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS D'ÉTAT POSE LA QUESTION DU JUSTE NIVEAU D'IMPOSITION DES MÉNAGES ET DES ENTREPRISES

A. LA HAUSSE ININTERROMPUE DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔT D'ÉTAT...

Les prévisions de remboursements et dégrèvements d'impôts d'État inscrites dans le projet de loi de finances pour 2022 **sont en hausse par rapport aux prévisions actualisées de consommation des crédits pour l'année 2021**. Après une année 2020 de tous les records, le retour à une dynamique haussière des remboursements et dégrèvements laisse craindre une absence de maîtrise des crédits du programme.

Évolution des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État de 2013 à 2022

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances, d'après les réponses au questionnaire budgétaire

Évolution des principaux postes de remboursements et dégrèvements d'impôts d'État de 2014 à 2022

(en millions d'euros)

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021 LFI	2021 révisé	PLF 2022
11- Mécanique de l'impôt	62 394	66 617	66 909	65 660	70 211	74 674	85 078	84 893	85 165	85 852
11-01 - Impôt sur les sociétés	14 523	16 898	16 573	14 559	17 449	17 334	13 401	16 377	14 806	12 478
11-02 - Taxe sur la valeur ajoutée	47 607	49 532	50 148	50 916	52 531	57 058	59 960	57 612	60 516	63 476
11-03 - Bouclier fiscal	19	10	8	2	5	6	2	5	5	5
11-04 - Autres	246	177	180	182	225	216	198	212	233	171
11-05 - Impôt sur le revenu						59	11 517	10 688	9 605	9 722
12 - Politiques publiques	11 597	13 613	13 002	16 208	21 897	32 651	23 499	23 304	22 926	23 756
12-01 - Prime pour l'emploi	1 951	1 962	37	4						
12-02 - Impôt sur le revenu	2 108	2 372	2 696	2 625	3 788	8 228	2 083	1 616	1 819	1 910
12-03 - Impôt sur les sociétés	6 267	8 058	8 891	11 977	15 910	16 224	12 860	13 228	13 021	12 389
12-04 - TICPE	760	706	758	1 008	1 608	2 041	2 190	2 118	1 924	1 991
12-05 - TICGN	3	1	2	2	2	3	4	2	3	3
12-06 - Contribution à l'audiovisuel public	508	514	617	592	589	623	653	542	488	561
12-08 - Acomptes de crédits et réductions d'impôt sur le revenu						5 532	5 521	5 518	5 472	5 597
12-09 - TICFE							187	280	199	205
12-10 - CI contemporain - Services										1 100
13 - Gestion des produits de l'État	10 638	11 279	10 707	18 041	17 914	13 851	19 516	14 245	14 789	14 375
13-01 - Impôt sur le revenu	2 106	2 236	2 071	1 972	2 417	2 132	4 387	1 500	2 759	1 970
13-02 - Impôt sur les sociétés	1 187	1 245	1 162	2 522	3 230	2 023	3 031	2 414	1 359	1 426
13-03 - Autres impôts directs et taxes assimilées	1 527	1 413	1 454	6 302	4 939	1 475	3 818	3 408	2 718	3 940
13-04 - TVA	1 972	2 200	2 136	2 416	2 396	2 540	2 840	2 389	2 840	2 840
13-05 - Enregistrement, timbres et autres contributions et taxes indirectes	403	452	679	801	1 109	2 139	739	549	700	700
13-06 - Autres	702	729	660	788	681	689	748	674	752	752
13-07 - Admissions en non valeur - Créances liés aux impôts	2 296	2 513	2 063	1 916	1 906	1 837	1 674	1 796	2 589	1 768
13-08 - Dations en paiement, intérêts moratoires et remises de débets	445	491	483	1 323	1 235	757	2 018	1 256	872	779
13-09 - PAS, dégrèvements et restitutions						259	261	259	200	200
Total	84 629	91 509	90 618	99 909	110 022	121 177	128 093	122 443	122 880	123 983

Source : commission des finances du Sénat, d'après les réponses au questionnaire budgétaire.

Au total, l'augmentation cumulée des dépenses du programme depuis 2013 représenterait près de 55 milliards d'euros en 2022. Ce montant considérable justifierait **un renforcement des dispositifs d'évaluation des politiques publiques financées par le programme ainsi que l'augmentation des moyens affectés au contrôle, en particulier en matière de fraude à la TVA.** À titre de comparaison, l'augmentation des crédits constatée sur sept ans correspond à la totalité des crédits dédiés annuellement à la mission « Enseignement scolaire ».

D'après les prévisions actualisées transmises au rapporteur spécial, l'exécution 2021 a de nouveau été marquée par d'importants dépassements en exécution par rapport à la prévision de la loi de finances initiale. Sont en particulier concernés :

- **les remboursements et dégrèvements de TVA, la prévision de loi de finances initiale étant dépassée de près de trois milliards d'euros.** D'après les documents budgétaires, cette hausse résulterait du dynamisme des demandes de remboursements de TVA ;

- **les crédits prévisionnels associés à la mise en œuvre du prélèvement à la source au sein de la sous action 13.01. Ce dépassement, de plus de 1,2 milliard d'euros (+ 83 % par rapport à la prévision de loi de finances initiale), est pour moitié imputable à une erreur déclarative d'un contribuable ;**

- une nette augmentation de la sous-action relative aux admissions en non-valeur de l'ordre de 800 millions d'euros, liée à une décision de justice intervenue en cours d'année.

Par ailleurs, les sous-actions relatives aux contentieux sur plusieurs impôts (sous-actions 13-01, 13-02, 13-03, 13-05 et 13-07) **représenteront encore une fois une charge notable pour la mission, avec plus de 10 milliards d'euros en prévision révisée pour 2021.**

Si les dépassements observés en 2020 et en 2021 sont en partie liés à la crise sanitaire, le rapporteur spécial considère que **les données prévisionnelles du programme doivent encore faire l'objet d'efforts de fiabilisation.**

Au regard des montants en jeu, la croissance globale observée chaque année en exécution des crédits du programme n'a de cesse d'inquiéter le rapporteur spécial. Il s'interroge sur les outils nécessaires afin de sincériser les prévisions et permettre, *in fine*, de connaître l'impact de ces crédits sur le solde public.

**Évolution des crédits du programme 200 par action depuis 2020
au regard des prévisions pour 2022**

(en millions d'euros)

Action	2020 - consommation	2021 - prévision LFI	2021 - prévision PLF2022	2022 - prévision PLF2022	Évolution prévision révisée 2021/ conso. 2020	Prévision 2022/ prévision révisée 2021
11 - Mécanisme de l'impôt	85 078	84 893	85 165	85 851	0,1 %	0,8 %
11-01- Impôt sur les sociétés	13 401	16 377	14 806	12 478	10,5 %	- 15,7 %
11-02 - TVA	59 960	57 612	60 516	63 476	0,9 %	4,9 %
11-03 - Bouclier fiscal	2	5	5	5	233,2 %	0,0 %
11-04 - Autres	198	212	233	171	17,7 %	- 26,6 %
11-05 - IR	11 517	10 688	9 605	9 721	- 16,6 %	1,2 %
12- Politiques publiques	23 499	23 304	22 926	23 756	- 2,4 %	3,6 %
12-02 - IR	2 083	1 616	1 819	1 910	- 12,7 %	5,0 %
12-03 - Impôt sur les sociétés	12 860	13 228	13 021	12 389	1,2 %	- 4,9 %
12-04 - TICPE	2 190	2 118	1 924	1 991	- 12,2 %	3,5 %
12-05 - TICGN	4	2	3	3	- 23,5 %	0,0 %
12-06 - Audiovisuel	653	542	488	561	- 25,3 %	15,0 %
12-08 - Acomptes de crédits et réductions d'IR	5 521	5 518	5 472	5 597	- 0,9 %	2,3 %
12-09 - TICFE	187	280	199	205	6,3 %	3,0 %
12.10 - CI contemporain services aux particuliers				1100	/	/
13 - Gestion des produits d'État	19 516	14 245	14 789	14 375	- 24,2 %	- 2,8 %
13-01 - Impôt sur le revenu	4 387	1 500	2 759	1 970	- 37,1 %	- 28,6 %
13-02 - Impôts sur les sociétés	3 031	2 414	1 359	1 426	- 55,2 %	4,9 %
13-03 - Autres impôts directs et taxes assimilées	3 818	3 408	2 718	3 940	- 28,8 %	45,0 %
13-04 - TVA	2 840	2 389	2 840	2 840	0,0 %	0,0 %
13-05 - Enregistrement, timbres, autres droits indirects	739	549	700	700	- 5,3 %	0,0 %
13-06 - Autres	748	674	752	752	0,6 %	0,0 %
13-07 - Admissions en non-valeur - Créances	1 674	1 796	2 589	1 768	54,6 %	- 31,7 %
13-08 - Dations en paiement, intérêts moratoires, remises de débet	2 018	1 256	872	779	- 56,8 %	- 10,7 %
13-09 - PaS dégrèvements et restitutions	261	259	200	200	- 23,4 %	0,0 %
Total programme 200	128 092	122 443	122 880	123 982	- 4,1 %	0,9 %

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

B. ... POSE LA QUESTION DU JUSTE NIVEAU D'IMPOSITION DES ENTREPRISES...

1. Les règles européennes applicables en matière de fiscalité des entreprises doivent conduire à s'interroger sur leur niveau souhaitable d'imposition

À la fin du mois juillet 2021, plus de 150 000 affaires de contentieux fiscal étaient en traitement au niveau national, dont plus de 30 000 font l'objet d'une instance juridictionnelle. Pour les huit principaux contentieux de série¹, **les montants des réclamations pré-juridictionnelles et des instances juridictionnelles en cours pourraient dépasser les 6,5 milliards d'euros.**

Si les crédits de la mission remboursements et dégrèvements ne présentent qu'un caractère évaluatif et ne constituent pas un plafond pour l'exécution des crédits, **le rapporteur spécial a rappelé à plusieurs reprises la nécessité d'une évaluation sincère du niveau des crédits affectés à ces différents contentieux.** Après plusieurs années de dépassements des sous-actions relatives aux contentieux fiscaux, contraires à l'esprit de la mission, le rapporteur spécial **tient cependant à souligner certains progrès en matière de transparence et de sincérité des prévisions.**

Le contentieux européen relatif aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) devrait ainsi continuer à peser sur la mission à hauteur de deux milliards d'euros en 2022. D'après les informations fournies au rapporteur spécial, **son coût final devrait se situer autour de 13 milliards d'euros pour plus de 35 000 dossiers.**

Le contentieux « OPCVM »

Le contentieux « OPCVM » résulte de la décision Santander du 10 mai 2012 de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE). Cette dernière a jugé contraire à la libre circulation des capitaux l'imposition des dividendes de source française payés à des OPCVM résidents dans d'autres États alors qu'ils étaient exonérés pour les OPCVM établis en France. L'article 6 de la loi du 16 août 2012² met en conformité le droit national avec le droit européen. En ce qui concerne les États non membres de l'Union européenne, l'exonération est désormais conditionnée à la coopération fiscale des États concernés.

Source : commission des finances, d'après les réponses au questionnaire du rapporteur

¹ Contentieux dits « OPCVM » ; « précompte mobilier » ; « Steria » ; « De Ruyter » ; « Contribution additionnelle au titre des montants distribués » (taxe sur les dividendes) ; « Sofina » ; « retenue à la source – assurance vie » ; « Crédits d'impôt étrangers – report dans le temps ».

² [Loi de finances rectificatives pour 2012, n°2012-958 du 16 août 2012.](#)

Le contentieux du « **précompte mobilier** » représente également un enjeu important pour les finances publiques. À l'été 2022, 18 dossiers étaient encore en instance pour un montant de **1,28 milliard d'euros**. Les dossiers déjà traités représentent quant à eux 4,02 milliards d'euros.

Le contentieux « précompte mobilier »

Le coût du contentieux « précompte mobilier » résulte d'une décision du 4 octobre 2018 de la Cour de justice de l'Union européenne qui met un terme à une série de jurisprudences sur le dispositif. Ici, le « précompte mobilier » désigne l'ancien régime fiscal de distributions créé en 1965 et supprimé au 1^{er} janvier 2005. Ce dispositif conduisait à verser un précompte à l'État sur les produits distribués sur des sommes non soumises à l'impôt sur les sociétés et permettait aux entreprises bénéficiaires de ces remontées de dividendes, de réduire en conséquence leur assiette d'imposition. Ce dispositif ne s'appliquant qu'aux remontées de filiales françaises, il est entré en contradiction avec le droit européen.

Comme le souligne la Cour des comptes, « *la suppression de l'avoir fiscal et du précompte pour les entreprises aura permis de circonscrire l'ampleur de ce contentieux en arrêtant la perception de l'impôt et en limitant, de fait, les délais de réclamation au 31 décembre 2006.* »¹ Après un arrêt du Conseil d'État du 10 décembre 2012 rétablissant une part substantielle des impositions au profit du Trésor, la CJUE, dans un arrêt retentissant, a conclu le litige en donnant raison aux entreprises sur les points les plus importants, et en relevant le manquement du Conseil d'État à son obligation de transmettre une question préjudicielle à la CJUE.

Source : commission des finances, d'après les réponses au questionnaire du rapporteur

Le contentieux « **contribution additionnelle au titre des montants distribués** », dont le coût s'est déjà élevé à **9,5 milliards d'euros**, pour plus de 15 600 dossiers, est désormais en extinction avec seulement une dizaine de dossiers restant à traiter pour un montant d'une dizaine de millions d'euros. L'invalidation par le Conseil constitutionnel le 6 octobre 2017² de la « **taxe à 3 % sur les dividendes** », au motif que l'intention du législateur reposait sur la poursuite d'un objectif de rendement et que le cadre européen risquait de créer une inégalité de traitement, devrait donc désormais n'avoir qu'un effet très limité sur le programme 200.

Le contentieux « **retenues à la source d'assurance vie** », pourrait représenter, en 2022 et 2023, plus de 500 millions d'euros pour la mission.

¹ Cour des comptes, [référé du 30 mai 2013 sur les contentieux précompte mobilier et OPCVM](#).

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

Le contentieux « retenues à la source - sociétés d'assurance vie »

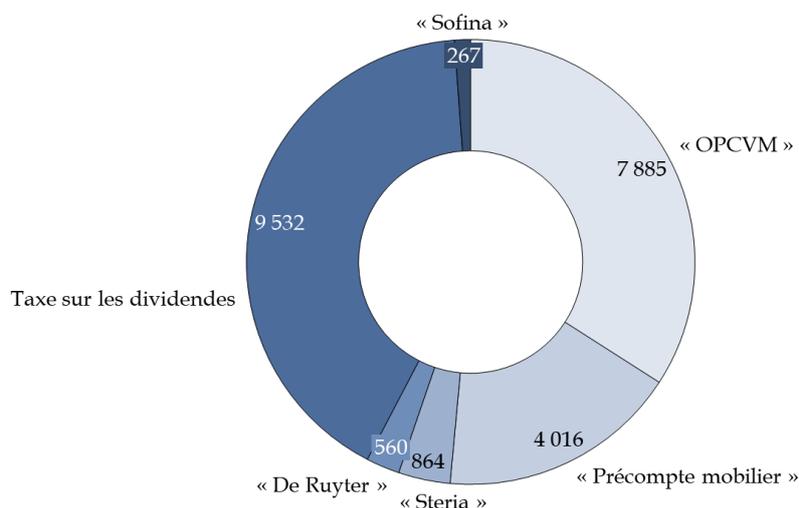
Le contentieux « retenue à la source, sociétés d'assurance vie » a été jugé par le Conseil d'État au printemps 2021 (CE, 11 mai 2021, *UBS Asset Management Life Ltd*). D'après l'arrêt du Conseil d'État, le dispositif de retenues à la source crée une discrimination entre les sociétés d'assurance-vie non résidentes et résidentes. En effet, alors que la retenue à la source est assise sur le montant brut des dividendes pour les non-résidentes, les sociétés résidente peuvent déduire de leur résultat soumis à imposition des provisions techniques. D'après les réponses au questionnaire du rapporteur spécial « ce contentieux fait l'objet d'un suivi eu égard au risque budgétaire dont il est porteur. »

Source : commission des finances, d'après les réponses au questionnaire du rapporteur

Enfin, un nouveau contentieux « crédits d'impôts étrangers, report dans le temps », pourrait représenter plus de 500 millions d'euros. Plusieurs décisions¹ ont été rendues dans le cadre de ce contentieux, qui porte sur l'impossibilité des sociétés d'imputer le crédit d'impôt dont elles bénéficient au titre des impositions à l'étranger² sur les exercices suivant lorsque leur résultat ne leur permet pas de déduire l'intégralité du crédit d'impôt sur l'exercice ouvrant droit à celui-ci.

Répartition de la valeur des principaux types de contentieux traités au 31 juillet 2021

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les réponses au questionnaire du rapporteur spécial

¹ CE, 12 mars 2014, *Sté Céline* et CE, 27 juin 2016, *SA Faurecia*.

² Dans un État signataire, avec la France, d'une convention fiscale.

Les reversements d'impôts au profit des entreprises sont réalisés en application des principes de libre circulation des capitaux et d'égalité de traitement issus du droit de l'Union européenne. Les différents contentieux énumérés ci-dessus en témoignent : les juges nationaux ou européens tranchent les grands litiges fiscaux **en condamnant les États à reverser aux entreprises les impôts perçus au titre des dispositifs contestés.**

Les restitutions opérées au profit des entreprises s'alignent sur les dispositifs fiscaux les plus favorables aux entreprises. Le rapporteur spécial considère que ces montants témoignent **du caractère vicié des fondements de l'Union européenne.** Celle-ci, fondée sur une vision économique ultralibérale, **grève sans difficulté les finances de l'État de plusieurs dizaines de milliards d'euros pour favoriser la circulation des capitaux et l'égalité de traitement entre les entreprises de l'Union, mais ne parvient pas à trouver les moyens d'agir devant nombre de grands défis éminemment plus urgents.**

De plus, les **règles de libre circulation des capitaux fixées par le droit de l'Union européenne favorisent la concurrence fiscale entre les États membres.** Sans même revenir sur les différents États de l'Union européenne qui ont fait du taux d'impôt sur les sociétés un instrument au service de leur attractivité économique, **il convient de rappeler que le taux moyen implicite d'impôt sur les sociétés n'a cessé de diminuer depuis plusieurs années dans les États membres de l'Union européenne.**

La concurrence fiscale maintient la pression sur les taux d'imposition des entreprises.

Le rapporteur spécial considère **que le taux d'imposition des entreprises le plus juste dans une société avancée doit être le fruit d'une réelle coopération entre les différents États et ne saurait résulter d'une surenchère à la baisse comme celle que nous observons depuis plusieurs décennies dans l'Union Européenne.**

Cette tendance s'observe également au niveau mondial, avec **une diminution des taux constatée dans l'ensemble des régions du monde.**

Ainsi, si l'on exclut les juridictions qui appliquent un taux zéro d'imposition, **le taux légal moyen est passé de 31,7 % en 2000 à 24,0 % en 2018 d'après l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE)¹.** Alors que 62 % des juridictions appliquaient en 2000 un taux d'imposition sur les sociétés au moins égal à 30 %, **elles sont désormais moins de 20 %.**

Si le rapporteur spécial salue un accord sur une taxation minimale des bénéficiaires des entreprises à l'échelle de l'OCDE, **il tient à rappeler que le taux de 15 % reste à un niveau très faible. Celui-ci ne saurait suffire à lui seul à mettre un terme à la course au moins disant en matière d'impôt sur**

¹ OCDE, *Statistiques de l'impôt sur les sociétés, Première édition, 2019.*

les sociétés. Le volume de chiffre d'affaires retenu, la marge bénéficiaire à 10 %, les stratégies comptables favorisant l'endettement, la complexité fiscale ou encore le nombre de signataire de l'accord sont autant d'éléments qui invitent à relativiser la portée de celui-ci.

Le rapporteur spécial considère donc qu'il est nécessaire de repenser en profondeur les règles applicables à la libre circulation des capitaux et qu'il est plus que temps de trouver des solutions pour limiter la concurrence fiscale entre les États. Sur ces sujets, il estime indispensable de renforcer la coordination entre les États membres de l'Union et **de ne plus percevoir la fiscalité comme un outil au service de l'attractivité mais bien comme un instrument indispensable à la justice sociale.**

2. Les règlements d'ensemble, une pratique utile pour l'administration ?

Les « **règlements d'ensemble** » permettent à l'administration d'accorder au contribuable une minoration du montant des pénalités dues mais également des droits demandés. Cette pratique est utilisée lors de redressements complexes, en matière de fiscalité internationale notamment. Elle vise ainsi à accélérer et à faciliter la conclusion de certains contrôles dans les cas où il existe « *des difficultés à établir avec suffisamment d'exactitude le quantum des rectifications¹ [...] ou un véritable aléa juridique².* »

D'après le rapport annuel de la Cour des comptes de 2018³, « *cette pratique ne repose sur aucun fondement légal clairement établi* ». Elle a été instituée par une note de la direction générale des impôts en date du 20 juin 2004 qui précise que « *dans certaines situations, les services peuvent être conduits à conclure avec l'usager un accord global qui inclut une atténuation des droits. Cet accord ne constitue pas une transaction au sens de l'article L.247 du LPF mais un règlement d'ensemble du dossier.* »

La Cour donne quelques exemples de cas complexes transmis par l'administration : évaluation du prix de cession ou estimation de la valeur d'une filiale au sein d'une holding, ou encore le règlement d'un point de droit nouveau et complexe lorsqu'il existe une incertitude forte pour l'administration et pour le contribuable sur l'issue d'un contentieux devant le juge de l'impôt. Cependant, aucun suivi de ces transactions n'était assuré jusqu'en juillet 2019.

Grâce à un amendement déposée par notre collègue députée, rapporteure spéciale de la mission « Remboursements et dégrèvements » lors de l'examen du PLF 2020, l'article L. 251 A du livre des procédures fiscales

¹ Par exemple : évaluation d'un prix de cession, valorisation d'un actif, estimation d'un taux d'intérêt ou de rémunération notamment en l'absence de cotation de marché.

² Par exemple : absence de précisions doctrinales ou de jurisprudence sur le sujet.

³ Cour des comptes, rapport annuel 2018.

(LPF) prévoit la remise d'un rapport concernant les règlements d'ensemble et les conventions judiciaires d'intérêt public.

Dans ce rapport, on constate que 128 règlements d'ensemble ont été conclus en 2020, pour un total de 557 millions d'euros et des modérations consenties à hauteur de 854 millions d'euros. Pour l'essentiel, il s'agit de règlements opérés sur l'impôt sur les sociétés. Ces montants sont particulièrement élevés et interrogent d'autant plus qu'ils sont opérés à la libre appréciation de l'administration.

Le rapporteur spécial considère donc que ce dispositif devrait être davantage encadré et faire l'objet d'un suivi renforcé. **Le pouvoir discrétionnaire laissé à l'administration de renoncer à des droits qui devraient être perçus en vertu de dispositions législatives ne peut satisfaire le Parlement.**

3. Les restitutions de la taxe sur la valeur ajoutée, un enjeu majeur dans la lutte contre la fraude des entreprises

Si les restitutions de TVA participent de la mécanique classique de fonctionnement de cette imposition, une vigilance s'impose néanmoins sur les risques de montages frauduleux, les restitutions pouvant être un vecteur de fraudes importantes. La fraude à la TVA constitue chaque année une perte de recettes particulièrement importante pour les finances de l'État. Plusieurs montages frauduleux, pour des montants souvent très élevés, utilisent le mécanisme des restitutions de TVA.

Tel est le cas, notamment, de la fraude au carrousel. Elle implique des transactions financières transfrontalières entre différentes sociétés et consiste à faire déduire par un acheteur final la TVA facturée mais non reversée par une société dite « *taxi* ».

Les montages auxquels ont recours les fraudeurs se sont **peu à peu complexifiés avec une multiplication de sociétés écrans dont la durée de vie est parfois très courte**. Les modèles les plus communs visent à dissimuler **des recettes encaissées ou à les effacer de la comptabilité¹ tandis que d'autres consistent à minorer le coût de certaines ventes à distance² ou**

¹ L'Association des constructeurs, éditeurs, distributeurs et installateurs de systèmes d'encaissement (Acédise) estimait en 2015 que la perte de recettes pour l'État pouvait atteindre jusqu'à 10 milliards d'euros par an. Par exemple, en 2011-2012, de nombreux contrôles fiscaux opérés dans des officines de pharmacie ont mis en lumière des systèmes de caisse frauduleux permettant d'effacer certaines transactions. Cette série de contrôles, baptisée « opération Caducée », a connu un certain succès médiatique et a permis de recouvrer près de 50 millions d'euros.

² La direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) n'a pas les moyens humains ni matériels de contrôler les sept millions de petits colis soumis à déclaration qui transitent chaque année.

à faire appel à des schémas plus complexes, comme la fraude au « régime 42 »¹ ou l'usage abusif du régime de la marge².

Le chiffrage global de la fraude à la TVA pose cependant question. Le rapporteur spécial considère que l'absence d'estimation précise par le Gouvernement du niveau de la fraude et de ses composantes reste un problème majeur.

Les difficultés liées à l'estimation de la fraude à la TVA

L'estimation du niveau de la fraude à la TVA s'avère complexe à établir dans la mesure où elle relève de données dont l'administration fiscale, par définition, ne dispose pas. Surtout, la notion d'écart de TVA ne constitue pas une mesure suffisamment précise du niveau de la fraude. En effet, son calcul implique l'estimation du montant de TVA théorique. Celui-ci ne peut être fait que sur la base des données disponibles, ce qui ne permet pas de prendre en compte la fraude aux liasses fiscales. De plus, l'application des différents taux de TVA en fonction des produits et les fluctuations dans les délais de paiement constituent une difficulté importante pour le calcul.

Des estimations ont pu être réalisées par les comptables nationaux sur la base de l'extrapolation des contrôles fiscaux effectués par la direction générale des finances publiques (DGFIP) sur un certain nombre de domaines affectant la TVA. Ces estimations ne sont cependant pas publiques et ne semblent pas avoir été actualisées.

Source : rapport remis par le Gouvernement au Parlement

De ce point de vue, le rapport de la Cour des comptes relatif à la fraude aux prélèvements obligatoires (décembre 2019)³ apporte certaines précisions sans pour autant offrir de chiffrage définitif. La Cour a estimé la fraude à la TVA à près de 15 milliards d'euros tout en signalant que « *la fraude [était] un phénomène multiforme, en constante évolution, qui reste difficile à appréhender* ».

Le rapporteur spécial considère qu'un chantier de grande ampleur et de plus long terme doit être mené afin de parvenir à une estimation fiable. La mobilisation de l'ensemble des administrations concernées doit permettre de corriger les biais de sélection et de détection.

Il est en effet particulièrement urgent de communiquer publiquement sur les montants estimés pour les différents types de fraude, fussent-ils objets de réserves.

¹ Le régime 42 est un régime de transit douanier, pouvant être détourné lorsque la marchandise est consommée dans le pays de première importation ou lorsque la TVA n'est ensuite pas réglée dans l'État membre où la marchandise est transférée pour être effectivement consommée.

² Régime dérogatoire réservé aux biens d'occasion permettant de n'imposer une transaction que sur la marge réalisée par le revendeur et non sur sa valeur totale.

³ [La fraude aux prélèvements obligatoires, Cour des comptes, décembre 2019.](#)

Comme le soulignait déjà le rapport du Conseil des prélèvements obligatoires de juin 2015, « *le faible niveau d'information publique empêche ainsi une évaluation consensuelle du phénomène et retarde la mobilisation de moyens de plus grande envergure pour lutter contre la fraude à la TVA.* »¹

Le rapporteur spécial encourage par conséquent le Gouvernement à mieux proportionner les moyens de la lutte contre la fraude à la TVA et à s'inscrire dans une stratégie de long terme de lutte contre la fraude.

Comme le rappelle la Cour des comptes dans son rapport de décembre 2019, « *le délai imparti à la Cour par la saisine gouvernementale n'a permis que de préciser les fragilités de l'estimation faite par l'Acoss sans pouvoir y remédier, et de produire une estimation de la fraude et des irrégularités à la TVA reposant sur une méthode partant des données du contrôle fiscal.* » Le rapporteur spécial considère, à l'instar de la Cour des comptes, que les estimations de la fraude doivent s'inscrire dans une temporalité plus longue. En s'inspirant de plusieurs exemples étrangers, la Cour estime en effet **qu'il faudrait entre deux et quatre ans pour parvenir à une estimation plus complète du niveau de la fraude.**

La Cour indique que l'une des principales difficultés réside dans le caractère non représentatif des données issues du contrôle fiscal. Les données font l'objet d'un biais de sélection, les contrôles portant sur des situations où une fraude est pressentie.

La Cour recommande en ce sens le recours à des contrôles aléatoires.

¹ Conseil des prélèvements obligatoires, *La taxe sur la valeur ajoutée, la gestion de l'impôt et la fraude à la TVA*, Jérôme Dian, juin 2015.

Les recommandations de la Cour des comptes pour améliorer les estimations de la fraude à la TVA

- des campagnes « générales » plus fréquentes permettant une véritable actualisation des estimations ;
- un élargissement du champ des contrôles, d'un point de vue sectoriel et des prélèvements concernés, un traitement particulier devant être prévu pour les départements et régions d'outre-mer et les travailleurs indépendants sans compte d'employeur ;
- une supervision de ces contrôles de nature à garantir une certaine uniformité des pratiques sur tous les territoires, c'est-à-dire entre inspecteurs et équipes d'inspecteurs, et donc de minimiser les écarts imputables aux contrôles eux-mêmes ;
- une expérimentation de formules visant à la réduction des biais de détection, sur le modèle de ce qui existe déjà à l'étranger ;
- l'utilisation d'enquêtes et sondages spécifiques, éventuellement de type « top down », aux fins d'essayer de déterminer la fraude commise par les particuliers employeurs ainsi que dans le cadre d'activités totalement non déclarées ;
- des contrôles aléatoires plus nombreux afin de renforcer la validité statistique des résultats et de limiter certains facteurs de sous-estimation, comme les phénomènes de concentration de la fraude.

Source : rapport de la Cour des comptes¹

Il est donc urgent de décloisonner l'information et d'aller vers une véritable coordination des travaux de l'ensemble des services de l'État. Une stratégie efficace de lutte contre la fraude permettrait de limiter « l'hémorragie fiscale » dont est victime la TVA.

C. ... AINSI QUE LA QUESTION DE L'IMPOSITION DE LA CONSOMMATION ET DES MÉNAGES

1. La TVA doit d'abord être au service de la justice sociale

Si la TVA est un instrument fiscal, elle est aussi et surtout un outil au service de la justice sociale *via* les taux réduits. Ainsi, le rapporteur spécial considère que la TVA ne doit pas uniquement être perçue sous l'angle des recettes budgétaires. Il estime en effet que d'importantes inégalités subsistent devant la TVA, **de nombreux produits de première nécessité n'entrant pas dans le champ des taux réduits.**

Sur une initiative sénatoriale, le taux réduit à 5,5 % a été étendu aux protections hygiéniques féminines en 2015². **Le rapporteur spécial estime nécessaire de poursuivre l'extension de ce taux réduit.** On peut

¹ [La fraude aux prélèvements obligatoires, Cour des comptes, décembre 2019.](#)

² [Adopté par le Sénat lors de l'examen du PLF pour 2016, sur amendement notamment du groupe communiste, républicain, citoyen et écologiste.](#)

notamment penser à un taux réduit sur les protections hygiéniques pour les personnes âgées, voté en 2015 par le Sénat mais écarté à l'Assemblée nationale au motif de contradiction avec le droit européen.

En effet, le champ des taux réduits doit respecter les dispositions de la directive TVA du 28 novembre 2006¹ qui fixe, à l'annexe III, la liste limitative des biens et prestations de services pouvant faire l'objet d'un taux réduit². En l'état du droit de l'Union européenne, des marges restent disponibles pour le législateur national qui pourrait abaisser à 5,5 % le taux sur certains produits, notamment certains droits d'entrée (musées, monuments, etc.) ou le bois de chauffage.

Les différents taux de TVA applicables en France

Le **taux normal** de la TVA est fixé à **20 %**, et s'applique à tous les produits ou services pour lesquels aucun autre taux n'est expressément prévu³.

Le **taux réduit** de **10 %** s'applique aux produits agricoles non transformés, au bois de chauffage, à certains travaux d'amélioration du logement, à certaines prestations de logement et de camping, aux foires et salons, aux jeux et manèges forains, aux droits d'entrée des musées, zoo, monuments, aux transports de voyageurs, au traitement des déchets ainsi qu'à la restauration⁴.

Le **taux réduit** de **5,5 %** s'applique aux produits alimentaires, aux protections hygiéniques féminines, équipements et services pour handicapés, livres sur tout support, abonnements gaz et électricité, fourniture de chaleur issue d'énergies renouvelables, fourniture de repas dans les cantines scolaires, billetterie de spectacle vivant et de cinéma, certaines importations et livraisons d'œuvres d'art, travaux d'amélioration de la qualité énergétique des logements, logements sociaux ou d'urgence, accession à la propriété⁵.

Le **taux particulier** de **2,1 %** est réservé aux médicaments remboursables par la sécurité sociale, aux ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie à des non assujettis, à la redevance télévision, à certains spectacles et aux publications de presse inscrites à la Commission paritaire des publications et agences de presse⁶.

Source : *ministère de l'Économie et des finances*

¹ [Directive 2006/112/CE du Conseil relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.](#)

² Le taux réduit désigné ici concerne uniquement le taux de 5,5 %, le taux de 2,1 % ne trouvant à s'appliquer en France qu'en vertu d'une clause dite « grand-père » permettant le maintien de taux super-réduits antérieurs à la mise en œuvre des directives TVA.

³ [Article 278](#) du code général des impôts.

⁴ [Articles 278 bis](#), [278 quater](#), [278 sexies A](#), [278 septies](#) et [art. 279](#) du code général des impôts.

⁵ [Articles 278-0 bis](#) et [278-0 bis A](#), et [278 sexies](#).

⁶ [Article 281 quater](#) et [suivants](#) du code général des impôts.

Le rapporteur spécial considère qu'il est **particulièrement urgent d'engager une réflexion approfondie sur le champ des taux réduits**. En effet, **au nom de la justice sociale et de la lutte contre les inégalités les plus criantes, la France doit défendre, au niveau européen, l'extension des taux réduits à certains produits de première nécessité malheureusement oubliés dans la liste actuelle**. Le champ des produits de première nécessité doit pouvoir être étendu : **le taux de 5,5 % ou même celui de 2,1 % devraient viser tous les produits répondant aux besoins essentiels des personnes ainsi que ceux indispensables au maintien de leur dignité**.

Pour exemple, le savon, le dentifrice, le gel douche ou le shampoing sont **tous des produits indispensables aux personnes et à leur dignité et doivent donc à ce titre être considérés comme des produits de première nécessité**.

Face à la hausse des prix **engendrant une massification de la précarité énergétique, le rapporteur spécial considère impératif de s'interroger sur l'activation du levier fiscal, notamment via une réduction de TVA sur l'électricité et le gaz**.

Plus largement, le rapporteur spécial considère qu'une réflexion doit impérativement être engagée pour permettre une franchise de TVA sur certains produits.

Dans certains États membres de l'Union européenne, en application d'une clause dite « grand-père », des produits sont déjà exonérés de TVA. Tel est le cas en Suède sur les médicaments prescrits ou, avant le Brexit, au Royaume-Uni sur l'approvisionnement en eau ou de façon plus étonnante sur les protections et casques de moto¹. L'annexe III de la directive de 2006 est aujourd'hui dépassée et doit évoluer pour permettre de mettre en œuvre un système de taxation plus juste et mieux adapté à la situation des personnes les plus précaires.

2. Le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu donne lieu à d'importants remboursements, restitutions et dégrèvements au profit des ménages

Le prélèvement à la source (PAS), institué par l'article 60 de la loi de finances pour 2017², puis modifié par la loi de finances rectificative pour 2017³, est entré en vigueur au 1^{er} janvier 2019. Le dispositif s'applique aux revenus perçus ou réalisés à compter du 1^{er} janvier 2019. Le crédit d'impôt pour la modernisation du recouvrement (CIMR) a permis de résoudre la difficulté posée par l'année « blanche » de transition vers le

¹ Ces exceptions sont autorisées par le titre VIII, chapitre IV de la directive de 2006.

² Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

³ Loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017

prélèvement à la source en 2019. Il a alors représenté une dépense de 6,1 milliards d'euros pour la mission.

Par ailleurs, un mécanisme pérenne d'acompte sur certaines réductions et crédits d'impôts a été mis en place, permettant de verser au contribuable, en janvier de l'année N , 60 % du montant des réductions et crédits d'impôts dont il a bénéficié en année $N-2$. Ce dispositif représentera 5,6 milliards d'euros en 2022, soit un montant proche de celui constaté en 2020 et en 2021.

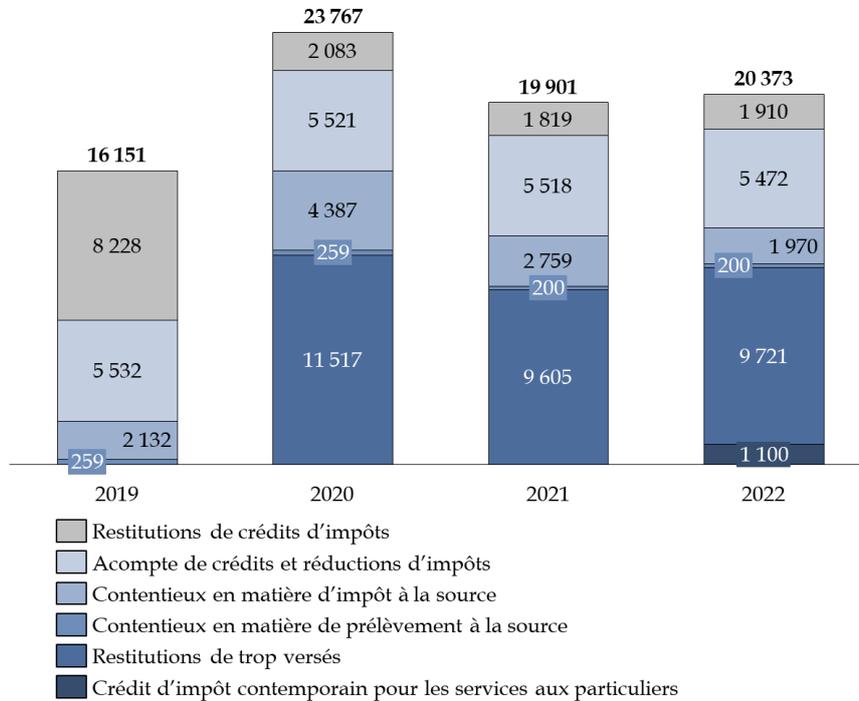
La mise en œuvre du PAS a également entraîné des restitutions de trop versé d'impôt sur le revenu et de prélèvement de solidarité en année $N+1$. **Cette sous-action est évaluée à 9,7 milliards d'euros pour 2022, soit un niveau comparable aux années précédentes.**

Cette somme prévisionnelle correspond au montant qui devra être **reversé aux contribuables en 2022, avec un décalage d'un an par rapport à la perception de l'impôt à la source**. Ces régularisations sont indissociables de la mécanique de l'impôt, **le PAS supposant l'application dès le mois de janvier de l'année N d'un taux d'imposition dont le niveau ne sera définitivement fixé qu'en $N+1$** . Il est donc normal que **des régularisations aient lieu lorsque sont pris en compte l'ensemble des revenus perçus et les changements de situations intervenus pendant l'année**.

À compter de 2022, **la généralisation de la contemporanéisation du crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile** devrait par ailleurs représenter 1,1 milliard d'euros pour la mission. Elle permettra aux bénéficiaires du crédit d'impôt de n'être prélevés sur leur compte que du montant après crédit d'impôt des salaires versés au titre des services à domiciles éligibles au crédit d'impôt.

Niveau des remboursements et dégrèvements liés à l'impôt sur le revenu

(en millions d'euros)



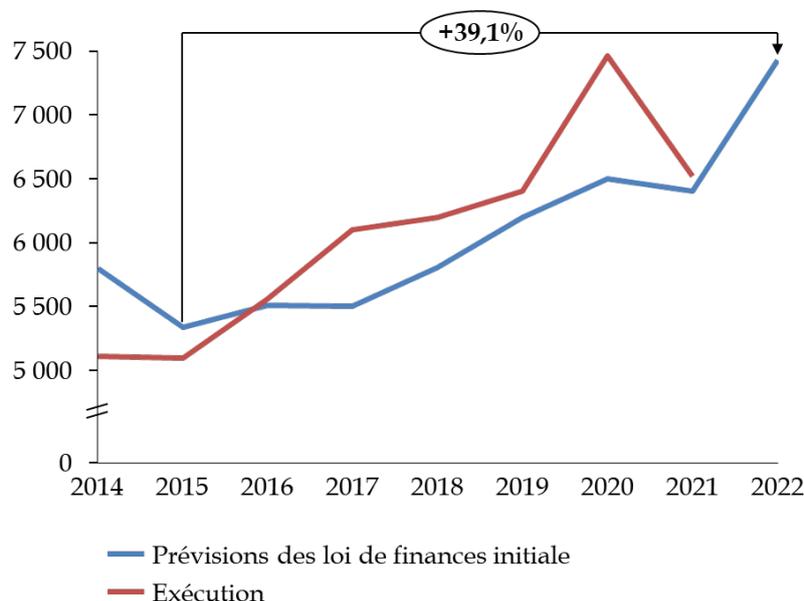
Source : commission des finances d'après les réponses au questionnaire budgétaire

II. L'ACCROISSEMENT DU COÛT DU CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE, DONT L'EFFET INCITATIF EST LIMITÉ, DOIT CONDUIRE À S'INTERROGER SUR LES MODALITÉS DE SA RÉFORME

Le coût du crédit d'impôt recherche (CIR), en dépit de variations conjoncturelles, est en forte hausse depuis la réforme de 2008. Alors qu'en 2009, il s'établissait à 4,5 milliards d'euros pour un peu plus de 14 000 dossiers, il devrait représenter, en 2022, **7,4 milliards d'euros pour plus de 20 000 dossiers** de demandes des entreprises. Comme l'illustre le graphique ci-dessous, l'augmentation du coût du dispositif est proche de 40 % en seulement sept ans.

Évolution du coût du crédit d'impôt pour la recherche depuis 2014

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les réponses au questionnaire du rapporteur spécial

Les remboursements au titre du crédit d'impôt recherche

En application de l'article 199 *ter* B du code général des impôts, les entreprises imputent leurs créances de CIR sur leur impôt sur les sociétés de l'année $N+1$.

Si, après prise en compte de cette créance, elles sont toujours déficitaires, elles pourront mobiliser à nouveau cette créance pour payer leur impôt en année $N+2$ et $N+3$, sans donner lieu à une restitution de la part de l'administration fiscale. Le reliquat de créance qui n'aura pas été utilisé en $N+4$ pourra ainsi donner lieu à une restitution.

Plusieurs types d'entreprises peuvent demander le remboursement immédiat des dépenses éligibles au CIR :

- les petites et moyennes entreprises au sens du droit européen¹ ;
- les entreprises nouvelles durant les cinq années suivant leur création ;
- les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de conciliation ou de sauvegarde, d'un redressement ou d'une liquidation judiciaires ;
- les jeunes entreprises innovantes.

Source : article 199 *ter* B du code général des impôts

¹ Entrant dans la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

A. LE DISPOSITIF LE PLUS GÉNÉREUX AU MONDE

1. La réforme de 2008 a considérablement renforcé le CIR

Créé en 1983, le CIR avait initialement pour objet d'apporter un soutien proportionnel à **la croissance de la recherche et développement** des entreprises. Depuis la réforme de 2004, le montant du CIR est calculé proportionnellement au montant de l'ensemble des dépenses de recherche et développement éligibles engagées et **non plus sur la base des dépenses nouvelles réalisées par les entreprises.**

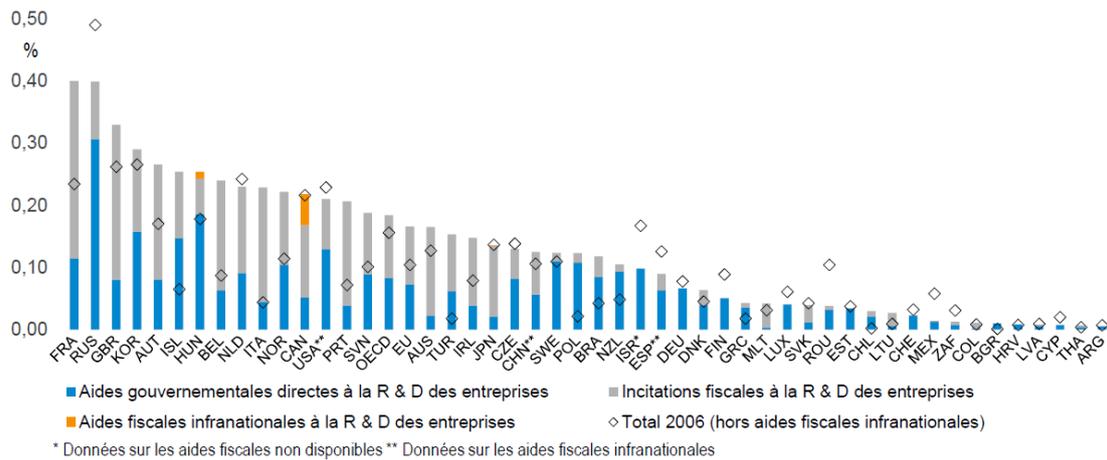
La principale réforme du CIR a été portée par la loi de finances initiale pour 2008 et a consisté à porter le crédit d'impôt à 30 % des dépenses de recherche et développement en deçà de 100 millions d'euros et à 5 % au-delà. Entre 2007 et 2008, l'effort financier en faveur de la recherche privée est ainsi passé de 1,7 milliard d'euros à 4,1 milliards d'euros. Le taux est de plus doublé lorsque la recherche est confiée par l'entreprise à un organisme public de recherche ou qu'elle correspond à l'embauche d'un jeune docteur. Comme le souligne l'OCDE dans son rapport examinant les politiques d'innovation de la France en 2014 : « suite à la réforme de 2008, le coût pour le budget de l'État a explosé »¹.

¹ Examens de l'OCDE des politiques d'innovation : France 2014, Les politiques de soutien à la recherche et à l'innovation en France.

2. La France au premier rang des pays de l'OCDE en matière d'aides publiques à la recherche privée

Aides gouvernementales et fiscales à la recherche et développement des entreprises dans les pays de l'OCDE

(en points de PIB)



Source : *avis de la Commission nationale d'évaluation des politiques d'innovation (Cnepil) sur le crédit impôt recherche, juin 2021*

Le coût du CIR est aujourd'hui proche de 7,5 milliards d'euros, ce qui place la France au premier rang des pays de l'OCDE en matière de dépenses fiscales de soutien à la recherche privée. Dans le graphique réalisé par la Commission nationale d'évaluation des politiques d'innovation (Cnepil) en juin dernier, la générosité du dispositif français au regard des autres États apparaît ainsi très nettement.

D'après les auditions menées par le rapporteur spécial, le CIR offre aux entreprises bénéficiaires des baisses d'impôts très conséquentes. L'institut des politiques publiques, dans son étude de juin 2021¹ relève, en particulier pour les petites et moyennes entreprises (PME) les effets positifs sur l'emploi des ingénieurs et sur la croissance du chiffre d'affaires des entreprises. Cependant, concernant la hausse du chiffre d'affaires, celle-ci n'est pas uniquement liée à la recherche induite par le CIR : elle résulte également de l'avantage fiscal dont l'entreprise bénéficie, l'augmentation de sa trésorerie disponible renforçant sa capacité d'investissement.

¹ [Les impacts du crédit impôt recherche sur la performance économique des entreprises, institut des politiques publiques, juin 2021.](#)

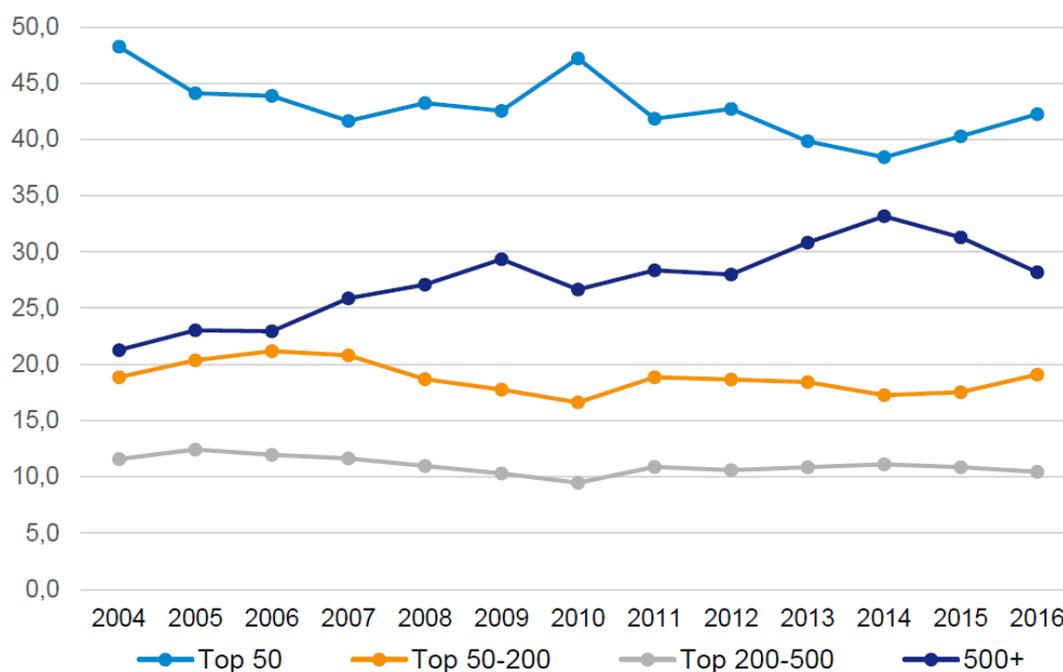
B. ALORS QUE LES EFFETS DU CIR NE SONT PAS DÉMONTRÉS POUR LES GRANDES ENTREPRISES, UNE RÉFORME DU DISPOSITIF DOIT POUVOIR ÊTRE ENGAGÉE AU PLUS VITE

1. Le CIR bénéficie en premier lieu aux grandes entreprises

Le bénéfice du CIR est aujourd’hui particulièrement concentré sur les grandes entreprises. En particulier, les cinquante premières entreprises bénéficiaires du CIR concentrent à elles seules près de 45 % du bénéfice du dispositif, tandis que les 200 premières entreprises représentent près des deux tiers du coût total. La concentration des montants du CIR s’explique par le volume de dépense de R&D engagé par certaines entreprises. Aussi, 28 groupes déclarent le tiers des dépenses de R&D et bénéficient de 27% de créances de CIR.

Répartition du coût total du CIR en fonction du classement des entreprises dans le bénéfice du dispositif

(en points de pourcentage)



Source : avis de la Commission nationale d'évaluation des politiques d'innovation (Cnepil) sur le crédit impôt recherche, juin 2021

Alors que les montants du CIR sont captés par les grandes entreprises, aucun effet de levier n’apparaît. Les petites et moyennes entreprises (PME), représentent 80% des bénéficiaires mais seulement 27% des montants de CIR. Les effets supposés sont plus nuancés et semble indiquer une légère stimulation des dépenses de R&D.

2. Si les effets du CIR peuvent être mesurés pour les PME, ses conséquences sur les grandes entreprises ne sont pas documentées

D'après les différentes études passées en revue par la Cnepi, l'effet d'additionnalité du CIR sur les PME se situerait entre 0,90 et 1,5 euro de dépenses de recherche et développement par euro de CIR dépensé, soit une dépense de R&D des entreprises qui n'augmenterait qu'à due concurrence du bénéfice que celles-ci tirent du dispositif. **La question de l'efficience de l'argent public est ici posée.**

Dans leur étude¹, Antoine Bozio, Sophie Cottet et Loriane Py considèrent également que le levier pourrait atteindre 1,5 euros de R&D pour 1 euro de CIR dépensé, les auteurs précisant néanmoins que cette estimation comprend « *un intervalle de confiance qui n'exclut pas que l'effet soit inférieur à 1.* » La plupart des recherches publiées à ce jour estiment en tout état de cause que le multiplicateur serait proche de 1.

Autrement dit, l'effet du CIR sur l'effort supplémentaire de recherche fourni par les entreprises se limite à un réinvestissement du bénéfice du dispositif. Le CIR permet aux entreprises de faire prendre en charge par l'État une part de leur dépense sans qu'elles aient à renforcer leur effort dans ce domaine.

Cependant, les travaux économiques ne permettent pas d'établir ce type de relation pour les entreprises de taille intermédiaire (ETI) et pour les grandes entreprises. Comme le souligne le rapport précité de la Cnepi, « *les estimations effectuées sur l'échantillon des grandes entreprises et les ETI indiquent qu'il n'existe pas d'effets significatifs de la réforme du CIR sur l'intensité en emploi d'ingénieurs ou sur la probabilité de déposer un brevet, puisque le coefficient estimé pour ces variables dépendantes est négatif et non significatif.* »

Concernant les taux d'investissements incorporels, le chiffre d'affaires ou encore les exportations, le même rapport relève que « *aucun impact significatif n'a été détecté sur les grandes entreprises et les ETI* ». La réforme de 2008 les aurait surtout aidées à traverser la crise en desserrant la contrainte financière qui pesait sur elles.

De plus, comme cela a été montré par Stéphane Lhuillery², le nombre de groupes français parmi les leaders mondiaux en termes de recherche et développement a diminué d'un tiers, passant de 18 en 2005 à 12 en 2019. De même, en proportion de la recherche mondiale, la recherche et développement des leaders français ne pèse plus que 3,1 % en 2019 contre 5,5 % en 2005.

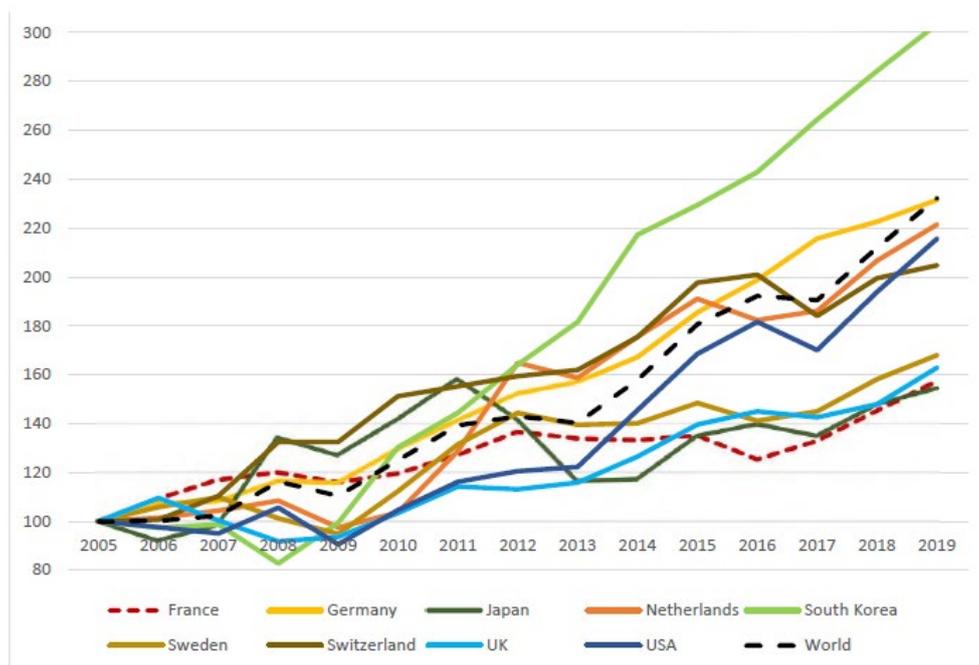
¹ [Antoine Bozio, Sophie Cottet et Loriane Py, Évaluation d'impact de la réforme 2008 du crédit impôt recherche, Institut des politiques publiques, mars 2019.](#)

² [La R&D des groupes français et le CIR, Stéphane Lhuillery, Neoma Business School, juin 2021.](#)

Plus largement, les différentes études menées sur l'évolution de l'investissement de R&D en France des groupes français ou étrangers ne montrent pas d'impact significatif du CIR. Au contraire, les principales données relatives à l'évolution des dépenses de R&D des grandes entreprises depuis une vingtaine d'année tendent plutôt à **montrer une croissance moins marquée de ce type de dépenses en France que dans d'autres pays.**

Évolution des investissements en recherche et développement dans les grands groupes depuis 2005

(en base 100, 2005)



Note : les euros sont en euros courants sur la période.

La Chine, l'Irlande et Taïwan, ne sont pas représentées sur le graphique dans la mesure où ils montent respectivement à des valeurs de 9000, 1300 et 400 pour 2019.

Source : La R&D des groupes français et le CIR, Stéphane Lhuillery, Neoma Business School, juin 2021

3. Les moyens publics dédiés au CIR pour les ETI et les grandes entreprises pourraient être mieux employés

Le rapporteur spécial estime qu'en l'absence d'effets documentés du CIR sur les grandes entreprises, le bénéfice du dispositif pour ces dernières mérite d'être interrogé.

D'après les estimations communiquées en audition au rapporteur spécial, le passage d'un seuil de 100 à 10 millions d'euros pour la prise en charge de 30 % des dépenses n'affecterait que 200 entreprises et **pourrait représenter une économie de près de quatre milliards d'euros.**

Par ailleurs, les grandes entreprises bénéficiaires du CIR bénéficient également de la trajectoire de baisse de l'impôt sur les sociétés décidée par le Gouvernement et votée en 2019 par le Parlement. Le taux normal d'imposition passera à 25 % en 2022. Alors que l'une des justifications du CIR pour les grandes entreprises a souvent été le taux nominal particulièrement élevé de l'impôt sur les sociétés, la diminution de celui-ci doit s'accompagner d'une réforme des dispositifs qui grèvent les recettes de l'impôt sur les sociétés.

Les moyens dégagés pourront ainsi permettre d'abonder le budget de la recherche, alors que la France est encore très en-deçà de l'objectif de Lisbonne¹ de 3 % du PIB pour les dépenses de recherche. En effet, en 2017, la dépense intérieure de recherche et développement (DIRD) de notre pays s'est élevée à 49,5 milliards d'euros, soit 2,21 % du produit intérieur brut (PIB). À titre de comparaison, la DIRD atteignait alors 3,21 % du PIB au Japon, 4,55 % en Corée du Sud, 2,79 % aux États-Unis et 3,04 % en Allemagne.

Alors que dans son rapport pour avis sur la loi de programmation de la recherche, le rapporteur spécial Jean François Rapin avait souligné « *le constat unanime d'un décrochage de la recherche en France dans un contexte très concurrentiel* », il apparaît indispensable de redoubler d'ambitions pour favoriser la recherche et ne pas se satisfaire d'un dispositif fiscal peu efficient.

C. LES MÉCANISMES DU CIR EMPORTENT UNE ABSENCE DE PILOTAGE DE LA RECHERCHE VERS LES ENJEUX PRIORITAIRES

Les recherches aujourd'hui financées par le CIR concernent des sphères diverses, allant du domaine médical à la transition écologique ou encore à l'intelligence artificielle. Cependant, le dispositif de crédit d'impôt ne hiérarchise ni ne priorise aucun de ces différents types de recherche, de sorte qu'il peut aussi bien financer des activités utiles que d'autres non créatrices de valeur, voire même néfastes pour l'économie dans son ensemble.

Le rapporteur spécial pense tout particulièrement au développement d'algorithmes et de l'intelligence artificielle dans les secteurs bancaires ou financiers afin de réduire les délais des ordres d'achats ou de ventes de titres. **Ces développements ne créent aucune valeur mais constituent au contraire un véritable gaspillage de l'argent public.** Pire, ces dépenses

¹ Mars 2000.

renforcent l'instabilité financière et la volatilité des marchés. Ainsi, l'indicateur pertinent ne doit pas être seulement centré sur le volume de dépense de R&D mais doit intégrer une dimension qualitative.

SECONDE PARTIE REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX

I. L'ÉVOLUTION DES DÉPENSES PRÉVUES AU PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 2022

Le programme 201 « remboursements et dégrèvements d'impôts locaux » retrace les dépenses résultant de l'application des règles fiscales conduisant à la mise en œuvre de dégrèvements d'impôts locaux. Il enregistre, de surcroît, un certain nombre d'opérations comptables liées aux remises gracieuses, annulations, admissions en non-valeur de recettes.

Les différentes natures de dépenses intégrées à ce programme sont :

- les dégrèvements ou crédits d'impôts octroyés en raison de dispositions fiscales particulières ;
- les autres dégrèvements, calculés après l'émission initiale de l'impôt pour rectifier des erreurs ou à la suite de procédures contentieuses ;
- les admissions en non-valeur résultant de la constatation du caractère irrécouvrable des créances fiscales lié à la disparition du débiteur ou à l'absence de biens saisissables.

En PLF 2022, les crédits évalués au titre du programme 201 s'élèvent à 6,6 milliards d'euros en AE comme en CP soit une baisse de 3,8 % par rapport à la LFI 2021.

Cette baisse fait suite à la baisse de 70 % enregistrée entre la LFI 2020 et la LFI 2021 qui s'expliquait, pour l'essentiel, par **la réforme de la taxe d'habitation** sur les résidences principales et, dans une moindre proportion, par **la réforme des impôts de production**.

En effet, entre la LFI 2020 et la LFI 2021, **les remboursements et dégrèvements sur taxe d'habitation** sont passés de 14,8 milliards d'euros à 778 millions d'euros soit une contraction de 94,7 %.

Parallèlement, sur la même période, **les remboursements et dégrèvements liés à la taxe professionnelle**, contribution économique et autres impôts économiques ont diminué de 36,8 % passant de 6,3 milliards d'euros à 3,9 milliards d'euros.

Évolution des crédits du programme 201 entre la LFI 2020 et la LFI 2021

(en euros, AE=CP)

hors FDC et ADP	LFI 2020	LFI 2021	variation LFI 2020/LFI 2021
201- Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux	23 162 000 000,00	6 890 785 973,00	- 70,25
01- Taxe professionnelle et contribution économique territoriale et autres impôts économiques créés ou modifiés dans la cadre de la réforme de la taxe professionnelle	6 271 000 000,00	3 960 785 973,00	- 36,84
<i>dont titre 6 dépenses d'intervention</i>	<i>6 271 000 000,00</i>	<i>3 960 785 973,00</i>	<i>- 36,84</i>
02- Taxes foncières	1 560 000 000,00	1 668 000 000,00	6,92
<i>dont titre 6 dépenses d'intervention</i>	<i>1 560 000 000,00</i>	<i>1 668 000 000,00</i>	<i>6,92</i>
03- Taxe d'habitation	14 793 000 000,00	778 000 000,00	- 94,74
<i>dont titre 6 dépenses d'intervention</i>	<i>14 793 000 000,00</i>	<i>778 000 000,00</i>	<i>- 94,74</i>
04- Admission en non valeur d'impôts locaux	538 000 000,00	484 000 000,00	- 10,04
<i>dont titre 6 dépenses d'intervention</i>	<i>538 000 000,00</i>	<i>484 000 000,00</i>	<i>- 10,04</i>

Source : commission des finances du Sénat à partir des documents budgétaires (projets annuels de performance)

En PLF 2022, la baisse de 3,8 % se répartit comme suit :

- les impôts économiques diminuent de 8,9 % soit 350,8 millions d'euros ;
- la taxe d'habitation enregistre une baisse de 4,9 % soit 38 millions d'euros ;
- la taxe foncière augmente de 7,4 % soit 124 millions d'euros ;
- les admissions en non-valeur restent stables par rapport à 2021.

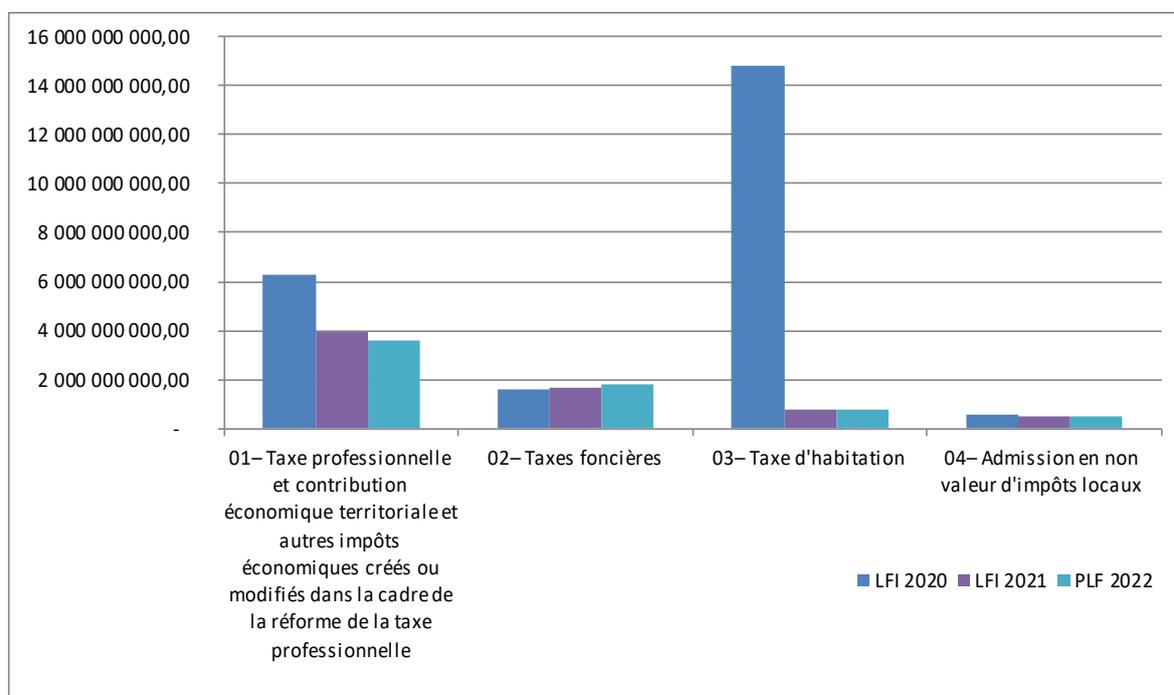
Évolution des crédits du programme 201 entre la LFI 2021 et le PLF 2022

(en euros, AE=CP)

hors FDC et ADP	LFI 2021	PLF 2022	variation LFI 2021/PLF 2022
201- Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux	6 890 785 973,00	6 626 000 000,00	- 3,84
01- Taxe professionnelle et contribution économique territoriale et autres impôts économiques créés ou modifiés dans la cadre de la réforme de la taxe professionnelle	3 960 785 973,00	3 610 000 000,00	- 8,86
<i>dont titre 6 dépenses d'intervention</i>	<i>3 960 785 973,00</i>	<i>3 610 000 000,00</i>	<i>- 8,86</i>
02- Taxes foncières	1 668 000 000,00	1 792 000 000,00	7,43
<i>dont titre 6 dépenses d'intervention</i>	<i>1 668 000 000,00</i>	<i>1 792 000 000,00</i>	<i>7,43</i>
03- Taxe d'habitation	778 000 000,00	740 000 000,00	- 4,88
<i>dont titre 6 dépenses d'intervention</i>	<i>778 000 000,00</i>	<i>740 000 000,00</i>	<i>- 4,88</i>
04- Admission en non valeur d'impôts locaux	484 000 000,00	484 000 000,00	-
<i>dont titre 6 dépenses d'intervention</i>	<i>484 000 000,00</i>	<i>484 000 000,00</i>	<i>-</i>

Source : commission des finances du Sénat à partir des documents budgétaires (projets annuels de performance)

Graphique n° 1: Évolution des crédits du programme 201 entre 2020 et 2022



Source : commission des finances du Sénat à partir des documents budgétaires (projets annuels de performance)

II. LA POURSUITE DE LA RÉFORME DE LA TAXE D'HABITATION GÉNÈRE UNE NOUVELLE BAISSÉ DE L'ACTION 3

A. LES PRINCIPALES ÉTAPES DE LA RÉFORME DE LA TAXE D'HABITATION

La loi de finances initiale pour 2018 a introduit un dégrèvement progressif de la taxe d'habitation pour 80 % des ménages les moins favorisés (c'est-à-dire dont le revenu fiscal de référence était inférieur à 25 839 euros pour un célibataire et 46 132 euros pour un couple avec deux enfants). Ainsi, en 2018 et en 2019, les foyers concernés par cette réforme ont payé respectivement 70 % puis 35 % de la taxe d'habitation votée par les collectivités.

Cette réduction de la taxe d'habitation prend la forme d'un dégrèvement à la charge de l'État qui a généré un accroissement notable des crédits du programme entre 2018 et 2020.

Afin d'éviter que les collectivités ou leurs groupements augmentent leur taux de taxe d'habitation au détriment de l'État qui assure, à sa charge, ces dégrèvements nouveaux, les dégrèvements de 30 et 65 % en 2018 et 2019 ont été appliqués à la taxe d'habitation due aux collectivités en retenant les taux votés en 2017.

Cette première étape échelonnée entre 2018 et 2019 avait conduit à un accroissement tendanciel des crédits du programme qui ont atteint 14,7 milliards d'euros dont 13,6 milliards en raison du dégrèvement des 80 % des ménages les moins favorisés.

L'article 16 de la loi de finances pour 2020 est venu modifier l'ampleur et la nature de cet allègement tout en induisant plusieurs conséquences tant pour les collectivités territoriales que pour la dynamique budgétaire du programme.

En effet, en 2020, pour les 80 % de ménages concernés par la première étape de sa disparition, la taxe d'habitation a fait l'objet d'un dégrèvement de 100 % sur la cotisation due en appliquant les taux d'imposition de 2017. Le montant restant dû en raison de la hausse des taux de 2017 à 2019 donnera lieu à un autre dégrèvement, celui-ci à la charge des collectivités locales. Les taux de taxe d'habitation sont figés et ne peuvent plus augmenter au-delà de 2019.

En 2021, les dégrèvements seront transformés en exonérations. Cette exonération sera totale pour les 80 % de ménages les moins aisés et elle sera de 30 % pour les autres. À compter de cette même année, l'État reçoit l'intégralité du produit de la taxe d'habitation qui subsiste et attribue une dotation globale de compensation aux collectivités.

En 2022, l'exonération sera de 65 % pour les 20 % les plus aisés.

En 2023, la taxe d'habitation sur les résidences principales n'existera plus et il ne subsistera qu'une taxe d'habitation sur les résidences secondaires et autres locaux meublés non affectés à l'habitation principale (THRS) pour lesquels communes et groupements pourront fixer librement les taux.

Ainsi, après la hausse constatée entre 2018 et 2020 des crédits de l'action 3 du programme 201, le niveau de crédits en 2021 (778 millions d'euros) et 2022 (740 millions d'euros) est en forte baisse et correspond aux seuls contentieux résiduels de la taxe d'habitation.

B. LA COMPENSATION PAR L'ÉTAT DE LA PERTE DE CE PRODUIT FISCAL

Les collectivités locales qui percevaient la taxe d'habitation sont compensées de la perte de ce produit fiscal :

- **pour les communes** : par le transfert de la part départementale de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) (15 milliards d'euros) ainsi que par une dotation de compensation de l'État de 0,4 milliard d'euros ;

- **pour les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI)** : par l'affectation d'une fraction dynamique de TVA pour un montant équivalent au produit des bases 2020 et du taux de taxe d'habitation applicable en 2017 ;

- **pour les départements** : par l'affectation d'une fraction dynamique de TVA en compensation des recettes de la taxe foncière sur les propriétés bâties désormais affectées aux communes ;

- **pour la ville de Paris** : par l'affectation d'une autre fraction de TVA.

Pour l'État, les pertes de TVA seront de 22,8 milliards d'euros décomposées comme suit auxquelles s'ajoute une dotation complémentaire de compensation de 0,4 milliard d'euros :

- 15 milliards d'euros au profit des départements ;

- 0,6 milliard d'euros pour la ville de Paris ;

- 7,2 milliards d'euros au profit des EPCI.

En contrepartie, l'État économisera 5,3 milliards de dégrèvements et compensations d'exonération de taxe d'habitation qui étaient jusque-là à sa charge.

C. UNE RÉFORME EN VOIE D'ACHÈVEMENT MAIS QUI DEMEURE CONTESTABLE SUR SON PRINCIPE ET SES MODALITÉS DE COMPENSATION

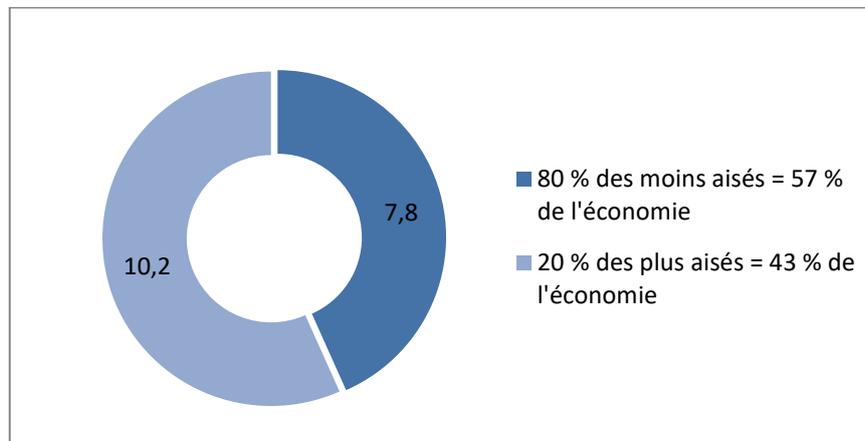
1. Un effort financier considérable mais bénéficiant majoritairement aux ménages les plus aisés

Le rapporteur spécial rappelle que cette réforme constitue **un effort financier considérable pour l'État, principalement destiné aux ménages les plus aisés.**

En effet, sur un coût total évalué de la suppression de la taxe d'habitation d'environ 18 milliards d'euros, 10,2 milliards d'euros bénéficient aux 80 % de ménages les moins aisés et 7,8 milliards d'euros aux 20 % de ménages les plus aisés.

Il en résulte que les 80 % les moins aisés profitent de 57 % de l'économie totale alors que les 20 % les plus aisés profitent de 43 % de cette économie.

Graphique n° 2: Répartition du gain fiscal entre le ménage



Source : commission des finances du Sénat à partir des données de la DGFIP

2. Une réforme inégalitaire qui limite l'autonomie fiscale des collectivités

La réforme de la taxe d'habitation substitue pour partie un impôt inégalitaire - la TVA - à une taxe qui - pour largement réformable qu'elle était - tenait compte, dans une certaine mesure, du revenu des ménages et de leur composition.

Par ailleurs, et votre rapporteur spécial l'avait déjà évoqué lors du PLF 2021, les modalités retenues pour la compensation des collectivités territoriales reposent, pour l'essentiel, sur un affaiblissement de leur pouvoir fiscal. En effet, les départements comme les EPCI sont appelés à recevoir un produit de TVA sur lequel ils n'exercent, par construction, aucun pouvoir de taux ou d'assiette.

Après la perte de la TFPB, la seule ressource des départements présentant une possible modularité sera constituée par les droits de mutation à titre onéreux dont le taux est toutefois plafonné à 4,5%, taux plafond déjà choisi par la quasi-totalité des départements. La question de l'autonomie fiscale se pose également pour les EPCI même si elle est moins prégnante dans la mesure où ils garderont un pouvoir de taux sur la taxe d'enlèvement des ordures ménagères et une fraction de la TFPB.

Enfin, dans un contexte de crise sanitaire où les dépenses sociales des départements ont fortement augmenté en raison du nombre accru des bénéficiaires du revenu de solidarité active, la diminution de l'autonomie fiscale s'avère problématique.

Nonobstant ces rappels, **le rapporteur spécial n'entend pas rouvrir le débat de la réforme de la taxe d'habitation mais prend acte de la traduction comptable de la poursuite de la réforme de la taxe d'habitation sur l'évolution des crédits du programme 201 en 2022.**

III. UNE DIMINUTION DES DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX ÉCONOMIQUES EN LIEN AVEC LA RÉFORME DES IMPÔTS DE PRODUCTION

A. UNE ACTION DONT LA DYNAMIQUE RÉSULTE PRINCIPALEMENT DE TROIS DISPOSITIFS

L'action 1 porte les remboursements et dégrèvements des impôts économiques : essentiellement la contribution économique territoriale (CET) composée de la cotisation foncière des entreprises (CFE) et de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) mais également la taxe sur les surfaces commerciales et les impositions forfaitaires sur les entreprises de réseau (IFER).

En 2022, les crédits évalués au titre de l'action « Taxe professionnelle et contribution économique territoriale et autres impôts économiques créés ou modifiés dans le cadre de la réforme de la taxe professionnelle » enregistrent une baisse de 8,9 % soit 350,8 millions d'euros et s'établissent à 3 610 millions d'euros.

Pour mémoire, les remboursements et dégrèvements de cette action résultent principalement de trois dispositifs :

- **le plafonnement¹ de la contribution économique territoriale** (CET) en fonction de la valeur ajoutée des entreprises, applicable lorsque la somme de la cotisation foncière (CFE) et de la cotisation sur valeur ajoutée (CVAE) de l'entreprise excède 2 % de sa valeur ajoutée² ;

- **le dégrèvement de cotisation foncière des entreprises en cas de diminution de la base imposable** : en effet, les redevables peuvent demander un dégrèvement partiel de leur impôt en cas de diminution de leurs bases entre l'avant-dernière et la dernière année précédant l'année d'imposition ;

- **le dégrèvement barémique** en faveur des entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 50 millions d'euros : il s'agit d'un dispositif fiscal par lequel l'État prend en charge la différence entre le produit perçu par les collectivités territoriales, correspondant à un taux théorique de 1,5 %, et le montant effectivement acquitté par les entreprises, dont le taux d'imposition varie de 0 % à 1,5 % en fonction de leur chiffre d'affaires. Ce dégrèvement correspond donc à la différence entre le montant de la cotisation effectivement recouvrée et celui versé aux collectivités territoriales bénéficiaires. La suppression, à compter de 2021, de la part régionale de CVAE (50%) au titre de la baisse des impôts de production conduira mécaniquement à la diminution du dégrèvement barémique.

B. UNE BAISSÉ DES CRÉDITS QUI S'EXPLIQUE PAR L'EFFET DE LA RÉFORME DES IMPÔTS DE PRODUCTION

La contraction du montant des crédits exécutés en 2021 et évalués pour 2022 s'explique principalement par **les effets de la réforme des impôts de production découlant des articles 3 et 4 de la loi de finances initiale pour 2021**.

En premier lieu, **l'article 3 a abaissé, à compter de 2021, le taux de CVAE (division par deux de ce taux qui passe de 1,5 % à 0,75 %) en supprimant la part de CVAE (50 %) affectée à l'échelon régional**. Corrélativement, le schéma de financement des régions a été revu en substituant à la CVAE une fraction de la taxe sur la valeur ajoutée.

La conséquence de cette mesure est ainsi une division par deux du montant de l'imposition due par les entreprises au titre de la CVAE **soit une diminution d'environ 7,2 milliards d'euros**.

¹ Ce plafonnement ne peut avoir pour effet de ramener la CET à un montant inférieur à la cotisation minimum de la cotisation foncière des entreprises (CFE, article 1647 D du CGI).

² Le taux de 2 % a été adopté en loi de finances initiale pour 2021. Il était précédemment de 3 %. Cette nouveauté se traduira à partir de 2022 dans l'action 1, une fois que les entreprises auront déposé leur demande de plafonnement.

En second lieu, l'article 4 procède à **une réforme des modalités d'établissement de la valeur locative cadastrale des locaux industriels** qui intervient dans l'établissement de la taxe foncière sur les propriétés bâties et sur la cotisation foncière des entreprises. **L'allègement d'impôt est estimé à 1,75 milliard d'euros pour la taxe foncière sur les propriétés bâties et à 1,54 milliard d'euros pour la cotisation foncière soit un total de 3,3 milliards d'euros.** Elle correspond à une diminution des **taux applicables de 8 % à 4 % pour les sols et terrains** et de **12 % à 6 % pour les constructions et installations foncières.**

La baisse de recettes pour les communes et EPCI impactés par cette réforme sera compensée par l'institution d'un prélèvement sur recettes de l'État.

1. Une réforme aux effets très incertains sur l'attractivité et l'emploi

Le principal objectif de cette réforme affiché par le gouvernement était de diminuer le poids de ces impôts qui *« pèsent sur la compétitivité des entreprises françaises par rapport à leurs concurrentes, mais aussi sur l'attractivité du territoire en affectant défavorablement les décisions d'implantations, notamment des entreprises industrielles »*.

Or, ces mesures auront un impact variable d'une région à l'autre en fonction du nombre d'entreprises qui y est implanté (à titre d'exemple, en Lozère, environ 900 entreprises contre plus de 26 000 dans le Rhône ou 60 000 à Paris). Dans ce contexte, les bénéficiaires les plus importants seront, dès lors, les départements qui sont déjà les plus attractifs - Hauts-de-Seine, Rhône ou Paris.

D'autre part, cette réforme ne favorise pas essentiellement l'industrie dans la mesure où la baisse de la CVAE est applicable à toutes les entreprises ce qui implique que les plus gros gains, calculés au niveau départemental, ne touchent pas les départements qui comptent le plus d'industries, mais ceux qui comptent le plus d'entreprises. Ainsi, Paris et les Hauts-de-Seine, qui ne comptent que très peu d'établissements industriels, vont concentrer respectivement 890 millions d'euros et 711 millions d'euros des baisses d'impôts.

Dans ce contexte, il est peu probable que cette réforme ait un impact sur la répartition territoriale des implantations industrielles puisqu'elle s'applique uniformément au niveau national et elle ne sera pas en mesure d'accroître l'attractivité et subséquemment l'emploi dans les régions les plus pauvres et les moins industrialisées. D'autant plus que le lien entre impôts de production et compétitivité n'est pas établi, comme l'a montré l'OCDE dans ses données « impôts sur les biens et services » (par exemple les Pays-Bas et le Danemark ont un niveau de taxes plus élevé qu'en France mais sont plus compétitifs). La fiscalité locale est loin d'être la préoccupation

majeure des entreprises contrairement au cadre de vie ou encore au bassin d'emplois.

2. Une réforme générant une perte d'autonomie financière pour les collectivités

Les mesures de compensation de cette réforme génèrent – comme la réforme de la taxe d'habitation – une perte de l'autonomie et de la résilience financière des collectivités territoriales.

Aussi, le rapporteur spécial, comme il l'avait déjà fait lors de l'examen du PLF 2021, s'interroge sur l'impact :

- de la substitution d'une fraction de TVA aux actuelles recettes de CVAE ;

- de la substitution d'un prélèvement sur recettes aux recettes issues de la taxe foncière sur les propriétés bâties et de la cotisation foncière.

Sur le premier point, le rapporteur spécial rappelle que, désormais, les régions percevront une ressource dont l'évolution est très sensible à la conjoncture économique, quand la CVAE n'est affectée par un retournement conjoncturel qu'après une à deux années, en raison de sa mécanique.

Or, si la compensation de perte de la taxe d'habitation pour les départements et les EPCI par l'affectation d'une fraction de TVA est accompagnée d'un mécanisme de sécurité¹ pour maintenir un niveau minimum de ressources même en période de crise et de contraction générale de l'économie, la compensation de la CVAE ne semble pas prévoir un tel dispositif de sécurité.

Aussi, si une nouvelle crise économique devait se produire, les ressources de l'État et subséquemment des régions – compte tenu des dispositions introduites et évoquée *supra* – se trouveraient immédiatement affectées.

Sur le deuxième point, le rapporteur spécial note que **la compensation en faveur des collectivités du bloc communal ne présente pas une nature fiscale.** Il est prévu, en effet, de compenser les collectivités locales par un prélèvement sur les recettes de l'État, c'est-à-dire par **une dotation.**

¹ L'article 16 de la loi de finances pour 2020 prévoit, en compensation de la perte de la taxe d'habitation pour les départements et les EPCI, l'affectation d'une fraction de la taxe sur la valeur ajoutée avec une mesure de maintien. En effet, si le produit de la taxe sur la valeur ajoutée attribué pour une année donnée représente un montant inférieur pour l'année considérée à la somme définie au 1° du 1, la différence fait l'objet d'une attribution à due concurrence d'une part du produit de la taxe sur la valeur ajoutée revenant à l'État.

Comme le mécanisme de compensation de CVAE aux régions, une telle modalité de compensation conduit à **réduire le ratio d'autonomie financière** du bloc communal.

D'autre part, **ce système de dotation ne présente aucune garantie dans son montant et dans sa durée**. Le rapporteur spécial souligne, dès lors, la vigilance qui devra être apportée afin que ces prélèvements sur recettes ne soient pas « ajustés », à l'avenir, au détriment des collectivités locales bénéficiaires.

Enfin, ces mesures constituent un effort fiscal conséquent pour l'État sans aucune contrepartie en matière sociale ou environnementale.

Elles viennent, ainsi, nourrir la liste des dispositifs d'allègements sociaux et fiscaux mis en œuvre sans qu'aucune étude préalable ne soit produite pour démontrer leur utilité du point de vue de l'activité économique ou de l'emploi.

3. Une réforme qui a entraîné mécaniquement une contraction importante des crédits évalués en 2021 et qui continue à produire des effets en 2022

Là-encore, **le rapporteur spécial prend acte, toutefois, des conséquences comptables des réformes proposées** du point de vue de la dynamique budgétaire du programme.

Ainsi, la nouvelle méthode de calcul de la valeur cadastrale des locaux industriels a **entraîné une diminution par deux des bases imposables** réduisant, dans le même temps, le montant des dégrèvements effectués dès 2021.

De même, la suppression de la part régionale de la CVAE a généré **une réduction du coût du dégrèvement barémique** puisque celui-ci est facteur du montant de l'imposition.

Par ailleurs, cette tendance à la baisse se poursuit en 2022 en raison de la **traduction, cette année, de l'abaissement de 3 % à 2 % du plafonnement de la contribution économique territoriale** en fonction de la valeur ajoutée des entreprises.

IV. UNE STABILISATION DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS DE LA TAXE FONCIÈRE

En l'absence de nouvelles mesures législatives susceptibles d'avoir un impact significatif sur le niveau des dépenses de cette action, **la prévision de la dépense 2022 est relativement stable par rapport à la LFI 2021. En effet, l'action enregistre une hausse de 124 millions d'euros par rapport à la LFI 2021 mais une hausse de seulement 50 millions d'euros par rapport à la LFR1 de 2021.**

En effet, l'année 2020 a été caractérisée par des perturbations, voire des interruptions, dans certains services fonciers de la DGFIP, empêchant dans certains cas les mises à jour de taxes foncières. Ces situations ont été gérées par des remises au titre de recours contentieux et gracieux, qui ont fortement augmenté par rapport à 2019 (+114 millions d'euros). La LFR1 pour 2021 a permis de prendre en compte cette information supplémentaire en prévoyant 1 742 millions d'euros sur cette action soit 74 millions de plus qu'en LFI (1 668 millions d'euros). C'est donc à partir de cette référence que le niveau a été évalué pour le PLF 2022.

Pour autant, il est rappelé par la DGFIP que dans le cadre de la baisse des impôts de production, et au titre des mesures figurant dans la LFI 2021, les impôts fonciers des établissements industriels diminueront de moitié et que, dans ce contexte de réduction par deux de la valeur locative des établissements industriels qui se répercutera tant en taxe foncière qu'en cotisation foncière des entreprises, il est attendu une diminution, non chiffrable à ce stade, des recours contentieux et gracieux.

V. L'ÉVOLUTION DES ADMISSIONS EN NON VALEUR

Les admissions en non-valeur (ANV) sont constituées des créances irrécouvrables, celles dont le paiement effectif n'a pu être obtenu en raison notamment :

- de l'insolvabilité ;
- de la disparition du redevable.

Elles ont pour but de relever le comptable public de sa responsabilité mais n'éteignent pas pour autant la créance du redevable qui pourra à tout moment être recouvrée en cas de retour à meilleure fortune du redevable insolvable.

L'enregistrement des ANV sur le programme 201 concerne les trois taxes locales (contribution économique territoriale, taxe d'habitation et taxe foncière), le mode actuel de comptabilisation ne permettant pas d'établir une distinction comptable, par impôt, au titre des admissions en non-valeur prononcées sur les impôts locaux. Plus précisément, les ANV afférentes à des

impôts sur rôle figurent dans une application dénommée RAR ("Restes À Recouvrer") alors que celles relatives aux impôts auto-liquidés se trouvent dans l'application Medoc. Or, la distinction par type d'impôt, possible dans RAR, ne l'est pas avec Medoc.

Il serait pourtant utile de pouvoir distinguer les ANV par impôt pour tous les types d'impôt (sur rôle et auto-liquidés). Cette distinction est d'ailleurs une recommandation récurrente de la Cour des comptes pour les deux programmes de la mission.

En 2022, les ANV sont estimées à 484 millions d'euros soit le même niveau qu'en LFI 2021.

L'exécution 2020 s'est établie à 457,7 millions d'euros au total. Pour les seules ANV enregistrées dans l'application RAR (et pour lesquelles un détail par catégorie d'impôt est donc possible), l'exécution est de 338,8 millions d'euros selon le détail suivant :

Détail par catégorie d'impôt sur rôle des ANV 2020

(en millions d'euros)

ANV en 2020 (en M€)	Taxe d'habitation	Taxes foncières	Taxe professionnelle*	Taxe sur les logements vacants	Total
Exercice courant	0,9	0,0	0,0	0,0	0,9
Exercice précédent	93,3	52,1	0,0	0,3	145,7
Exercices antérieurs	92,4	77,8	21,2	0,8	192,2
Total	186,6	129,9	21,2	1,1	338,8

* taxe professionnelle perçue par les services des impôts des particuliers avant le transfert aux services des impôts des entreprises.

Source : DGFIP

LISTE DES PERSONNES ENTENDUES

Institut des politiques publiques

- M. Arthur GUILLOUZOUIC, économiste.

Institut de physique du globe de Paris

- M. François MÉTIVIER, professeur.

France Stratégie

- M. Haithem BEN HASSINE, chef de projet.

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

- Mme Isabelle BENOTEAU, cheffe du bureau de l'industrie, de l'économie de la connaissance et de l'innovation.

Ministère de l'enseignement supérieur, de la recherche et de l'innovation

- Mme Christine COSTES, cheffe du département des politiques d'incitation à la recherche et au développement des entreprises.