

N° 148

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2012-2013

Enregistré à la Présidence du Sénat le 22 novembre 2012

RAPPORT GÉNÉRAL

FAIT

au nom de la commission des finances (1) sur le projet de loi de finances pour 2013, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE,

Par M. François MARC,

Sénateur,

Rapporteur général.

TOME III

MOYENS DES POLITIQUES PUBLIQUES ET DISPOSITIONS SPÉCIALES

(Seconde partie de la loi de finances)

ANNEXE N° 25

REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS

Rapporteuse spéciale : Mme Marie-France BEAUFILS

(1) Cette commission est composée de : M. Philippe Marini, président ; M. François Marc, rapporteur général ; Mme Michèle André, première vice-présidente ; Mme Marie-France Beaufils, MM. Jean-Pierre Caffet, Yvon Collin, Mme Frédérique Espagnac, M. Jean-Claude Frécon, Mme Fabienne Keller, MM. Roland du Luart, Aymeri de Montesquiou, Albéric de Montgolfier, vice-présidents ; MM. Philippe Dallier, Jean Germain, Claude Haut, François Trucy, secrétaires ; MM. Philippe Adnot, Jean Arthuis, Claude Belot, Michel Berson, Éric Bocquet, Yannick Botrel, Joël Bourdin, Christian Bourquin, Serge Dassault, Vincent Delahaye, Francis Delattre, Mme Marie-Hélène Des Esgaulx, MM. Éric Doligé, Philippe Dominati, Jean-Paul Emorine, André Ferrand, François Fortassin, Thierry Foucaud, Yann Gaillard, Charles Guené, Edmond Hervé, Pierre Jarlier, Roger Karoutchi, Yves Krattinger, Dominique de Legge, Marc Massion, Gérard Miquel, Georges Patient, François Patriat, Jean-Vincent Placé, François Rebsamen, Jean-Marc Todeschini, Richard Yung.

Voir les numéros :

Assemblée nationale (14^{ème} législ.) : 235, 251 à 258 et T.A. 38

Sénat : 147 (2012-2013)

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
LES PRINCIPALES OBSERVATIONS DE VOTRE RAPPORTEURE SPÉCIALE	5
I. LES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS EN 2013.....	7
A. LES ENJEUX MÉCONNUS DE LA MISSION	7
1. <i>Les objectifs affichés par les responsables de programme.....</i>	<i>7</i>
2. <i>...demeurent insuffisants pour une mission en mesure d'être au cœur de l'évaluation de la politique fiscale</i>	<i>8</i>
3. <i>L'intelligibilité des documents budgétaires reste à améliorer</i>	<i>9</i>
a) <i>Une refonte de la maquette enfin aboutie en 2014 ?.....</i>	<i>9</i>
b) <i>Des objectifs et indicateurs perfectibles</i>	<i>9</i>
B. LES ÉVOLUTIONS DE LONG TERME DE LA MISSION.....	10
C. LES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS EN 2013	12
1. <i>La forte hausse des crédits de remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat</i>	<i>12</i>
2. <i>Une diminution des crédits de remboursements et dégrèvements d'impôts locaux par rapport à l'évaluation révisée.....</i>	<i>13</i>
II. LES EFFETS INDUITS DE LA DÉSINDEXATION DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU	13
A. 1,7 MILLIARD D'EUROS DE RECETTES SUPPLÉMENTAIRES	14
B. LES INCIDENCES DU GEL DU BARÈME SUR L'IMPOSITION DES MÉNAGES	15
1. <i>Les ménages situés en-dessous du salaire moyen supportent 45 % du surcroît d'impôt sur le revenu</i>	<i>15</i>
2. <i>400 000 ménages supplémentaires imposés sur le revenu</i>	<i>16</i>
3. <i>Le gel des barèmes associés</i>	<i>17</i>
C. LES CONSÉQUENCES INDIRECTES DU GEL DU BARÈME.....	17
1. <i>Désindexation et dépenses fiscales</i>	<i>17</i>
2. <i>Les prestations et allocations servies par les collectivités publiques</i>	<i>19</i>
D. UNE MAJORATION DE LA DÉCOTE POUR COMPENSER LA DÉSINDEXATION ?	19
1. <i>La majoration de la décote limite les effets de la désindexation.....</i>	<i>20</i>
2. <i>...mais crée inutilement de la complexité.....</i>	<i>21</i>
3. <i>Un dégel accompagné d'un renforcement de la progressivité du barème semble plus approprié</i>	<i>22</i>

III. ANALYSE PAR PROGRAMME	22
A. LE PROGRAMME 200 « REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS D'ÉTAT »	22
1. <i>Les remboursements et restitutions liés à la mécanique de l'impôt</i>	25
a) Les remboursements continuent d'enregistrer les effets du bouclier fiscal	25
b) La reprise des demandes de remboursement de TVA se confirme en 2013	25
c) La hausse des restitutions des excédents d'acomptes d'IS.....	26
2. <i>Les remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques</i>	26
a) Le gel du barème et l'imputation du RSA continuent de contribuer à la diminution de la prime pour l'emploi	26
b) La forte baisse des remboursements et dégrèvements liés à l'impôt sur le revenu	27
c) Crédit d'impôt recherche et petites et moyennes entreprises	27
3. <i>Les remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'Etat</i>	28
B. LE PROGRAMME 201 « REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX »	29
1. <i>Des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux en baisse par rapport à l'évaluation 2012 révisée</i>	30
a) L'impact de la réforme de la taxe professionnelle.....	30
b) Les dégrèvements de taxes foncières.....	32
c) Les dégrèvements de taxe d'habitation.....	34
d) Les admissions en non-valeur	35
2. <i>L'impact de la réforme de la fiscalité directe locale sur les dégrèvements et compensations d'exonérations</i>	35
a) Une diminution sensible du niveau de prise en charge des impôts locaux par l'Etat... ..	35
b) ... mais un recul de l'autonomie fiscale des collectivités	40
EXAMEN EN COMMISSION	43

LES PRINCIPALES OBSERVATIONS DE VOTRE RAPPORTEURE SPÉCIALE

1°) **96,0 milliards d'euros** de crédits en autorisations d'engagement (AE) et en crédits de paiement (CP) sont demandés, pour 2013, au titre de la mission « Remboursements et dégrèvements ». Ce montant est **supérieur de 12,4 % aux crédits demandés en loi de finances initiale pour 2012** et de 5 % par rapport au révisé 2012. Cette hausse s'explique principalement par l'augmentation des remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat, et notamment de ceux prévus au titre de l'impôt sur les sociétés (IS) et de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). En effet, ces derniers sont sensibles à la conjoncture et leur rendement devrait être porté par la **reprise progressive de l'activité en 2013**.

2°) Cette année encore, votre rapporteure spéciale regrette l'insuffisance de la documentation budgétaire qui lui est transmise. En effet, elle estime que la mission « Remboursements et dégrèvements » est la seule du budget général à disposer d'une vision d'ensemble du système fiscal. Aussi devrait-elle servir de **cadre de référence pour l'évaluation de la politique fiscale**, impliquant une amélioration des documents qui lui sont rattachés. En tout état de cause, votre rapporteure spéciale se réjouit de l'annonce de la **réforme de l'architecture du programme 201 à l'horizon 2014** qu'elle demande depuis plusieurs années.

3°) Les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux marquent une nouvelle baisse en 2013 (- 451 millions d'euros). Cette évolution constitue un **effet de la réforme de la taxe professionnelle**. Mais cette diminution de la part prise en charge par l'Etat dans la fiscalité locale s'accompagne d'une **baisse de l'autonomie fiscale des collectivités, dont elle déplore qu'elle ait été fortement remise en cause par la réforme de la fiscalité locale et particulièrement par le remplacement de la taxe professionnelle par la contribution économique territoriale**.

4°) Enfin, votre rapporteure spéciale a souhaité joindre au présent rapport les conclusions de son **contrôle budgétaire**, mené au cours de l'année 2012, portant **sur les effets induits de la désindexation du barème de l'impôt sur le revenu**.

Ainsi, elle a pu mettre en évidence le caractère inéquitable de la mesure, dont le rendement est estimé à 1,7 milliard d'euros en 2012 : **le surcroît d'impôt est supporté à 45 % par les ménages situés en-dessous du salaire moyen** (pour une cotisation augmentée en moyenne de 50 euros) et **400 000 ménages supplémentaires** ont été imposés sur le revenu.

Le gel du barème a également eu des **effets indirects sur les taxes dont les barèmes sont associés** : l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) et surtout, de manière plus problématique, les taxes d'habitation et foncière. En outre, les conséquences de ce gel par le biais des **dépenses fiscales** n'ont pu être pleinement évaluées du fait de l'insuffisance des informations transmises par le Gouvernement à votre rapporteure spéciale.

Enfin, elle a souhaité procéder à une analyse approfondie de la majoration de la décote au titre de l'impôt sur le revenu, proposée par le Gouvernement dans le projet de loi de finances pour compenser la désindexation, et en évaluer l'opportunité. Il apparaît que cette mesure permettrait de **neutraliser les effets du gel du barème pour les contribuables dont les revenus sont inférieurs ou égaux à la limite supérieure de la deuxième tranche du barème d'impôt sur le revenu**. Toutefois, en plus de ne pas tenir compte de l'ensemble des conséquences de la désindexation, le mécanisme prévu

créé inutilement de la complexité, préjudiciable tant aux contribuables qu'à l'administration fiscale. Celle-ci devrait, en effet, affecter des moyens à l'application et au contrôle de la décote. Or, votre rapporteure spéciale juge qu'il est nécessaire de s'assurer d'**un meilleur usage de la dépense publique**.

Par conséquent, elle préconise **le dégel du barème accompagné d'un renforcement de sa progressivité, qui constituerait une solution plus adaptée et équitable**. En effet, il est apparu à votre rapporteure spéciale que le coût de l'indexation à l'inflation des deux premières tranches du barème pourrait être compensée par un relèvement des taux marginaux supérieurs de l'impôt sur le revenu.

* *
*

Au 10 octobre 2012, date limite, en application de l'article 49 de la LOLF, pour le retour des réponses du Gouvernement aux questionnaires budgétaires concernant le présent projet de loi de finances, 47 % des réponses portant sur la mission « Remboursements et dégrèvements » étaient parvenues à votre rapporteure spéciale. Ce taux était de 100 % au 31 octobre 2012.

I. LES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS EN 2013

96,0 milliards d'euros de crédits (AE=CP) sont demandés, pour 2013, au titre de la mission « Remboursements et dégrèvements ». Ce montant est **supérieur de 12,4 % aux crédits demandés en loi de finances initiale pour 2012** et de 5 % par rapport au révisé 2012¹.

Evolution des crédits de la mission de la LFI 2012 au PLF 2013

(en euros)

Programmes et actions	AE = CP			
	2012	2013	Ecart	%
200 - Remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat	75 153 430 000	85 172 311 000	10 018 881 000	13,3 %
11 - Remboursements et restitutions liés à la mécanique de l'impôt	59 723 098 000	65 050 000 000	5 326 902 000	8,9 %
12 - Remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques	8 634 417 000	6 564 260 000	-2 070 157 000	-24,0 %
13 - Remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'Etat	6 795 915 000	13 558 051 000	6 762 136 000	99,5 %
201 - Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux	10 284 500 000	10 858 900 000	574 400 000	5,6 %
01 Taxe professionnelle et contribution économique territoriale	5 610 000 000	5 915 000 000	305 000 000	5,4 %
02 Taxes foncières	798 500 000	856 900 000	58 400 000	7,3 %
03 Taxe d'habitation	3 476 000 000	3 697 000 000	221 000 000	6,4 %
04 Admission en non-valeur d'impôts locaux	400 000 000	390 000 000	-10 000 000	-2,5 %
Total mission	85 437 930 000	96 031 211 000	10 593 281 000	12,4 %

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

A. LES ENJEUX MÉCONNUS DE LA MISSION

1. Les objectifs affichés par les responsables de programme...

La mission « Remboursements et dégrèvements » présente un certain nombre de **spécificités** fréquemment mises en avant pour motiver une justification au premier euro minimaliste et un dispositif d'évaluation de la performance exclusivement centré sur la qualité du service rendu aux usagers.

En effet, en application de l'article 10 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF), les crédits de la mission « Remboursements et dégrèvements » sont **évaluatifs**. Cet article prévoit que « *les crédits relatifs aux charges de la dette de l'Etat, aux remboursements, restitutions et*

¹ Le montant révisé des crédits de la mission s'est élevé à 91,6 milliards d'euros en 2012, soit 80,3 milliards au titre des remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat et 11,3 milliards d'euros pour les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux.

dégrèvements et à la mise en jeu des garanties accordées par l'Etat ont un caractère évaluatif. Ils sont ouverts sur des programmes distincts des programmes dotés de crédits limitatifs ».

Dès lors, **les crédits votés dans le cadre de la mission ne sont pas limitatifs**, à la différence des autres postes du budget général. Aussi le montant de ces derniers peut-il être modifié en cours d'exercice par le ministre chargé des finances.

Bien évidemment cette situation n'est en rien critiquable dans la mesure où les dépenses de remboursements et de dégrèvements **obéissent à une logique de recettes dont la prévision est, par nature, estimative**. Seulement, elle sert de justification aux responsables des programmes pour définir des **objectifs et des indicateurs insuffisants au regard des enjeux réels de la mission**.

Ainsi, les programmes 200 « Remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat » et 201 « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux » partagent pour seul et unique objectif de « *permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits en matière de remboursements et dégrèvements [...] le plus rapidement possible* ». Tous les indicateurs ne font que décliner cette finalité de rapidité de traitement des demandes des contribuables.

2. ...demeurent insuffisants pour une mission en mesure d'être au cœur de l'évaluation de la politique fiscale

La rapidité et la qualité du service de l'administration en matière de remboursements et dégrèvements, aussi importantes soient-elles, ne sauraient résumer l'ensemble des enjeux de la mission. En effet, **cette dernière est la seule du budget général à disposer d'une vision surplombante sur l'intégralité du système fiscal**.

Pour cette raison, la mission « Remboursements et dégrèvements » dispose de toute la légitimité nécessaire pour **devenir un pilier de l'évaluation de la politique fiscale**.

C'est pourquoi votre rapporteure spéciale ne se résigne pas à découvrir, année après année, **un projet annuel de performances laconique et, pour tout dire, insuffisant**. Elle estime que les enjeux réels de mission justifieraient une documentation budgétaire plus étoffée et précise. Sinon, il faudrait réintroduire chaque politique fiscale et les remboursements et dégrèvements associés à la mission concernée. Mais comme les crédits sont évaluatifs, la LOLF ne le permet pas.

3. L'intelligibilité des documents budgétaires reste à améliorer

En outre, **les documents budgétaires transmis jusqu'à présent présentent une intelligibilité des plus limitées.** Cette remarque vaut tant pour la maquette de la mission que pour les indicateurs qui lui sont associés.

a) Une refonte de la maquette enfin aboutie en 2014 ?

Les limites propres à une mission « technique » ne doivent pas pour autant inciter le Gouvernement à en proposer une présentation dépourvue d'intérêt, ou presque. Preuve que des améliorations sont possibles, la maquette du programme 200 « Remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat » a été **refondue en 2010**, conformément aux recommandations de votre commission des finances¹, afin de distinguer les dépenses relevant de la mécanique de l'impôt, de la gestion des produits de l'Etat, et de dispositifs répondant à des **politiques publiques.**

En 2012 ont été créées une sous-action 200-13-07 « Autres remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'Etat – Admissions en non-valeur – créances liées aux impôts » et une sous-action 200-13-08 « Autres remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'Etat – Dations en paiement, intérêts moratoires, remises de débits ». **Au titre de l'exercice 2013, la maquette reste inchangée.**

Compte tenu des bénéfices tirés de l'amélioration de la maquette du programme 200, votre rapporteure spéciale **propose régulièrement d'étendre cette refonte au programme 201 « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux ».** Après plusieurs tentatives infructueuses, il lui a été indiqué en 2010 qu'« *une réflexion [était] engagée sur les possibilités d'aménager l'architecture du programme 201, qui se heurte aujourd'hui à des difficultés techniques liées au mode de restitution des données par les applications de gestion* ». Les réponses au questionnaire budgétaire de cette année précisent toutefois que la direction générale des finances publiques (DGFIP) et la direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) **« ont engagé un travail pour modifier les nomenclatures des programmes 200 et 201 à échéance du projet de loi de finances pour 2014 ».**

b) Des objectifs et indicateurs perfectibles

A l'inertie de la maquette répond celle du dispositif d'évaluation de la **performance.** Il ne fait aucun doute que ce dispositif doit assigner au responsable de programme des objectifs et indicateurs qu'il est en mesure de remplir et **dont l'atteinte ne dépend pas de facteurs échappant à sa maîtrise.** Dans ces conditions, la performance est, dans le cadre de la mission, exclusivement mesurée au moyen d'indicateurs de **qualité de service,**

¹ Rapport d'information de Mme Marie-France Beaufrils « Remboursements et dégrèvements : le pilotage déficient de 83,1 milliards d'euros » (n° 8, 2007-2008), consécutif à une enquête confiée à la Cour des comptes en application de l'article 58-2° de la LOLF.

mesurant la célérité avec laquelle les services procèdent aux remboursements exigibles par les contribuables ou traitent les réclamations contentieuses.

La présentation de ces indicateurs gagnerait à expliciter comment la fixation des cibles concilie l'exigence de rapidité et les impératifs de **lutte contre la fraude**. Par ailleurs, ces indicateurs pourraient être **complétés** et la performance pourrait par exemple être mesurée à l'aune des coûts de gestion exposés par les services, ou encore de leur contribution au pilotage et à l'évaluation du coût des dépenses fiscales.

On déplore enfin l'absence totale de données relatives à l'**efficacité socio-économique** des remboursements et dégrèvements, ainsi que la **forte inertie opposée à toutes les suggestions d'innovation**. Si cette efficacité ne peut faire l'objet d'objectifs et d'indicateurs de performance *stricto sensu*, dans la mesure où elle ne dépend pas directement de l'action du responsable de programme, la justification au premier euro des crédits ou la présentation stratégique des programmes pourraient s'accompagner d'éléments qualitatifs à ce sujet. Il y a néanmoins fort à craindre qu'à ces innovations soit opposée la même fin de non-recevoir. Ainsi, à la question de savoir si des objectifs et indicateurs de performance nouveaux étaient envisagés dans le prolongement de la **réforme de la taxe professionnelle** – dont on accordera que la portée n'est pas mince –, le Gouvernement a-t-il lapidairement répondu que « *la DGFIP n'envisage[ait] pas de créer des indicateurs de performance spécifiques à la suite de la réforme de la taxe professionnelle autres que ceux qui existent déjà et permettent de suivre l'activité des services* »...

Le même accueil semble être réservé à notre ancien collègue député Jean-Yves Cousin, rapporteur spécial de la mission « Remboursements et dégrèvements » au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale, lors de la précédente législature, dont les suggestions¹ de créer des objectifs de soutien à l'industrie, aux PME ou aux ménages modestes respectivement applicables au plafonnement à la valeur ajoutée, au dégrèvement barémique de CVAE ou au dégrèvement de taxe d'habitation, semblent s'être vu, pour l'heure, opposer un refus poli.

B. LES ÉVOLUTIONS DE LONG TERME DE LA MISSION

Le graphique qui suit laisse apparaître plusieurs séquences dans l'évolution des remboursements et dégrèvements. De 2001 à 2006, ceux-ci ont connu une **augmentation modérée mais presque continue**, passant de 60,7 milliards d'euros et 19,7 % des recettes fiscales brutes en 2001, à 72,2 milliards d'euros et 20,9 % des recettes fiscales brutes en 2006. Sur la période, le taux de croissance des remboursements et dégrèvements a été, en

¹ Voir la contribution de M. Jean-Yves Cousin au tome 2 du rapport n° 3544, déposé le 21 juin 2011, de M. Gilles Carrez, rapporteur général du budget à l'Assemblée nationale, sur le projet de loi de règlement des comptes et rapport de gestion pour 2010.

moyenne annuelle, de **3,6 %** pendant que les recettes fiscales brutes augmentaient à un rythme annuel moyen de 2,3 %.

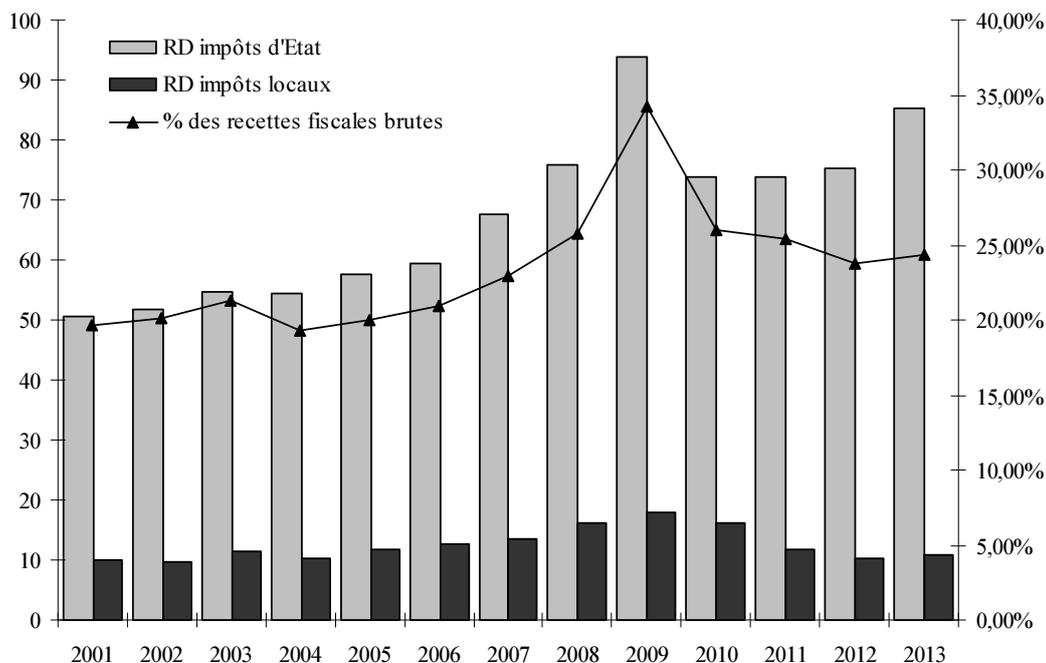
De 2007 à 2009, les remboursements et dégrèvements ont connu une **progression spectaculaire**, essentiellement imputable à l'impact sur les remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat des mesures fiscales décidées en début de législature et du volet fiscal du plan de relance de l'économie. Le taux de croissance des remboursements et dégrèvements est monté à **15,7 % en moyenne annuelle** de 2007 à 2009, ces derniers passant, en valeur absolue, de 81 milliards d'euros à 111,7 milliards d'euros sur la période, soit respectivement 22,9 % et 34,3 % des recettes fiscales brutes.

Une troisième séquence voit la **forte décrue** des remboursements et dégrèvements de 2010 à 2012, sous l'effet du contrecoup du plan de relance, mais également de la réforme de la taxe professionnelle, qui réduit sensiblement les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux. Les remboursements et dégrèvements baissent de **8,4 % en moyenne annuelle** sur la période, et passent de 89,9 milliards d'euros en 2010 à 84,9 milliards d'euros en 2012, soit respectivement 26 % et 23,7 % des recettes fiscales brutes.

Enfin, l'exercice 2013 semble marquer le début d'une nouvelle séquence, caractérisée par **une légère hausse des remboursements et dégrèvements**.

Evolution des remboursements et dégrèvements depuis 2001, en valeur absolue et en proportion des recettes fiscales brutes

(échelle de gauche : milliards d'euros ; échelle de droite : %)



Source : commission des finances (données des documents budgétaires)

C. LES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS EN 2013

En 2013, les dépenses de remboursements et dégrèvements sont évaluées à **96,0 milliards d'euros**, ce qui représente une augmentation de 12,4 % par rapport à la loi de finances pour 2012, soit de 10,6 milliards d'euros.

1. La forte hausse des crédits de remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat

Cette évolution est presque intégralement imputable à l'**augmentation du produit des principaux impôts d'Etat**, tels que la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et l'impôt sur les sociétés (IS)¹. Les remboursements et dégrèvements afférents aux impôts d'Etat croissent de 10 milliards d'euros.

En effet, la dynamique des remboursements et dégrèvements est fortement corrélée à celle de l'impôt ; or, aussi bien la TVA que l'IS sont

¹ Cf. infra, l'analyse de votre rapporteure spéciale sur le programme 200.

sensibles aux évolutions de la conjoncture dont le Gouvernement annonce une amélioration progressive à compter de 2013.

2. Une diminution des crédits de remboursements et dégrèvements d'impôts locaux par rapport à l'évaluation révisée

Pour leur part, les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux augmentent (plus 574,4 millions d'euros) si on prend comme référence la loi de finances initiale pour 2012, mais sont en baisse (- 451 millions d'euros) si l'on se réfère à l'évaluation révisée du présent PLF.

Cette évolution à la baisse, moins forte que les années précédentes, s'explique par le fait que la réforme de la taxe professionnelle a déjà produit la plupart de ses effets. Ainsi, notamment, le dégrèvement au titre du plafonnement de la taxe professionnelle à 3,5 % de la valeur ajoutée est certes en baisse de 140 millions en 2013 par rapport à 2012, mais il était en baisse de 9,2 milliards en 2011 par rapport à 2010¹.

II. LES EFFETS INDUITS DE LA DÉSINDEXATION DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

Dans le cadre du plan dit « de redressement » annoncé le 7 novembre 2011 par François Fillon, alors Premier ministre, il avait été décidé de **supprimer l'indexation du barème de l'impôt sur le revenu sur l'indice des prix**. Cette mesure a été adoptée lors de la dernière loi de finances rectificative pour 2011².

Fin 2011, les recettes supplémentaires attendues de cette désindexation avaient été évaluées à **1 670 millions d'euros** par le Gouvernement, dont 1 584 millions d'euros au titre du seul impôt sur le revenu.

Toutefois, **la désindexation du barème de l'impôt sur le revenu a eu un certain nombre d'effets induits**. Ce sont précisément ces derniers que votre rapporteure spéciale a souhaité identifier dans le cadre du contrôle budgétaire mené au cours de l'année 2012.

Ce travail a eu pour finalité de mesurer les conséquences de la désindexation :

- au sein même du régime de **l'impôt sur le revenu** (impact sur les foyers non imposables entrés dans le barème, sur la décote, sur l'exonération en faveur des contribuables modestes, etc.) ;

¹ Cf. infra, l'analyse de votre rapporteure spéciale sur le programme 201.

² Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

- sur les barèmes des **impositions associées** (plafonnement de la taxe d'habitation en faveur des contribuables modestes, barème des droits de mutation à titre gratuit, barème de l'impôt de solidarité sur la fortune, etc.).

Votre rapporteure spéciale s'est, en outre, efforcée d'analyser ces effets à la lumière de leur impact sur les différentes **catégories de contribuables**, et notamment sur le **pouvoir d'achat des salariés**.

Enfin, le projet de loi de finances pour 2013 prévoit de majorer la décote afin de maintenir les ménages les plus modestes en dehors du champ de l'impôt sur le revenu, et ce de manière à compenser le gel du barème. **Aussi votre rapporteure spéciale a-t-elle souhaité procéder à une analyse de cette mesure et en évaluer l'opportunité.**

A. 1,7 MILLIARD D'EUROS DE RECETTES SUPPLÉMENTAIRES

La suppression de la désindexation du barème de l'impôt sur le revenu a constitué l'une des principales mesures de rendement décidées par le précédent gouvernement dans le cadre du plan dit « de redressement ». En effet, **le surcroît de recettes pour 2012 a été évalué à 1 669 millions d'euros** qui se répartissent de la manière suivante :

- 1 584 millions d'euros au titre de l'**impôt sur le revenu (IR)** ;
- 44 millions d'euros pour l'**impôt de solidarité sur la fortune (ISF)** ;
- 18 millions d'euros **droits de donations** ;
- 23 millions d'euros de **droits de succession**.

Par ailleurs, la désindexation a eu pour effet de réduire de 25,5 millions d'euros les dépenses de remboursements et dégrèvements d'impôts locaux et de 56,5 millions d'euros les prélèvements sur recettes au titre des compensation d'exonération de fiscalité locale¹. Au total, **le gel du barème devrait représenter un gain d'environ 1 751 millions d'euros pour le budget de l'Etat.**

Les réponses au questionnaire adressé au Gouvernement par votre rapporteure spéciale dans le cadre de son contrôle budgétaire estiment que le maintien de la désindexation, toute mesure nouvelle mise à part, **aurait représenté en 2013 une économie budgétaire équivalente à celle constatée en 2012².**

¹ Pour la seule taxe d'habitation (TH), la désindexation du barème de l'impôt sur le revenu aboutit à une réduction de 45 millions d'euros de prélèvements sur recettes au titre des compensations d'exonérations.

² En retenant comme référence un taux d'indexation de 2,1 %, soit celui initialement retenu par l'article 2 du projet de loi de finances pour 2012.

B. LES INCIDENCES DU GEL DU BARÈME SUR L'IMPOSITION DES MÉNAGES

1. Les ménages situés en-dessous du salaire moyen supportent 45 % du surcroît d'impôt sur le revenu

La progressivité du barème de l'impôt sur le revenu (IR) permet de concentrer une large partie de la hausse d'imposition induite par la désindexation sur les foyers les plus aisés. Ainsi, les ménages disposant d'un revenu supérieur à la moyenne¹ ont supporté en 2012 un surcroît d'impôt de 881 millions d'euros (soit 55 % de la hausse totale), ce qui représente un rehaussement moyen des cotisations de 148 euros par ménage concerné.

Toutefois, **les 45 % restants du supplément d'impôt résultant du gel du barème sont supportés par les ménages imposés les plus modestes et ceux appartenant à la classe moyenne².** En effet, ceux-ci ont vu leur imposition augmenter de 50 euros en moyenne (pour un total de 703 millions d'euros).

Aussi, dans la mesure où près de la moitié de l'augmentation d'impôt consécutive à la désindexation a été payée par les ménages situés en-dessous du salaire moyen, **la mesure peut être jugée comme inéquitable.** Un montant de 50 euros représente une perte plus grande pour un ménage modeste que 148 euros pour un foyer aisé.

¹ Selon l'INSEE, le revenu moyen par ménage était de 35 220 euros par an en 2010.

² Sont considérés comme tels les ménages dont le revenu annuel est inférieur à la moyenne précitée.

**Répartition des déciles de foyers fiscaux perdants et des recettes supplémentaires
suite à la désindexation**

Tranches de revenu imposable⁽¹⁾	Déciles de foyers	Impôt supplémentaire⁽²⁾
Jusqu'à 14 617	1 987 618	97
De 14 617 à 17 174	1 987 618	85
De 17 174 à 19 812	1 987 618	73
De 19 812 à 23 185	1 987 618	79
De 23 185 à 26 689	1 987 618	89
De 26 689 à 30 807	1 987 618	141
De 30 807 à 36 220	1 987 618	139
De 36 220 à 43 962	1 987 618	155
De 43 962 à 58 422	1 987 618	197
Plus de 58 422	1 987 618	529
TOTAL	19 876 180	1 584

(1) en euros

(2) en millions d'euros

Source : réponses au questionnaire

2. 400 000 ménages supplémentaires imposés sur le revenu

L'indexation du barème de l'impôt sur le revenu sur l'indice des prix avait pour finalité de neutraliser les effets de l'inflation sur l'imposition des contribuables. De cette manière, **la taxation des individus restait corrélée à leur pouvoir d'achat réel**. Aussi une augmentation du salaire seulement portée par un accroissement du niveau des prix, donc sans gains en termes de pouvoir d'achat, n'aboutissait pas à une hausse d'impôt.

Coefficients d'indexation retenus depuis 2000

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Coefficients⁽¹⁾	1,4	1,6	1,7	1,7	1,7	1,8	1,8	1,3	2,9	0,4	1,5	-

(1) Le coefficient d'indexation correspond à l'indice prévisionnel des prix à la consommation hors tabac

Source : réponses au questionnaire

La désindexation a mis fin à cette logique et a **rompu le lien qui existait entre l'évolution du pouvoir d'achat des contribuables et celle du barème de l'impôt sur le revenu.**

Cela a eu pour conséquence de faire entrer près de **400 000 ménages dans le barème de l'impôt sur le revenu, devenus, de fait, imposés.** L'augmentation de l'impôt a concerné en outre **17 millions de foyers** ; 17 700 d'entre eux sont devenus imposés à la tranche supérieure.

Par ailleurs, 2,5 millions de ménages restés non imposés ont constaté malgré tout une baisse du montant de la restitution auquel ils ont droit au titre des dépenses fiscales¹.

Ainsi, **19,9 millions de ménages sont sortis « perdants » du gel du barème.**

3. Le gel des barèmes associés

Certains barèmes partagent des seuils et des limites avec le barème de l'impôt sur le revenu. Aussi ont-ils été gelés, par voie de conséquence, avec ce dernier. Il en va ainsi de **l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF).**

De ce fait, **10 000 assujettis à l'ISF sont devenus redevables de cet impôt** et ont acquitté près de 15 millions d'euros. En outre, la désindexation a conduit à ce que 1 800 redevables deviennent imposés à la tranche supérieure pour un supplément total d'impôt de 2 millions d'euros. Comme cela a été indiqué, **le gel du barème de l'ISF est à l'origine d'un surcroît de recettes de 44 millions d'euros.**

En matière de **taxe d'habitation**, 9,5 millions de foyers ont été concernés par l'impact de la désindexation sur le dégrèvement pour plafonnement en fonction des revenus. S'agissant de la **taxe foncière**, aucune information n'a pu être communiquée à votre rapporteure spéciale.

C. LES CONSÉQUENCES INDIRECTES DU GEL DU BARÈME

La hausse de cotisations d'impôt sur le revenu ou d'autres impôts aux barèmes associés n'est pas le seul effet de la désindexation. En effet, **cette dernière a également eu des conséquences sur certaines dépenses fiscales prévues au bénéfice des ménages.**

1. Désindexation et dépenses fiscales

En effet, de nombreuses dépenses fiscales comportent des dispositions prévoyant des seuils, plafonds ou abattements en fonction de la revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu. En tout, douze dispositifs

¹ Cf. infra.

sont concernés¹. Toutefois, l'enjeu budgétaire se concentre sur trois d'entre eux :

- l'exonération de la participation des employeurs au **financement des titres restaurant** ;

- l'abattement en faveur des **personnes âgées ou invalides de condition modeste** :

- l'abattement de 10 % sur le montant des **pensions (y compris les pensions alimentaires) et des retraites**.

Les réponses transmises par le Gouvernement à votre rapporteure spéciale **ne permettent pas d'identifier avec précision les conséquences du gel du barème sur les ménages par l'intermédiaire des dépenses fiscales**. Cette lacune est d'autant plus regrettable que de telles données sont essentielles pour mesurer l'ensemble des effets induits par cette mesure.

Cependant, il est tout à fait évident que la désindexation de l'exonération de la participation des employeurs au financement des titres restaurant ou encore de l'abattement en faveur des personnes âgées ou invalides de condition modeste s'est traduite par une **perte de pouvoir d'achat pour les foyers concernés**.

Dépenses fiscales associées au barème de l'impôt sur le revenu (2012)

1°) Dans le domaine de l'**impôt sur le revenu** :

- dépense fiscale 120111 : limite d'exonération des titres-restaurant ;
- dépense fiscale 120306 : déduction forfaitaire minimale des frais professionnels du revenu brut prévue pour les demandeurs d'emploi de plus d'un an ;
- dépense fiscale 100105 : déductibilité du revenu global d'une somme représentative des avantages en nature des personnes âgées de plus de 75 ans vivant sous le toit du contribuable ;
- dépense fiscale 100201 : abattement forfaitaire en faveur des personnes âgées ou invalides de condition modeste ;
- dépense fiscale 120401 : abattement applicable aux pensions et retraites ;
- dépense fiscale 110201 : réduction d'impôt accordée au titre de certains dons faits par les particuliers.

2°) Dans d'**autres domaines fiscaux** :

- dépense fiscale 520302 : tarifs des droits de mutation à titre gratuit – réduction des droits en fonction de la qualité du donataire ou de l'héritier ;
- dépense fiscale 520201 : abattement effectué sur l'actif taxable aux droits de mutation revenant à tout héritier, légataire ou donataire handicapé ;

¹ Cf. encadré ci-dessus.

- exonération partielle de droits de mutation des bois et forêts et assimilés ;
- dépense fiscale 520109 : exonération partielle de droits de mutation sur la fortune des bois et forêts et assimilés ;
- dépense fiscale 400108 : exonération partielle d'impôt de solidarité sur la fortune des bois et forêts et assimilés ;
- dépense fiscale 740102 : seuil de chiffre d'affaires pour la franchise en base pour les avocats et avoués ;
- dépense fiscale 740103 : seuil de chiffre d'affaires pour la franchise en base pour les auteurs et interprètes.

Source : réponses au questionnaire

2. Les prestations et allocations servies par les collectivités publiques

Votre rapporteure spéciale a souhaité s'assurer que la désindexation du barème de l'impôt sur le revenu n'avait pas eu d'effets sur l'éligibilité des contribuables aux prestations et allocations servies par l'Etat, les collectivités territoriales et les administrations de sécurité sociale.

Les réponses qui lui ont été transmises sur ce point par le Gouvernement indiquent que la « ***non-indexation du barème de l'impôt sur le revenu n'entraîne pas de conséquences automatiques sur l'éligibilité des personnes concernées aux différentes prestations à caractère social, dès lors qu'il n'existe pas de lien systématique ni sur la revalorisation des prestations ni sur celle des plafonds de ressources (pour déterminer l'éligibilité à la prestation)*** ». Ce qui ne permet pas d'en apprécier les conséquences réelles.

D. UNE MAJORATION DE LA DÉCOTE POUR COMPENSER LA DÉSINDEXATION ?

Dans le cadre du projet de loi de finances pour 2013, le Gouvernement a souhaité « rétablir la progressivité de l'imposition des personnes » et notamment mettre fin à la situation inéquitable qui a résulté de la désindexation du barème de l'impôt sur le revenu. Aussi l'article 2 du projet de loi précité prévoit-il :

- d'une part de **majorer la décote applicable à l'impôt sur le revenu**, de manière à maintenir en dehors du champ de l'impôt les contribuables qui sont devenus imposables à la suite du gel du barème et à neutraliser l'effet de cette mesure pour les foyers situés dans les deux premières tranches ;

- d'autre part, de **relever en fonction de l'indice des prix les plafonds de revenus pris en compte pour accorder les exonérations, plafonnements et dégrèvements de taxe d'habitation et de taxe foncière.**

Votre rapporteure spéciale a souhaité procéder à une analyse de la revalorisation de la décote annoncée par le Gouvernement et en évaluer l'opportunité.

1. La majoration de la décote limite les effets de la désindexation...

Le mécanisme proposé par le Gouvernement repose sur **une revalorisation de la décote combinée au minimum de perception** prévu à l'article 1657 du code général des impôts (CGI). Ce dernier dispose que les cotisations d'impôt sur le revenu ne sont pas recouvrées lorsque leur montant est inférieur à 61 euros.

Le dispositif de la décote est décrit, quant à lui, par l'article 197 du même code. En l'état actuel du droit, il prévoit que lorsque le montant de l'impôt sur le revenu est inférieur à 878 euros¹, celui-ci est diminué de la différence entre 439 euros et la moitié de son montant².

Ainsi, lorsque le montant de l'imposition est inférieur à 878 euros, l'impôt à payer se calcule de la manière suivante :

$$\text{Impôt à payer} = \text{Montant de l'impôt} - [439 - (\text{Montant de l'impôt}/2)]$$

Par conséquent, combiné au minimum de perception, la décote aboutit à ce que les personnes imposables mais dont le montant des cotisations est inférieur 333,3 euros (ce qui correspond à un revenu imposable de 11 935 euros par part) soient, de fait, exonérés d'impôt sur le revenu. A titre d'exemple, si un contribuable est redevable d'un montant de 250 euros d'impôt :

$$\text{Impôt à payer} = 250 - [439 - (250/2)]$$

L'impôt acquitté est égal à 0 dans la mesure où le montant de **la décote (439-250/2=314) est supérieur au montant de l'impôt**. Si le montant de l'impôt est de 310 euros :

$$\text{Impôt à payer} = 310 - [439 - (310/2)] = 26$$

¹ Après application, le cas échéant, du plafonnement des effets du quotient familial et des abattements de 30 % ou de 40 % pour les contribuables résidant en outre-mer.

² Les éventuels réductions et crédits d'impôt s'imputent après application de la décote.

Aussi l'impôt à payer devrait-il être de 26 euros. Seulement, **le minimum de perception étant de 61 euros, il ne sera pas recouvré.** De fait, un contribuable se trouvant dans une telle situation ne serait pas imposé.

C'est précisément ce levier que souhaite actionner le Gouvernement dans le dispositif proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 2013. En effet, ce dernier article relève le montant de la décote de 439 à 480 euros, soit une revalorisation de 9 %. Dès lors, seraient concernés les foyers dont le montant de l'impôt est inférieur à 960 euros.

Le montant de cette revalorisation a été fixé pour **neutraliser les effets de la désindexation pour les ménages dont les revenus sont inférieurs ou égaux à la limite supérieure de la deuxième tranche du barème**, soit 11 896 euros et qui ont augmenté comme l'inflation en 2012 (soit de 2 %).

Aussi, selon le Gouvernement, *« pour un contribuable célibataire ayant un revenu de 11 896 euros, la cotisation d'impôt compte tenu de la décote est de 50 euros, inférieure au seuil de mise en recouvrement. **L'augmentation de 41 euros de la décote permet de préserver totalement la situation de cette personne dont les revenus ont augmenté de 2 %** ».*

En effet :

- pour un contribuable célibataire ayant un revenu imposable net de 11 896 euros en 2011, le montant de l'impôt était de 50 euros après application de la décote de 439 euros. Aussi celui-ci n'a-t-il pas été imposé, le montant d'impôt étant inférieur au minimum de perception ;

- si ce même contribuable a été augmenté avec l'inflation en 2012 (+ 2 %), alors son montant d'impôt sera de 59 euros après application de la nouvelle décote de 480 euros. De ce fait, il restera non imposé, alors que **sans la revalorisation de la décote, ce dernier aurait payé 100 euros d'impôt.**

De toute évidence, **la majoration de la décote proposée permet de neutraliser la désindexation** pour les ménages dont les revenus sont inférieurs ou égaux à la limite supérieure de la deuxième tranche du barème d'impôt sur le revenu. A cela s'ajoute le relèvement de l'indice des prix les plafonds de revenus pris en compte pour accorder les exonérations, plafonnements et dégrèvements de taxe d'habitation et de taxe foncière qui permet de limiter les effets induits par le gel du barème. Cependant, tous ces effets ne sont pas compensés : **les pertes occasionnés au titre des dépenses fiscales ne sont pas prises en compte.**

2. ...mais crée inutilement de la complexité

Par ailleurs, le mécanisme prévu par le Gouvernement crée de la complexité, **ce qui laisse penser à votre rapporteure spéciale que la**

revalorisation de la décote ne constitue pas une solution pleinement satisfaisante.

En effet, le dispositif proposé est **difficilement intelligible pour les contribuables** et sa complexité impliquera nécessairement des **difficultés d'application par les services de l'administration fiscale**. Dès lors, ces derniers seront mobilisés par le contrôle du calcul de la décote par les contribuables et seront d'autant moins disponibles pour des tâches présentant une priorité plus grande, à l'instar de la lutte contre la fraude.

Aussi votre rapporteure spéciale souhaite-t-elle souligner qu'il est nécessaire de s'assurer d'**un meilleur usage de la dépense publique**.

3. Un dégel accompagné d'un renforcement de la progressivité du barème semble plus approprié

C'est pourquoi, elle considère que **le dégel du barème accompagné d'un renforcement de sa progressivité constituerait une solution plus adaptée, plus équitable et surtout plus lisible**.

Le Gouvernement a estimé qu'une indexation au taux de 2 % des deux premières tranches du barème¹ représenterait une **moindre recette de près de 850 millions d'euros en 2013**. Néanmoins, celle-ci pourrait être aisément compensée par un relèvement des taux marginaux supérieurs, sachant que les contribuables concernés seraient également bénéficiaires de dégel des deux premières tranches.

A titre d'exemple, si le taux de 41 % et celui de 45 %, dont la création est proposée par le présent projet de loi de finances pour les revenus supérieurs à 150 000 euros par an, sont relevés respectivement à 46 % et 55 %, **le coût du dégel des deux premières tranches du barème serait compensé à due concurrence**, selon les estimations de votre rapporteure spéciale.

III. ANALYSE PAR PROGRAMME

A. LE PROGRAMME 200 « REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS D'ÉTAT »

La dotation du programme 200 s'établit à 85,2 milliards d'euros, en **augmentation de 13,3 % par rapport à la loi de finances pour 2012** (+ 6,1 % par rapport au révisé 2012).

Cette augmentation s'explique principalement par la hausse des remboursements et dégrèvements liés à la **mécanique de l'impôt**

¹ Passage du seuil d'entrée dans la tranche à 5,5 % de 5 963 euros à 6 082 euros et du seuil de 11 896 euros à 12 134 euros pour la tranche à 14 %.

(+ 3,6 milliards d'euros) et de ceux liés à la **gestion des produits de l'Etat** (+ 6,8 milliards d'euros). A l'inverse, les remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques baissent de 2,1 milliards d'euros.

L'évolution des crédits du programme 200 « Remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat »

(en milliers d'euros)

Actions et sous-actions	LFI 2012	Révisé 2012	Evolution spontanée	Mesures antérieures	PLF 2013	Variation à la LFI	Variation au révisé
11 - Remboursements et restitutions liés à la mécanique de l'impôt	59 723 098	61 461 176	3 701 824	-113 000	65 050 000	8,9%	5,8%
11-01 Impôt sur les sociétés	10 596 021	11 671 000	629 000		12 300 000	16,1%	5,4%
11-02 Taxe sur la valeur ajoutée	48 965 116	49 340 176	3 059 824		52 400 000	7,0%	6,2%
11-03 Plafonnement des impôts directs	161 961	450 000	13 000	-113 000	350 000	116,1%	-22,2%
12 - Remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques	8 634 417	7 699 541	-52 086	-1 130 195	6 564 260	-24,0%	-14,7%
12-01 Prime pour l'emploi	2 230 000	2 263 000	-335 000	0	1 928 000	-13,5%	-14,8%
12-02 Impôt sur le revenu	1 620 834	1 890 000	-113 805	-743 195	1 033 000	-36,3%	-45,3%
12-03 Impôt sur les sociétés	3 202 847	2 200 000	404 000	-204 000	2 400 000	-25,1%	9,1%
12-04 Taxe intérieure sur les produits pétroliers	1 050 736	794 437	0	-130 000	664 437	-36,8%	-16,4%
12-05 Enregistrement, timbre...	0	4 000	-1 000	0	3 000	-	-25,0%
12-06 Contribution à l'audiovisuel public	530 000	548 104	-6 281	-53 000	535 823	1,1%	-2,2%
13 - Remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'Etat	6 795 915	11 141 140	1 266 911	1 150 000	13 558 051	99,5%	21,7%
13-01 Impôt sur le revenu	2 470 000	2 139 000	276 000		2 415 000	-2,2%	12,9%
13-02 Impôt sur les sociétés	356 870	865 000	50 000		915 000	156,4%	5,8%
13-03 Autres impôts directs	1 150 000	1 836 000	1 200 000	939 000	3 975 000	245,7%	116,5%
13-04 Taxe sur la valeur ajoutée	528 000	2 095 089	4 911		2 100 000	297,7%	0,2%
13-05 Enregistrement, timbre...	367 323	552 000	0		552 000	50,3%	0,0%
13-06 Autres	1 254 671	1 105 000	-385 000	0	720 000	-42,6%	-34,8%
13-07 Autres (ANV-créances liées aux impôts)	460 000	1 885 000	0		1 885 000	309,8%	0,0%
13-08 Autres (Datons en paiement, intérêts moratoires, remises de débits)	209 051	664 051	121 000	211 000	996 051	376,5%	50,0%
Total programme	75 153 430	80 301 857	4 916 649	-93 195	85 172 311	13,3%	6,1%

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

1. Les remboursements et restitutions liés à la mécanique de l'impôt

a) Les remboursements continuent d'enregistrer les effets du bouclier fiscal

La première loi de finances rectificative pour 2011¹ avait prévu la suppression totale du bouclier fiscal à partir de 2013. A titre transitoire, les redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en 2012 titulaires d'un droit à restitution au 1^{er} janvier 2012 **avaient l'obligation d'auto-liquider** leur droit à restitution sur cet impôt, l'éventuel reliquat non imputable constituant une créance sur l'Etat imputable, elle aussi, exclusivement sur les cotisations d'ISF dues au titre des années suivantes². Nos collègues députés avaient, par ailleurs, étendu l'obligation d'auto-liquidation au droit à déduction acquis au 1^{er} janvier 2011 par les redevables de l'ISF³.

Dans ces conditions, le coût du bouclier en 2012 (450 millions d'euros) comprenait les dépenses au titre du bouclier 2011 correspondant aux demandes déposées avant le 30 septembre par des redevables de l'ISF, les dépenses au titre du bouclier 2012 auto-liquidé sur l'ISF 2012 et les dépenses au titre du bouclier 2012 bénéficiant aux redevables non assujettis à l'ISF.

A compter de 2013, les reliquats du bouclier 2012 seront imputés par les redevables de l'ISF sur l'impôt de l'année. Ces créances s'élèvent à **350 millions d'euros** ; aussi est-il anticipé qu'elles soient, en quasi totalité, utilisées au titre de l'exercice 2013. Ainsi, **ce sont près de 8 % des recettes de l'ISF, réformé conformément au présent projet de loi de finances, qui seront absorbés par les reliquats du bouclier fiscal.**

Votre rapporteure spéciale a souhaité déterminer les bénéficiaires de ces reliquats du « bouclier fiscal ». Toutefois, les réponses à son questionnaire budgétaire indiquent qu'il n'est pas possible, à ce jour, de ventiler les créances afférentes selon les déciles de patrimoine. **Aussi regrette-t-elle que cette information ne soit pas connue.**

b) La reprise des demandes de remboursement de TVA se confirme en 2013

Les remboursements de crédits de TVA constituent le **principal facteur d'explication** de la hausse globale des crédits de l'action

¹ Loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011.

² Hormis certaines situations spécifiques pouvant faire l'objet d'une demande de restitution : patrimoine inférieur au seuil d'imposition à l'ISF, imposition distincte à l'ISF, décès.

³ S'ils n'ont pas formulé de demande de remboursement avant le 30 septembre 2011, les redevables de l'ISF devront obligatoirement auto-liquider leur droit à restitution en l'imputant sur l'ISF dû à l'échéance du 30 septembre 2011 et, si besoin est, des années suivantes. Hormis certaines situations exceptionnelles (cessation d'assujettissement à l'ISF, décès, etc.), le paiement de leur créance par le Trésor ne sera donc plus possible.

« Remboursements et restitutions liés à la mécanique de l'impôt » : ils augmentent de 3,1 milliards d'euros par rapport au révisé 2012 (+ 6,2 %).

L'évolution de cet agrégat a eu un profil heurté au cours des dernières années, imputable à la mesure de **mensualisation** des remboursements décidée dans le cadre du plan de relance. Cette mensualisation a conduit à une très forte augmentation des remboursements en 2009, puis à une contraction de l'exécution 2010 (- 15 %), le stock de créances remboursables s'épuisant. **2012 et 2013 sont marquées par la reprise des dépôts de demandes de remboursements**, qui expliquent la hausse anticipée du besoin de crédits à 42,4 milliards d'euros.

En effet, **les recettes de la TVA sont particulièrement sensibles à la conjoncture économique**. Or, pour 2013 le Rapport économique social et financier (RESF), annexé au présent projet de loi de finances, prévoit un rebond de la demande des entreprises non financières (+ 1,5 %) et une légère progression de la demande des ménages (+ 0,3 %). Aussi le produit brut de cette taxe affecté au budget général augmente-t-il de 4,4 % par rapport à 2012¹.

c) La hausse des restitutions des excédents d'acomptes d'IS

Le produit de l'impôt sur les sociétés (IS) est également corrélé à l'activité économique. Par conséquent, **le bénéfice fiscal des entreprises a enregistré une baisse en 2010 et 2011** (respectivement de 5,1 % et de 2,7 %).

Dès lors, **si l'amélioration progressive de la conjoncture programmée pour 2013 se concrétise, elle laisse présager une reprise de la croissance du bénéfice fiscal des sociétés**, justifiant une demande de crédits à hauteur de 12,3 milliards d'euros au titre de cette année, en hausse de 629 millions d'euros par rapport au révisé 2012 (+ 5,4 %).

2. Les remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques

a) Le gel du barème et l'imputation du RSA continuent de contribuer à la diminution de la prime pour l'emploi

Les remboursements prévus au titre de la prime pour l'emploi (PPE) **diminuent de 335 millions d'euros** par rapport au révisé pour atteindre 1,93 milliards d'euros (- 14,8 %). Cette évolution suit celle du montant global de la PPE qui passe de 2,84 milliards d'euros en 2012 à 2,44 milliards d'euros en 2013.

Cette baisse résulte du gel du barème de la PPE et de l'imputation du RSA « activité ». En effet, la création du revenu de solidarité active (RSA) en 2009 a eu un **double impact** sur l'évolution de la prime pour l'emploi (PPE). Son **barème a été gelé** et le RSA « activité » a été conçu comme

¹ Tome I du fascicule « Voies et moyens » annexé au présent projet de loi de finances.

déductible du montant de PPE dû l'année suivant celle où le RSA a été perçu, dans la limite dudit montant.

b) La forte baisse des remboursements et dégrèvements liés à l'impôt sur le revenu

La sous-action 12-02 « Impôt sur le revenu » constitue **un indicateur privilégié des effets des mesures de « redressement » voulues par le précédent gouvernement et plus généralement de sa stratégie de réduction des dépenses fiscales, fondée sur un « rabotage »¹ des avantages afférents à l'impôt sur le revenu et un « bouquet » de mesures ciblées**. La sous-action est, en effet, principalement constituée de la part restituée des **crédits d'impôts** pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie et du développement durable, pour frais de garde des enfants âgés de moins de six ans, au titre de l'emploi d'un salarié à domicile, et au titre des intérêts d'emprunt supportés à raison de l'acquisition ou de la construction de l'habitation principale.

Les crédits de la sous-action ont ainsi **diminué de près de 600 millions d'euros² entre 2011 et 2012**, sous l'effet de la réduction de moitié (25 % au lieu de 50 %) du taux du crédit d'impôt applicable aux équipements photovoltaïques et de la suppression du crédit d'impôt attaché aux revenus de source française ou étrangère³.

Ce mouvement se poursuivrait en 2013 où les crédits de la sous-action **diminueraient de 857 millions d'euros** par rapport au révisé 2012, pour s'établir à 1,0 milliard d'euros (- 45,3 %).

c) Crédit d'impôt recherche et petites et moyennes entreprises

La sous-action 12-03 « Crédits d'impôt sur les sociétés » voit son enveloppe rehaussée de 200 millions d'euros par rapport au révisé 2012 ; celle-ci atteint **2,4 milliards d'euros en 2013**.

Cette augmentation est principalement portée par la hausse du montant des transferts au titre du crédit d'impôt recherche (CIR) de **135 millions d'euros**.

Au 30 juin 2012, la créance de CIR remboursée était de 318 millions d'euros, dont **209 millions d'euros aux seules petites et moyennes entreprises (PME)**. Toutefois, il faut préciser que cette figure ne signifie en

¹ Ou « réduction homothétique de 10 % de l'avantage en impôt procuré par les avantages fiscaux à l'impôt sur le revenu », instituée par l'article 105 de la loi de finances pour 2011.

² Ce montant prend en compte l'augmentation du coût du crédit d'impôt au titre des intérêts d'emprunt supportés à raison de l'acquisition de la résidence principale dû à la prise en compte, pour la première fois en 2011, des intérêts afférents à des achats 2010.

³ Ce crédit d'impôt s'appliquait aux revenus tirés des plans d'épargne en actions (PEA) et visait à compenser la diminution de revenu distribué liée à la suppression de l'avoir fiscal pour les « petits épargnants ». Représentant un coût de plus de 600 millions d'euros, il a été supprimé par la loi de finances pour 2011 dans le cadre des mesures de financement de la réforme des retraites.

rien que le CIR bénéficie en premier lieu aux PME. En effet, la sous-action ne retrace que les transferts réalisés au titre du crédit d'impôt et ne concerne donc que les sociétés dont les dépenses de recherche déductibles excèdent le bénéfice fiscal, situation qui ne concerne pas, au premier chef, les plus grandes entreprises.

Certes, selon le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche, le CIR aurait profité pour 28,8 % aux bénéficiaires de moins de 250 salariés en 2010. Cependant, ce crédit d'impôt a été avant tout pensé au profit des grandes entreprises ; ainsi, le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO), dans un rapport réalisé à la demande de la commission des finances du Sénat, a indiqué que la réforme du CIR intervenue en 2008 avait essentiellement bénéficié aux grandes entreprises¹.

Aussi votre rapporteure spéciale souhaiterait que le CIR soit réformé de manière à profiter avant tout aux PME. En dépit des observations éclairantes formulées par notre collègue Michel Berson dans un récent rapport d'information², le Gouvernement ne propose pas d'engager de réforme permettant de mieux cibler les PME. L'article 55 du présent projet de loi de finances procède seulement à un élargissement de l'assiette des dépenses prises en compte dans le calcul du CIR pour les PME, seulement cette mesure d'une ampleur limitée (300 millions d'euros) s'accompagne d'une **suppression des taux majorés dont disposent les PME entrant dans le dispositif**. Par conséquent, l'effort réel réalisé en faveur des PME n'est que de 200 millions d'euros, un montant relativement faible eu égard à la nature de l'enjeu.

3. Les remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'Etat

Les remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'Etat **augmentent de 21,7 % en 2013 par rapport au révisé 2012, et s'établissent à 13,6 milliards d'euros** (+ 2,4 milliards d'euros). Cette hausse résulte des nouvelles modalités de traitement comptable des admissions en non-valeur (ANV) du fait de la mise en place du logiciel Chorus : les ANV ont été réévaluées à la hausse de 2,4 milliards d'euros.

Par ailleurs, l'action 13-01 « Impôt sur le revenu : dégrèvements et restitutions » enregistrent les versements au titre des **conventions fiscales bilatérales**. Ceux-ci atteignent **330 millions d'euros**. En effet, cette sous-action retrace :

¹ Conseil des prélèvements obligatoires, « Les prélèvements obligatoires des entreprises dans une économie globalisée », rapport fait pour la commission des finances du Sénat sur la base de l'article L. 351-3 du code des juridictions financières, 2 octobre 2009.

² Rapport d'information n° 677 (2011-2012) sur le crédit d'impôt recherche (CIR), fait par Michel Berson au nom de la commission des finances du Sénat, 18 juillet 2012.

- les versements au titre de l'accord frontalier avec la confédération helvétique du 11 avril 1986, prévoyant une **compensation du département des finances de l'administration fédérale suisse qui transmet à la France, chaque année, le montant total des salaires versés par les employeurs suisses aux travailleurs frontaliers français**. Cette compensation est de 4,5 % de la masse salariale déclarée (soit 230,0 millions d'euros pour 2013) ;

- les versements au titre de l'avenant à la convention franco-marocaine signé le 18 août 1963, qui prévoit **le reversement au Trésor marocain d'une somme égale au montant de l'impôt français établi à raison des rémunérations des personnels des établissements français d'enseignement public au Maroc** (961 273 euros en 2010) ;

- les versements de TVA en application de la convention franco-monégasque du 18 mai 1963 (98 millions d'euros pour 2013).

Si les réponses obtenues par votre rapporteure spéciale concernant les effets des conventions fiscales en matière de remboursements et dégrèvements présentent un intérêt tout particulier, celle-ci estime que l'information en la matière pourrait être accrue.

En effet, **il serait des plus utiles de disposer, dans les documents budgétaires, d'une évaluation des moindres recettes conséquentes aux clauses de non double imposition présentes dans les conventions fiscales**, ainsi que d'une ventilation de celles-ci entre les différentes conventions auxquelles la France est partie. Les débats relatifs à l'optimisation fiscale n'en seraient que plus éclairés.

B. LE PROGRAMME 201 « REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX »

10,9 milliards d'euros sont demandés pour 2013 au titre des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux, soit 574 millions d'euros de plus qu'en 2012 (+ 5,6 %).

Cette hausse par rapport aux crédits ouverts en loi de finances initiale pour 2012 représente cependant **une baisse (- 4 %) par rapport à l'évaluation révisée 2012**. Cette diminution est, comme les années précédentes, essentiellement due aux effets de la réforme de la taxe professionnelle.

**L'évolution des crédits du programme 201
« Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux »**

(en millions d'euros)

Actions	LFI 2012	Révisé 2012	Evolution spontanée	Mesures antérieures	Mesures nouvelles du présent PLF	PLF 2013	Variation à la LFI	Variation au révisé
01 – Taxe professionnelle et contribution économique territoriale	5 610,0	6 520	13	- 618		5 915	5,4 %	- 9,3 %
02 – Taxes foncières	7 98,5	820	37	- 1	0,9	857	7,3 %	4,5 %
03 – Taxe d'habitation	3 476,0	3 560	159	- 18	- 4,0	3 697	6,4 %	3,8 %
04 – Admission en non valeur d'impôts locaux	400,0	410	-20			390	- 2,5 %	- 4,9 %
Total programme	10 284,5	11 310	189	- 637	- 3,1	10 859	5,6 %	- 4,0 %

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

On observera que les crédits de ce programme – qui, on le rappelle, sont évaluatifs – ont été révisés de façon importante en 2012. La loi de finances initiale avait ainsi ouvert 10,3 milliards d'euros de crédits. La première loi de finances rectificative pour 2012 avait revu à la baisse ce montant (-0,1 milliard d'euros). Le présent projet de loi de finances le revoit à la hausse de 1,1 milliard, en raison d'une réévaluation des restitutions d'acompte de CVAE (+ 0,4 milliard) et d'une révision des autres dégrèvements de CET (+ 0,7 milliard d'euros).

Au total, l'écart entre la prévision en loi de finances initiale et la prévision actuelle s'élève à près de 10 %. Elle avait été de 3,6 % en 2011.

1. Des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux en baisse par rapport à l'évaluation 2012 révisée

a) L'impact de la réforme de la taxe professionnelle

La dotation de l'action 1 « Taxe professionnelle, contribution économique territoriale et autres impôts économiques créés ou modifiés dans le cadre de la réforme de la taxe professionnelle » **passse de 6,5 à 5,9 milliards d'euros** entre 2012 et 2013, soit une diminution de 9,3 % (- 605 millions d'euros). Le tableau qui suit détaille cette variation.

Décomposition de l'évolution des crédits de l'action « Taxe professionnelle »

(en millions d'euros)

Dégrèvement (en millions d'euros)	2010 exécuté	2011 exécuté	2012 prévision	2013 prévision
Plafonnement TP/VA	10 506	1 292	200	60
Plafonnement CET/VA	2	432	820	790
Dégrèvement poids lourds	-	-	-	-
Dégrèvement entreprises de transport sanitaire	-	-	-	-
Dégrèvement armateurs	3	-	-	-
Dégrèvement recherche	3	-	-	-
Dégrèvement pour investissements nouveaux	-	-	-	-
Crédit impôt anti-délocalisation	-	-	-	-
Zone franche DOM	-	-	-	-
Crédit impôt zones de restructuration défense	1	1	0	0
Dégrèvement barémique CVAE	-	3 375	3 550	3 600
Restitution CVAE	-	624	700	700
Ecrêtement des pertes	-	150	700	500
Autres motifs	1 136	869	550	265
Total exécuté	11 651	6 743	6 520	5 915

Source : réponses au questionnaire budgétaire

Entre 2010 et 2013, sous l'effet de la réforme de la fiscalité locale, les remboursements et dégrèvements imputables à la taxe professionnelle ou aux nouvelles impositions sont passés de 11,6 à 5,9 milliards d'euros, soit une **diminution de plus de 49 %**.

La baisse des crédits aura résulté, entre 2010 et 2011, de la baisse mécanique du dégrèvement pour plafonnement de taxe professionnelle (TP) en fonction de la **valeur ajoutée** (VA), la majeure partie des dégrèvements au titre de 2009 ayant été prononcés en 2010.

Cette baisse n'a pas été totalement remplacée par la montée en charge des dégrèvements liés aux nouvelles impositions : plafonnement de **CET** en fonction de la valeur ajoutée (790 millions d'euros), **dégrèvement barémique** de CVAE (3,6 milliards), **écrêtement des pertes** (500 millions d'euros) et **restitution d'acomptes de CVAE** (700 millions d'euros).

La prévision pour 2013 consacre une nouvelle diminution par rapport à 2012, due :

- à la **quasi-extinction du dégrèvement au titre du plafonnement de la taxe professionnelle par rapport à la valeur ajoutée**, dont le coût passe de 200 à 60 millions d'euros (- 140 millions), quand il représentait encore 10,5 milliards d'euros en 2010 ;

- à la **légère diminution** (- 3,6 %) **du plafonnement de la CET** à 3 % de la valeur ajoutée produite par l'entreprise (- 30 millions d'euros), qui demeure à un niveau (790 millions) nettement inférieur à celui qu'atteignait le plafonnement de la TP (cf. *supra*) ;

- à une **diminution du coût du dégrèvement au titre de l'écrêtement des pertes**, qui permet aux contribuables subissant un accroissement significatif de leurs cotisations du fait de la réforme de la taxe professionnelle de bénéficier, de façon transitoire et sous certaines conditions, d'un dégrèvement. Ce dernier est dégressif, son taux n'étant plus que de 25 % pour les impositions établies au titre de 2013, contre 50 % en 2012. En 2013, ce dégrèvement coûtera 500 millions d'euros (- 200 millions par rapport à 2012) ;

- à la **baisse du coût des autres dégrèvements**, visant à rétablir notamment des impositions erronées, ou qui n'ont pu être opérés d'office. Leur montant diminue de plus de la moitié, à 265 millions d'euros (- 285 millions).

Le dégrèvement barémique de la CVAE, correspondant à la différence entre le taux effectif d'imposition et le taux théorique, qui rend le barème d'imposition progressif en fonction du chiffre d'affaires, est en légère hausse (+ 1,4 % à 3,6 milliards d'euros), mais ne suffit pas à compenser ces baisses.

b) Les dégrèvements de taxes foncières

Les crédits de **l'action 2 « Taxes foncières »** sont évalués à 856,9 millions d'euros en 2013, contre 820 millions d'euros en 2012 (+ 4,5 %).

Evolution des dégrèvements de taxes foncières

(en millions d'euros)

	2010 exécuté	2011 exécuté	2012 prévisions	2013 prévisions
Personnes âgées de condition modeste	70	70	70	70
Pertes de récolte	8	102	22	22
Jeunes agriculteurs	12	11	12	12
Travaux de prévention des risques technologiques	3	3	3	3
Travaux d'économie d'énergie HLM et SEM	23	66	77	92
Plafonnement personnes modestes	0	0	7	7
Accessibilité handicapés	NC	NC	NC	NC
Associations foncières pastorales	NC	NC	NC	NC
Cotisation inférieure à 12 euros	12	12	13	13
Autres	550	594	616	637
TOTAL	678	858	820	856
<i>Variation annuelle</i>		26,5%	-4,4%	4,4%

NC : non chiffré

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

Cette hausse provient tout d'abord du dégrèvement de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les dépenses de travaux d'économies d'énergie exposées par les HLM et les sociétés d'économie mixte (plus 15 millions d'euros, soit 92 millions), mis en place en 2010 dans le cadre du « Grenelle II »¹, qui continue sa montée en puissance.

Le reste de la hausse est le fait de la progression des « autres dégrèvements », à savoir les rectifications d'impositions effectuées postérieurement à l'émission initiale, qui sont en hausse de 21 millions.

Ces deux dégrèvements représentent à eux seuls plus de 85 % du total, auxquels s'ajoute notamment le dégrèvement d'office de taxe foncière sur les propriétés bâties accordés aux personnes âgées ou de condition modeste (70 millions d'euros).

La somme totale est pratiquement identique à celle de 2011 (858 millions d'euros), dont on rappellera cependant que le montant

¹ Loi n° 2010-788 du 12 juillet 2010 portant engagement national pour l'environnement.

relativement élevé (plus 26,5 % par rapport à 2010) s'expliquait par la mise en place d'un dégrèvement exceptionnel sur la taxe foncière des propriétés non bâties, à l'automne 2011, dans les 65 départements ayant pris un arrêté de calamité agricole à la suite de la sécheresse du printemps de cette même année.

A ce stade, votre rapporteure spéciale ne dispose pas des informations permettant de distinguer les dégrèvements à la taxe foncière des propriétés bâties selon qu'ils concernent des locaux industriels et commerciaux ou des locaux d'habitation.

c) Les dégrèvements de taxe d'habitation

Les crédits de l'action 3, « Taxe d'habitation », augmentent de 3,8 %, passant de 3,56 milliards d'euros en 2012 à 3,7 milliards en 2013.

Evolution des dégrèvements de taxe d'habitation

(en millions d'euros)

	2010 exécuté	2011 exécuté	2012 prévision	2013 prévision
Gestionnaires de foyers (article 1414 II du CGI)	25	29	30	31
RMI (article 1414 III du CGI)	26	3	0	0
Plafonnement en fonction du revenu (article 1414 A du CGI)	2 723	2 868	3 034	3 191
Cotisation inférieure à 12 euros	3	3	3	3
Logements vacants	6	7	7	8
Dégrèvement personnes de condition modeste relogées programme ANRU	25	27	29	32
Autres dégrèvements	459	488	457	436
TOTAL	3 267	3 425	3 560	3 701
<i>Variation annuelle</i>		<i>4,8%</i>	<i>3,9%</i>	<i>4,0%</i>

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

Le dégrèvement au titre du **plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu**, prévu à l'article 1414 A du code général des impôts, en hausse de 5,2 %, représente à lui seul **86 % du total** des dégrèvements. On peut sans doute voir dans cette hausse, au moins en partie, un effet de la baisse du pouvoir d'achat.

Les autres dégrèvements (436 millions d'euros) correspondent à des rectifications d'impositions effectuées postérieurement à l'émission initiale des rôles.

On peut observer la disparition du dégrèvement en faveur des bénéficiaires du RMI, qui s'est appliquée jusqu'en 2009 en métropole et jusqu'en 2011 dans les DOM. Les bénéficiaires du RSA se voient désormais appliquer le régime de droit commun, c'est-à-dire le dégrèvement en fonction du revenu.

d) Les admissions en non-valeur

Les crédits de l'action 4, « admission en non valeur d'impôts locaux », s'élèvent à **390 millions d'euros, en baisse de 2,5 % par rapport à l'an dernier**. Ceux-ci correspondent aux créances irrécouvrables, c'est à dire celles dont le paiement effectif n'a pu être obtenu en raison notamment de l'insolvabilité ou de la disparition du redevable. Elles ont pour but de relever le comptable de sa responsabilité mais n'éteignent pas pour autant la créance du redevable, qui pourra à tout moment être recouvrée si sa situation venait à s'améliorer.

L'exécution constatée à la fin du mois de juin 2012 s'élevait à 160 millions d'euros, dont 54 millions au titre de la taxe d'habitation, 38 millions au titre des taxes foncières et 46 millions au titre de la taxe professionnelle. En projetant ce chiffre sur l'ensemble de l'année 2012, à partir des moyennes du taux d'exécution de la cible à la fin du mois de juin en 2009, 2010 et 2011, on arrive à un total de 400 millions d'euros.

Afin de tenir compte de la baisse tendancielle anticipée résultant de la diminution des admissions en non-valeur relatives à la taxe professionnelle, la prévision pour 2013 s'établit aux 390 millions d'euros précités.

Pour mémoire, la direction générale des finances publiques travaille actuellement sur une refonte de la maquette du programme 201, un des objectifs de celle-ci étant de distinguer les admissions en non-valeur en fonction de la taxe concernée.

2. L'impact de la réforme de la fiscalité directe locale sur les dégrèvements et compensations d'exonérations

a) Une diminution sensible du niveau de prise en charge des impôts locaux par l'Etat...

L'approche strictement budgétaire des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux doit être replacée dans le **contexte plus global de l'évolution de la fiscalité directe locale et de son niveau de prise en charge par l'Etat**.

Ce dernier est évalué en additionnant aux dégrèvements d'impôts locaux *stricto sensu* les **compensations d'exonérations**, qui sont

comptablement retracées en prélèvements sur recettes. Par les dégrèvements, l'État se substitue au contribuable local pour acquitter l'impôt ; par les compensations d'exonérations, il « indemnise » les collectivités des pertes de recettes fiscales qu'elles subissent sur décision du législateur (cf. encadré).

Distinction entre compensation d'exonérations et dégrèvement

Les dégrèvements et les admissions en non-valeur sont des prises en charge par l'État de tout ou partie de la contribution due par les contribuables aux collectivités locales. Cette opération se déroule entre l'État et les contribuables au moment de l'établissement des avis d'imposition ou du recouvrement. Elle n'implique aucunement les collectivités : l'État prend intégralement à sa charge via le programme 201 « remboursements et dégrèvements d'impôts locaux » le coût des dégrèvements et le montant des impayés et verse le produit correspondant aux collectivités.

Le dégrèvement, qui peut avoir pour origine une décision législative liée à la situation d'un contribuable ou d'un immeuble ou constituer une mesure de correction technique de l'impôt intervient après calcul de l'impôt, aboutissant à réduire en tout ou partie le montant dû par le contribuable inscrit au rôle. Les sommes équivalentes aux dégrèvements et admissions en non-valeur sont donc incluses dans les produits de taxes votés par les collectivités dans le cadre de leur budget. Comme l'État verse aux collectivités l'intégralité du produit émis en application des taux des impôts locaux qu'elles ont votés (cf. annexe 5), il finance donc de fait l'écart entre le produit émis et le produit perçu, qui peut résulter des dégrèvements mais aussi des admissions en non-valeur (contribuables non solvables, contribuables disparus, etc.).

Les compensations d'exonérations sont des allocations annuelles versées par l'État aux collectivités locales pour compenser les pertes de recettes fiscales résultant des exonérations et allègements de bases décidés par voie législative. Les exonérations peuvent être décidées soit par l'État, soit par les collectivités locales (communes, EPCI, départements et régions). A la différence des dégrèvements, elles exonèrent son bénéficiaire de l'impôt concerné en n'inscrivant pas au rôle le montant équivalent à l'allègement consenti. Lorsque les exonérations ou abattements sont soumis à délibération des collectivités, ils ne sont pas compensés par l'État mais sont à la charge des collectivités concernées. A l'inverse, lorsque les exonérations s'imposent aux collectivités, l'État les compense en fonction de règles de calcul propres à chaque compensation et définies par la loi.

Ainsi, le mécanisme de compensation dépend de décisions nationales : chaque collectivité ne dispose plus d'un pouvoir direct sur l'évolution de cette recette dans son budget. Cette recette a donc perdu toute nature fiscale pour la collectivité (en particulier, les variations de taux décidées par les collectivités ne sont plus prises en charge par l'État), mais son montant reste lié au montant des ressources fiscales que percevait la collectivité avant l'exonération.

A la différence des dégrèvements, les compensations d'exonération sont retracées de façon comptable en Prélèvements sur recettes.

Source : « Transferts financiers de l'Etat aux collectivités territoriales », annexé au PLF 2013

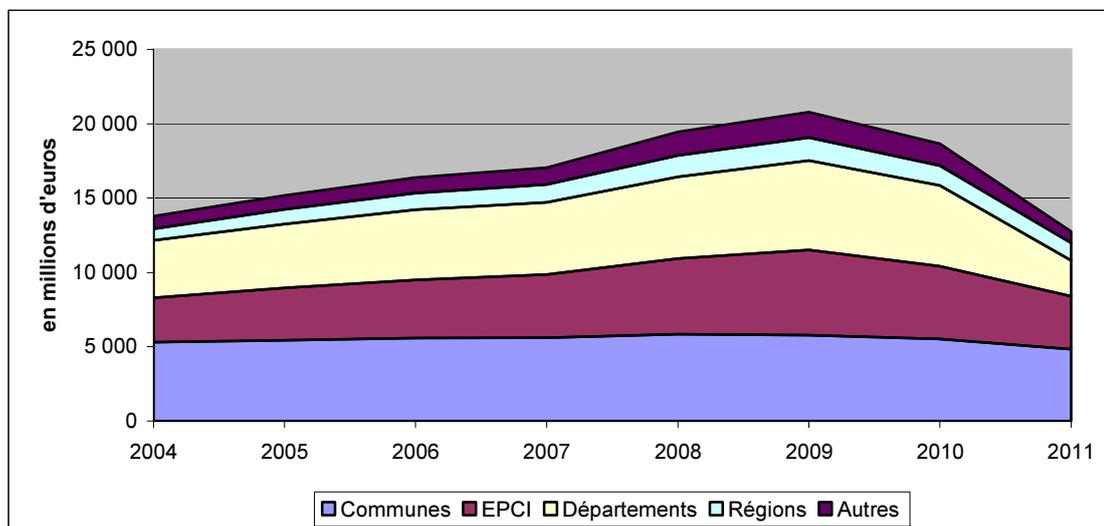
Entre 2003 et 2009, à champ courant, le rythme d'évolution des dépenses de dégrèvement a été de plus 8,2 % par an en moyenne, du fait de l'augmentation des bases dégrévées et des taux, ainsi que des mesures nouvelles d'allègement de la fiscalité locale.

La suppression de la taxe professionnelle en 2010 a entraîné la disparition de l'ensemble des dégrèvements législatifs concernant cet impôt et la baisse de 32 % constatée entre 2010 et 2011. En 2012 et 2013, cette baisse se poursuit, à un rythme beaucoup plus faible, du fait de la poursuite de l'extinction des dégrèvements liés à la taxe professionnelle (cf. *supra*). Le total des dégrèvements est ainsi passé de 17,4 milliards d'euros en 2009 à 15,4 milliards d'euros en 2010 et 10,4 milliards d'euros en 2011.

Les compensations d'exonération ont connu une augmentation moins marquée, à la hausse comme à la baisse, et s'établit aujourd'hui à un niveau quasiment identique à celui de 2004.

Au total, les dégrèvements et compensations d'exonérations sont passés d'un maximum de 20,8 milliards en 2009 à 12,7 milliards en 2011, avec des évolutions différentes selon les types de collectivités, comme le montre le graphique ci-dessous.

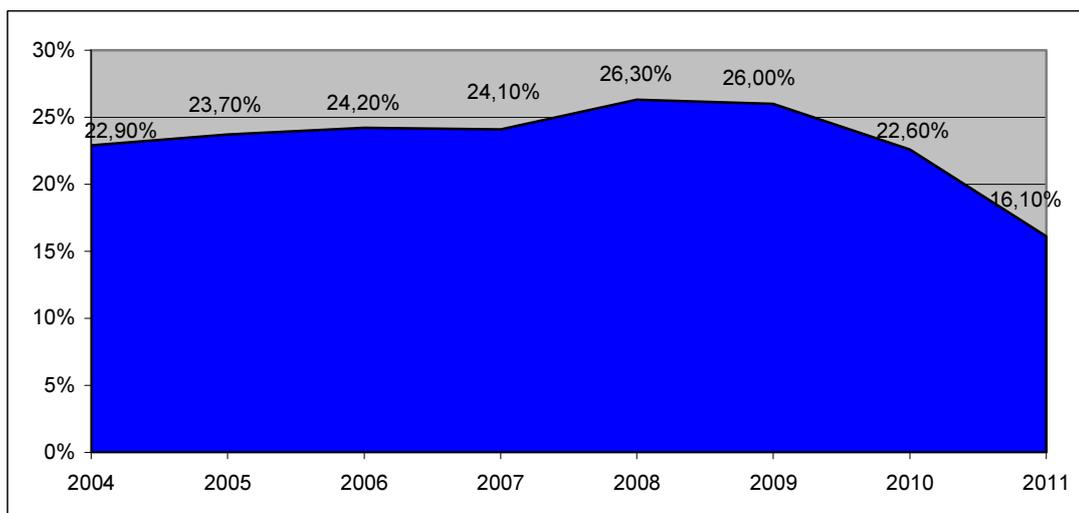
Dégrèvements et compensations d'exonérations



Source : commission des finances, à partir des données de l'annexe « Transferts financiers de l'Etat aux collectivités territoriales » du PLF 2013

En conséquence, la part de la fiscalité directe locale prise en charge par l'Etat connaît une baisse importante.

Part de la fiscalité directe locale prise en charge par l'Etat

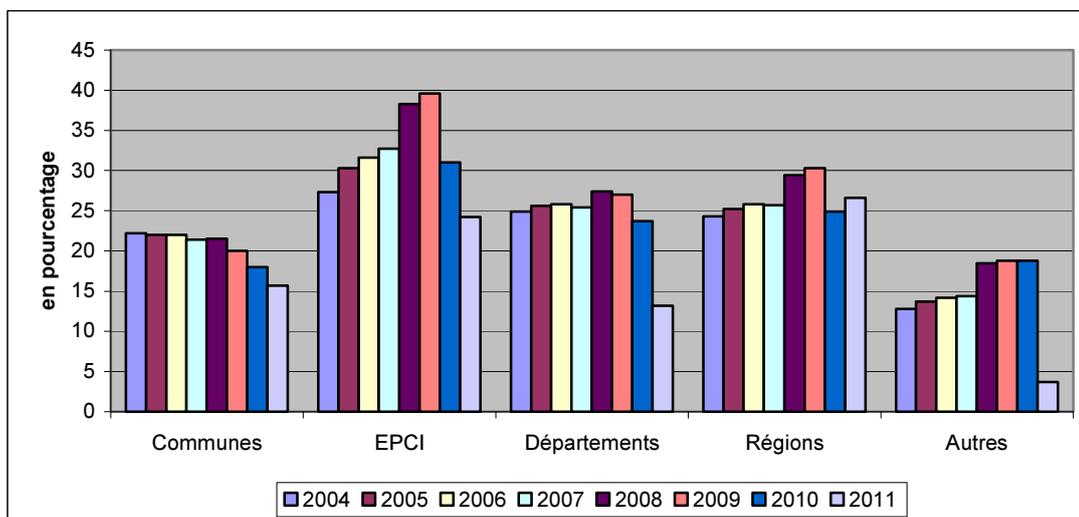


Source : commission des finances, à partir des données de l'annexe « Transferts financiers de l'Etat aux collectivités territoriales » du PLF 2013

Le taux de prise en charge est ainsi passé de 22,9 % en 2004 à 26,3 % en 2009 – son maximum. Le léger décrochage constaté en 2009 est lié aux minoration des compensations d'exonération utilisées pour maintenir le montant de l'« enveloppe normée ». **L'inflexion brutale observée en 2010 et qui se poursuit en 2011 (16,1 %) traduit l'impact de la réforme de la taxe professionnelle, explicité supra.**

Cette évolution n'est pas uniforme, selon les catégories de collectivités. Ainsi, la part pour les communes passe de 20 % en 2009 à 15,7 % en 2011, celle des EPCI de 39,6 % à 24,2 %, celle des départements de 27,0 % à 13,2 %, celle des régions de 30 % à 26,6% et enfin celle des « autres », de 18,8 % à 3,7 %.

Part de la fiscalité directe locale prise en charge par l'Etat par catégorie de collectivité



En 2010 la fiscalité locale est complétée par la compensation relais.

Source : commission des finances, à partir des données de l'annexe « Transferts financiers de l'Etat aux collectivités territoriales » du PLF 2013

Le coût de la réforme de la fiscalité locale pour l'Etat

Le 7 novembre 2012, le Gouvernement a remis au Parlement le rapport sur les conséquences de la réforme de la fiscalité directe locale induite par la suppression de la taxe professionnelle, prévu par l'article 76 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

Ce rapport détaille notamment le coût de la réforme pour l'Etat – évalué à 4 milliards d'euros « en rythme de croisière » – selon la décomposition suivante :

Coût net de la réforme de la fiscalité locale pour l'Etat « en rythme de croisière »

(en milliards d'euros)

Disparition des recettes liées à la taxe professionnelle	- 6,7
Transfert de ressources nationales au profit des collectivités territoriales	- 5,9
Apparition de nouvelles recettes liées à la réforme	+ 1,6
Disparition progressive des remboursements et dégrèvements liés à la TP et à la CMTP	+ 15,9
Remboursements et dégrèvements liés aux nouveaux impôts économiques	- 5,2
Evolution des PSR liés à la réforme	- 3,8
Impact de la réforme sur le solde du compte d'avance des impositions revenant aux collectivités	+ 0,1
TOTAL	- 4,0

Source : commission des finances à partir du rapport précité

b) ... mais un recul de l'autonomie fiscale des collectivités

Cette diminution de la part prise en charge par l'Etat dans la fiscalité locale s'accompagne d'une baisse de l'autonomie fiscale des collectivités.

Le rapport précité s'attache à évaluer les conséquences de la réforme de la fiscalité locale pour les collectivités territoriales. Au cours de la présentation de ce rapport devant le comité des finances locales, le 6 novembre dernier, la directrice de la législation fiscale, Véronique Bied-Charreton, a mis en avant le fait que les ratios d'autonomie financière « *n'ont pas été structurellement modifiés* » par la réforme, en s'appuyant sur le tableau ci-dessous :

Ratio d'autonomie financière

	Communes et EPCI	Départements	Régions
2003	60,8 %	58,6 %	41,7 %
2009	62,3 %	65,5 %	54,0 %
2010	64,7 %	68,1 %	55,6 %
2011	64,9 %	67,4 %	53,1 %

Source : Commission des finances, à partir du rapport précité

Le principe d'autonomie financière, qui figure à l'article 72-2 de la Constitution, est mis en œuvre par la loi organique relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales, qui prévoit que leurs ressources propres sont « *constituées du produit des impositions de toutes natures dont la loi les autorise à fixer l'assiette, le taux ou le tarif, ou dont elle détermine, par collectivité, le taux ou une part locale d'assiette, des redevances pour services rendus, des produits du domaine, des participations d'urbanisme, des produits financiers et des dons et legs* ».

Cette notion comprend donc des recettes dont le taux n'est pas modulable.

Cependant, si l'on prend en compte non pas l'autonomie financière mais **l'autonomie fiscale** des collectivités, on constate, comme le souligne notamment le rapport de Charles Guené sur les conséquences de la réforme de la taxe professionnelle¹, que celle-ci **a été fortement remise en cause par la réforme** : « *Les départements et les régions, en particulier, ont perdu une*

¹ Rapport n° 611 (2011-2012) de Charles Guené : « *De la taxe professionnelle à la contribution économique territoriale : 25 propositions pour une transition* », 26 juin 2012.

partie de leurs marges de manœuvre en matière de fixation des taux et en termes de bases d'imposition, désormais réduites corrélativement à l'augmentation de la part des dotations de l'Etat dans le panier de recettes locales ».

Ainsi, en mai 2010, le rapport « Carrez-Thénault » sur la maîtrise des dépenses locales¹ estimait que le « bloc communal » pouvait désormais moduler 41 % de ses recettes contre 48 % antérieurement à la réforme, les départements 16 % seulement contre 35 % auparavant, les régions ayant quant à elles un pouvoir de taux sur 14 % de leurs recettes contre 30 % avant réforme.

¹ *Rapport du groupe de travail sur la maîtrise des dépenses locales, présidé par Gilles Carrez et Michel Thénault (mai 2010).*

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le mercredi 14 novembre 2012, sous la présidence de M. Albéric de Montgolfier, vice-président, la commission a procédé à l'examen du rapport de Mme Marie-France Beaufile, rapporteure spéciale, sur la mission « Remboursements et dégrèvements ».

Mme Marie-France Beaufile, rapporteure spéciale. – En 2013, 96 milliards d'euros de crédits en autorisations d'engagement (AE) et en crédits de paiement (CP) sont demandés au titre de la mission « Remboursements et dégrèvements ». Ce montant est supérieur de 12,4 % aux crédits demandés en loi de finances initiale pour 2012 et de 5 % par rapport au révisé 2012.

Une telle hausse s'explique principalement par l'évolution de la dotation du programme 200 « Remboursements et dégrèvements d'impôt d'Etat » ; elle s'établit à 85,2 milliards d'euros, en augmentation de 13,3 % par rapport à la loi de finances pour 2012 et de 6,1 % par rapport au révisé 2012. Cette augmentation est portée par les dépenses prévues au titre de l'impôt sur les sociétés (IS) et de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). En effet, ces derniers sont sensibles à la conjoncture et leur rendement devrait être porté par la reprise progressive de l'activité annoncée par le Gouvernement pour 2013.

Concernant le programme 200, certains éléments particuliers relatifs à l'exercice 2013 mériteraient d'être soulignés. Tout d'abord, 350 millions d'euros de reliquats du « bouclier fiscal » seront imputés par les redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) sur l'impôt de l'année. Ainsi, ce sont près de 8 % des recettes de l'ISF, réformé conformément au présent projet de loi de finances, qui seront absorbés par ces reliquats. Toutefois, le Gouvernement n'a pas été en mesure de m'indiquer à quelles catégories de contribuables ils bénéficieraient.

Ensuite, les documents budgétaires indiquent que la majeure partie des remboursements effectués au titre du crédit d'impôt recherche (CIR) vont aux petites et moyennes entreprises (PME). Cependant, je tiens à souligner que cela ne signifie en rien que le CIR bénéficie en premier lieu aux PME. En effet, les transferts réalisés au titre du crédit d'impôt ne concernent que les sociétés dont les dépenses de recherche déductibles excèdent le bénéfice fiscal, ce qui est rarement le cas des plus grandes entreprises. Je souhaiterais que le CIR soit réformé de manière à profiter avant tout aux PME. En dépit des observations intéressantes formulées par Michel Berson dans un récent rapport d'information sur le sujet, le Gouvernement ne propose pas d'engager de réforme permettant de mieux cibler les PME. L'article 55 du projet de loi de finances procède à un élargissement de l'assiette des dépenses prises en compte dans le calcul du CIR pour les PME, seulement cette mesure d'une ampleur limitée, d'environ 300 millions d'euros, s'accompagne d'une suppression des taux majorés dont disposent les PME entrant dans le dispositif. Par conséquent, l'effort réel réalisé

en faveur des PME n'est que de 200 millions d'euros, un montant relativement faible eu égard à la nature de l'enjeu.

Enfin, j'ai eu la surprise de découvrir que, chaque année, la France reversait près de 230 millions d'euros à la Suisse à titre de compensation pour la communication, par son administration, du montant total des salaires versés par les employeurs suisses aux travailleurs frontaliers français. Le montant reversé correspond à 4,5 % de la masse salariale déclarée. Je souhaiterais donc m'assurer auprès du ministre que cette indemnisation n'est pas excessive...

Concernant le programme 201, les remboursements et dégrèvements au titre des impôts locaux sont à nouveau en diminution en 2013, à hauteur de 451 millions d'euros. Cette évolution est une conséquence de la réforme de la fiscalité locale, les dégrèvements au titre de la taxe professionnelle s'éteignant progressivement, sans que la montée en charge des dégrèvements au titre de la CVAE les remplace véritablement. Ainsi, ces derniers représentent en 2013 environ 5,6 milliards d'euros, quand les dégrèvements du fait de la taxe professionnelle représentaient encore 10,5 milliards en 2010.

A cet égard, si on replace l'approche strictement budgétaire des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux dans le contexte plus global de l'évolution de la fiscalité directe locale, on observe que l'Etat diminue la part de celle-ci qu'il prend en charge, passée de 26 % en 2009 à 16 % en 2011.

Plusieurs phénomènes se conjuguent : la suppression de la taxe professionnelle, comme je le rappelais, mais aussi le fait que le prélèvement sur recettes au titre de la compensation d'exonération relative à la fiscalité locale soit, en partie, une variable d'ajustement de l'enveloppe normée. Ainsi, l'augmentation de la dotation de développement urbain qui vient d'être votée à l'Assemblée nationale va peser sur cette variable : on fait de la péréquation horizontale sans le dire.

Cette diminution s'accompagne de la baisse de l'autonomie fiscale des collectivités, qui a fortement été remise en cause par la réforme de la fiscalité locale et particulièrement par le remplacement de la taxe professionnelle par la contribution économique territoriale. On peut désormais estimer que le « bloc communal » peut moduler 41 % de ses recettes contre 48 % antérieurement à la réforme, les départements 16 % seulement contre 35 % auparavant, et les régions 14 % de leurs recettes contre 30 % avant réforme.

S'agissant des dégrèvements aux taxes foncières, les services de l'Etat n'ont pas été en mesure de nous transmettre à temps les informations permettant de distinguer les dégrèvements à la taxe foncière des propriétés bâties selon qu'ils concernent des locaux industriels et commerciaux ou des locaux d'habitation.

Cette année encore, je souhaite vous faire part de mon regret quant à l'insuffisance de la documentation budgétaire qui est annexée à la mission

« Remboursements et dégrèvements ». En effet, j'estime que cette mission est la seule du budget général à disposer d'une vision d'ensemble du système fiscal. Je pense donc qu'elle devrait servir de cadre de référence pour l'évaluation de la politique fiscale. Cela impliquerait, bien évidemment, une amélioration des documents qui lui sont rattachés. Malgré tout, je me réjouis de l'annonce de la réforme de l'architecture du programme 201 à l'horizon 2014. Il s'agit d'une réforme que je demande depuis plusieurs années déjà et il semble que j'ai été enfin entendue. Toutefois, je ne serai pleinement satisfaite que lorsque celle-ci sera effective. A défaut d'une documentation plus complète et précise, il serait nécessaire de réintroduire chaque politique fiscale et les remboursements et dégrèvements associés à la mission concernée. Mais comme il s'agit de crédits évaluatifs, la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) ne le permet pas.

Enfin, je profite de la présentation de ce rapport pour vous faire part des conclusions du contrôle budgétaire que j'ai mené au cours de l'année 2012. Ce travail a porté sur les effets induits de la désindexation du barème de l'impôt sur le revenu.

J'ai pu mettre en évidence le caractère inéquitable du gel du barème, dont le rendement est estimé à 1,7 milliard d'euros en 2012. En effet, le surcroît d'impôt est supporté à 45 % par les ménages situés en-dessous du salaire moyen, pour une cotisation augmentée en moyenne de 50 euros, et 400 000 ménages supplémentaires ont été imposés sur le revenu.

La désindexation a également eu des effets indirects sur les taxes dont les barèmes sont associés : l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) et surtout, de manière plus problématique, les taxes d'habitation et foncière. En outre, les conséquences de cette mesure par le biais des dépenses fiscales n'ont pu être pleinement évaluées du fait de l'insuffisance des informations qui m'ont été transmises par le Gouvernement.

Pour conclure, j'ai souhaité procéder à une analyse de la majoration de la décote au titre de l'impôt sur le revenu, proposée par le Gouvernement dans le projet de loi de finances pour compenser la désindexation, et en évaluer l'opportunité.

Il m'est apparu que cette mesure permettait de neutraliser les effets du gel du barème pour les contribuables dont les revenus sont inférieurs ou égaux à la limite supérieure de la deuxième tranche du barème d'impôt sur le revenu, soit 11 896 euros par an. Toutefois, en plus de ne pas tenir compte de l'ensemble des conséquences de la désindexation, le mécanisme prévu me semble créer inutilement de la complexité, préjudiciable tant aux contribuables qu'à l'administration fiscale dont on complique la tâche. Celle-ci devrait, en effet, affecter des moyens à l'application et au contrôle de la décote. Or, je pense qu'il est nécessaire de s'assurer d'un meilleur usage de la dépense publique.

Par conséquent, je préconise le dégel du barème accompagné d'un renforcement de sa progressivité, qui constituerait une solution plus adaptée et équitable. Aussi, le coût de l'indexation à l'inflation des deux premières tranches du barème pourrait être compensé par un relèvement des taux marginaux supérieurs de l'impôt sur le revenu.

Sous le bénéfice de ces observations, et compte tenu de sa portée essentiellement technique, j'invite la commission à adopter sans modification les crédits de la mission « Remboursements et dégrèvements ».

M. Philippe Adnot. – Le rapport présenté ne souffre aucun commentaire, il est fort adroit.

M. Albéric de Montgolfier, président. – Il s'agit, en effet, d'un travail tout à fait objectif.

Mme Marie-France Beaufls, rapporteure spéciale. – Je me suis attachée à réaliser le travail le plus objectif possible, et ce en dépit des délais resserrés dont j'ai disposé et de la difficulté à obtenir des réponses à l'ensemble de mes questions.

À l'issue de ce débat, la commission décide à l'unanimité de proposer au Sénat l'adoption, sans modification, des crédits de la mission « Remboursements et dégrèvements ».

*

* *

Réunie à nouveau le jeudi 22 novembre 2012, sous la présidence de M. Philippe Marini, président, la commission a confirmé sa décision de proposer au Sénat l'adoption, sans modification, des crédits de la mission « Remboursements et dégrèvements ».