

N° 60

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2007-2008

Annexe au procès-verbal de la séance du 25 octobre 2007

RAPPORT D'INFORMATION

FAIT

*au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur les **prélèvements obligatoires** et leur **évolution**,*

Par M. Philippe MARINI,
Sénateur.

Tome I : Rapport

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

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
INTRODUCTION	5
I. LES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES EN PERSPECTIVE	11
A. LES GRANDES LIGNES DE L'ÉVOLUTION PASSÉE	11
1. <i>Une tendance à la hausse du taux de prélèvements obligatoires, interrompue depuis une dizaine d'années</i>	11
2. <i>Des allègements de prélèvements obligatoires d'environ 2 points de PIB depuis la fin des années 1990</i>	12
3. <i>Un alourdissement des prélèvements obligatoires sous la précédente législature, de près de 1 point, qui provient du dynamisme spontané des recettes</i>	14
4. <i>Une augmentation du taux de prélèvements obligatoires depuis la fin des années 1970 qui provient essentiellement de la fiscalité affectée à la sécurité sociale</i>	16
5. <i>La France toujours dans le peloton de tête en matière de prélèvements obligatoires</i>	18
B. QUELLE ÉVOLUTION FUTURE POUR LES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES ?	21
1. <i>L'objectif du gouvernement : réduire le taux de prélèvements obligatoires de 0,8 point d'ici à 2012</i>	21
2. <i>La possibilité de connaître à moyen terme une baisse du taux de prélèvements obligatoires plus forte que prévu</i>	23
3. <i>Prolonger au-delà de 2012 la baisse par la maîtrise de la dépense</i>	24
II. LA TVA SOCIALE AU COEUR DE LA POLITIQUE D'ALLÈGEMENT DE CHARGES	27
A. L'ENRICHISSEMENT DE LA PROBLÉMATIQUE DE LA TVA SOCIALE	27
1. <i>Le « rapport Besson » et la note de l'inspection générale des finances : une certaine convergence pour concentrer les baisses de charges sur les bas salaires, en vue de créer davantage d'emplois</i>	27
a) <i>Un relatif consensus sur le nombre d'emplois créés à court et moyen termes</i>	29
b) <i>Quel risque d'inflation ?</i>	32
c) <i>La concentration de la baisse des charges sur les bas salaires, un moyen pour multiplier par dix le nombre de créations d'emplois</i>	33
2. <i>Le « rapport Chartier » : une approche syncrétique et complexe</i>	34
a) <i>A court terme : la mise en place d'une « TVA pouvoir d'achat »</i>	35
b) <i>A moyen terme : la mise en place d'une TVA sociale partielle, complétée par d'autres ressources fiscales, et accompagnée d'un réexamen des actuels allègements de cotisations sociales sur les bas salaires</i>	36
B. LES ANALYSES DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES	38
1. <i>Les propositions du « rapport Besson » et de la note de l'inspection générale des finances : une piste intéressante pour « booster » les créations d'emplois</i>	38
2. <i>Le « rapport Chartier » : des propositions qui créeraient vraisemblablement moins d'emplois que la TVA sociale</i>	39
a) <i>Dans le cas de la « TVA pouvoir d'achat », dont la mise en place est préconisée à « court terme »</i>	39
b) <i>Dans le cas de la TVA sociale « élargie » à la CSG et à la C3S, dont la mise en place est préconisée à « moyen terme »</i>	40

III. LA FISCALITÉ ÉCOLOGIQUE : PROCURER DES RESSOURCES OU INFLÉCHIR LES COMPORTEMENTS ?	43
A. L'ÉCOFISCALITÉ EN FRANCE : ÉTAT DES LIEUX ET TERMES DU DÉBAT	43
1. <i>Une fiscalité, aujourd'hui en régression relative, essentiellement axée sur la recherche du rendement</i>	43
a) Taxes à finalité budgétaire et rémunérations de services rendus	43
b) Un produit globalement en recul	46
2. <i>Procurer des ressources ou infléchir les comportements ?</i>	49
a) Les principales propositions du « Grenelle de l'environnement »	49
b) Les deux axes d'une fiscalité plus écologique	51
B. NOUVELLES RESSOURCES, NOUVEAUX COMPORTEMENTS	52
1. <i>Ecofiscalité et compétitivité économique : une occasion à saisir pour redéployer certains prélèvements</i>	52
a) De nouvelles recettes pour le budget général	52
b) Des mécanismes à appliquer aux produits importés	53
2. <i>Pour une fiscalité plus incitative que punitive</i>	53
a) Encourager les comportements vertueux	54
b) Accompagner les changements de comportement	55
C. UNE SOURCE DE FINANCEMENT POSSIBLE POUR LA PROTECTION SOCIALE ?	56
1. <i>Ne pas suivre une logique d'affectation en fonction de la dépense</i>	56
a) Le lien entre santé et environnement, principale justification avancée	56
b) Des recettes à affecter à l'Etat ou à l'assurance maladie ?	57
2. <i>Mettre en pratique le principe du « double dividende » de la fiscalité écologique ?</i>	58
IV. PEUT-ON TROUVER DE NOUVELLES RECETTES SANS ALOURDIR LE TAUX DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES ?	59
A. LA RÉDUCTION DES « NICHES » : UN VŒU PIEUX ?	59
1. <i>Les niches et la « mauvaise herbe » fiscale</i>	60
a) Une prolifération qui tend à s'accélérer	60
b) L'échec des mesures de limitation des niches fiscales	64
c) Comment se débarrasser de la « mauvaise herbe » fiscale ?	66
2. <i>Les niches sociales, une « manne budgétaire » ?</i>	68
a) Un enjeu budgétaire fort	68
b) Une prudence nécessaire dans la remise en cause de ces niches	70
c) Le besoin d'une grille d'analyse	73
B. PRÉVENIR LES IRRÉGULARITÉS, LUTTER CONTRE LA FRAUDE	74
1. <i>Une fraude fiscale insuffisamment recouvrée</i>	76
a) Une mobilisation significative des administrations fiscales contre les irrégularités et la fraude	76
b) Des redressements fiscaux peu recouverts	78
c) Une adaptation nécessaire de la politique fiscale, entre incitation aux comportements vertueux et répression des comportements frauduleux	79
2. <i>La fraude sociale, entre 30 et 35 % de la fraude aux prélèvements obligatoires</i>	80
a) Des redressements compris entre 6,3 % et 11 % du montant global estimé de la fraude sociale	82
b) Les voies d'amélioration : le renforcement des actions de prévention	85
EXAMEN EN COMMISSION	87

INTRODUCTION

Le débat sur les prélèvements obligatoires et leur évolution organisé au Sénat en application du troisième alinéa de l'article 52 de la LOLF prend cette année une dimension particulière.

D'abord, parce que la nature de ce **débat** auquel le législateur a voulu conférer un caractère **consolidé**, c'est à dire portant à la fois sur les prélèvements fiscaux et sociaux, change de sens dès lors **que la création d'un ministère du budget, des comptes publics et de la fonction publique donne au Parlement un seul et même interlocuteur gouvernemental.**

Par cette **innovation institutionnelle**, la nouvelle législature prend acte de ce qu'il n'est **plus possible d'examiner de façon séparée les prélèvements sociaux et fiscaux**. Les sphères budgétaire et sociale ne sont pas seulement étroitement articulées mais à ce point imbriquées qu'un effort de clarification est indispensable. Il y a là une avancée que votre commission des finances avait, depuis longtemps, appelée de ses vœux, et qui l'avait conduite à préconiser, dans le rapport de l'année dernière, la budgétisation d'une fraction des dépenses sociales.

Une double démarche complémentaire : revue générale des politiques publiques et revue générale des prélèvements obligatoires

Ensuite, parce que la nouvelle présidence a mis en chantier une réforme globale qui comporte un volet dépenses et un volet recettes. Il s'agit de mieux armer notre pays pour faire face à la mondialisation, à la fois par une revue générale des politiques publiques et une revue générale des prélèvements obligatoires.

La première, entreprise résolument par le présent gouvernement sous l'autorité directe du Président de la République, est la condition de la soutenabilité de la norme de dépense et du consentement aux prélèvements obligatoires. Une revue rigoureuse des dépenses est le seul moyen de garantir au citoyen la « *nécessité de la contribution publique* » pour reprendre les termes de l'article 14 de la Déclaration des Droits de l'homme et du citoyen et, partant, son acceptabilité.

La seconde fait l'objet d'une mention tout à fait explicite dans **la lettre de mission de Mme la ministre de l'économie, des finances et de l'emploi**, qui précise : « *Vous animerez à cette fin une revue générale des prélèvements obligatoires. La fiscalité sur les entreprises, les investisseurs et les talents devra être beaucoup plus incitative. Vous poursuivrez la réflexion*

permettant de réduire la charge que la taxe professionnelle fait peser sur la compétitivité de notre économie, en particulier dans le domaine industriel : nous ne pouvons baisser les bras devant ce lancinant problème. En lien avec le secrétaire d'Etat chargé de la Prospective et de l'évaluation des politiques publiques, vous étudierez l'ensemble des solutions possibles pour réduire le poids du financement de la protection sociale sur le coût du travail, sans pénaliser le pouvoir d'achat des Français. En lien avec le ministre d'Etat, ministre de l'Ecologie, du développement et de l'aménagement durables, vous procéderez à la mise en place d'une fiscalité écologique. Nous souhaiterions enfin pouvoir inscrire dans un texte de portée juridique supérieure un taux maximum de prélèvements obligatoires dans notre pays ». Un certain nombre de ces préoccupations ont été abordées dans les précédents rapports de votre commission des finances.

L'évolution du taux de prélèvements obligatoires comme instrument de mesure imparfait mais significatif de la situation concurrentielle des pays

Cette année, l'analyse de l'évolution du taux de prélèvements obligatoires est l'occasion de souligner, une fois encore, **la combinaison de moins en moins lisible des financements sociaux et fiscaux**. Ainsi, sur les 6,7 points d'augmentation du taux de prélèvements obligatoires constatés depuis la fin des années 70, 6,2 points proviennent des administrations de sécurité sociale. Cette augmentation s'est faite presque exclusivement par l'impôt, les impôts affectés aux administrations de sécurité sociale ayant augmenté de 5,9 points de PIB de 1978 à 2006. L'année dernière, votre commission des finances a proposé de **prendre acte de cette socialisation des besoins** et du caractère largement fictif du financement paritaire **en appelant à la budgétisation d'une fraction de la protection sociale**.

Après le « sommet historique » de l'année 1999 où il a atteint près de 45 % du PIB, le taux de prélèvements obligatoires s'est stabilisé ces dernières années entre 43 et 44 %. Même s'il reste encore à consolider, ce tassement est indispensable si l'on veut pouvoir **faire face aux charges croissantes qui vont résulter du vieillissement de la population**. Il est clair que des marges de manœuvre doivent être dégagées pour que les besoins nouveaux puissent être financés, par redéploiement, à taux de prélèvements constant, voire en légère diminution.

La mise en perspective de l'évolution des prélèvements obligatoires est aussi l'occasion d'évoquer, à travers la notion d'élasticité des recettes fiscales au PIB, celle du rapport entre croissance économique et augmentation des recettes fiscales. Ces dernières années ont été caractérisées par un **dynamisme spontané des recettes**, qui a permis -et même rendu indispensables- **des mesures d'allègements** qui seules permettent de récompenser l'initiative et le talent ainsi que de maintenir la compétitivité de notre système fiscal tant pour les entreprises que pour les personnes.

Le principe directeur de toute réforme fiscale doit résider dans la combinaison d'une assiette large et de taux bas. Les exceptions à ce principe ne devraient qu'être transitoires et donc disparaître à terme, dès lors que les conditions techniques ou politiques devant présider à leur suppression seraient réunies.

Il y a une compétition entre les Nations et la fiscalité en est un des éléments clés. Il est difficile de faire comme si la concurrence fiscale n'existait pas et comme s'il était possible de compter, dans une Union à 27, sur l'Europe pour la modérer à brève échéance. Des progrès sont envisageables mais ils seront lents et ne nous dispensent pas d'accompagner le mouvement de baisse des prélèvements obligatoires, qui a caractérisé les dix dernières années chez nos principaux partenaires et concurrents de l'Union. La France a encore bien du chemin à parcourir si elle veut suivre l'exemple de l'Allemagne et des Pays-Bas, où le taux de prélèvements obligatoires a baissé respectivement de 3 et 2 points en 5 ans.

La TVA sociale au cœur d'une stratégie fiscale de rupture

Le second sujet, évoqué implicitement dans la lettre de mission de la ministre de l'économie, des finances et de l'emploi, concerne les solutions possibles pour réduire le poids du financement de la protection sociale grevant le coût du travail. Il est l'occasion, pour votre commission des finances, de réitérer son engagement en faveur de la mise en œuvre d'une TVA sociale mais aussi de s'ouvrir aux nouvelles problématiques issues des différents rapports commandés par le gouvernement. Qu'il s'agisse de celui présenté par le secrétaire d'Etat chargé de la prospective et de l'évaluation des politiques publiques ou de celui issu de l'inspection générale des finances, ces rapports débouchent sur la **question de la concentration ou non des baisses de charges sur les bas salaires**. Votre rapporteur général estime, à cet égard, qu'il ne faut pas récuser une telle conception, si l'impact-emploi se révèle réellement beaucoup plus important, car de vrais bénéfices sociaux mais aussi économiques jouent dans le sens de l'acceptabilité de cette politique fiscale.

En tout état de cause, la mesure doit être simple, forte, immédiate, lisible. Cela veut dire que **le transfert n'a d'intérêt que s'il porte sur une valeur macro-économique significative**. La TVA sociale quelle qu'en soit la configuration exacte, ne se conçoit qu'en se plaçant au cœur d'une stratégie de communication politique, impliquant une mobilisation totale des acteurs, du haut en bas de l'édifice socio-économique.

L'écofiscalité, impôt de rendement ou ressource biodégradable ?

Le « Grenelle de l'environnement » a fait de la fiscalité écologique un des enjeux majeurs de la politique de l'environnement. Au moment où la nouvelle présidence a voulu en souligner l'importance, votre commission des finances s'est efforcée de dégager une série de principes.

Il ne s'agit pas de céder à la tyrannie de l'urgence ou tout simplement à celle de la mode en essayant de justifier au nom de l'impératif écologique toutes les taxations comme toutes les exemptions, oubliant au passage qu'en matière de fiscalité « l'enfer est pavé de bonnes intentions ». Que les mécanismes du marché soient insuffisants pour permettre la pleine prise en compte par les agents économiques des préoccupations environnementales, soit. **Mais il ne faudrait pas sous-estimer les signaux que sont les prix des produits et qui devraient, dans un certain nombre de cas, suffire à orienter les comportements des agents sans qu'il soit besoin de créer tout un arsenal d'aides fiscales forcément bureaucratiques et donc en partie inefficaces.** D'ailleurs, en la matière, un certain nombre de taxes environnementales ne sont que la systématisation de redevances pour services rendus.

Le paradoxe de la fiscalité écologique est précisément que si elle atteint son objectif, qui est d'agir sur le comportement des agents, elle tend fondamentalement à disparaître. Dès lors que les agissements critiquables qu'elle tend à prévenir ou à corriger, auront disparu, l'assiette de l'impôt tendra à se réduire comme une peau de chagrin : l'impôt écologique présente à cet égard un caractère essentiellement « biodégradable ».

Toutefois, il convient de garder à l'esprit que la fiscalité écologique, comme toute fiscalité, procure concrètement des ressources. Cela est particulièrement vrai de l'écofiscalité entendue au sens large comme l'ensemble des taxes -comme c'est le cas de la TIPP- frappant une unité physique nuisible à l'environnement.

C'est sur ce dernier point que repose l'aptitude de l'écofiscalité à renforcer la compétitivité économique. L'écofiscalité permet de gager les hausses de recettes qu'elle peut procurer par une baisse des taxes pesant sur l'activité économique ou de les affecter au financement de la protection sociale. Le débat reste ouvert sur la réalité de ce qu'il est convenu d'appeler le « double dividende » de la fiscalité écologique.

En tout état de cause, compte tenu de l'impératif de compétitivité, **le développement de l'écofiscalité** -dont les chiffres contenus dans le présent rapport montrent que sa part dans les ressources fiscales et dans le produit intérieur brut a tendance à régresser en France-, **ne peut se faire au prix d'une augmentation du taux de prélèvements obligatoires.** Il suppose des redéploiements, dont il est évident qu'ils ne seront efficaces que s'ils aboutissent à une clarification de l'architecture des prélèvements et ne seront acceptés que s'ils laissent du temps aux agents économiques pour s'adapter et sont compensés globalement pour tous les agents économiques ou institutionnels.

Concrètement, il semble que la taxe dite « carbone » proposée sous le nom de contribution énergie-climat par certains groupes du « Grenelle de l'environnement », ne puisse que prendre la forme d'une nouvelle taxation des consommations énergétiques, à laquelle il faudra trouver des compensations,

compte tenu des nombreuses objections, souvent fondées, soulevées par les gros utilisateurs d'énergie.

Faut-il, en effet, ajouter la hausse à la hausse, l'augmentation des taxes à celle des prix dans un contexte de tensions des marchés internationaux des matières premières ? Il convient de faire preuve de prudence. D'abord cela ne peut qu'affecter le pouvoir d'achat des ménages modestes ou, à un autre niveau, la compétitivité des entreprises du secteur secondaire déjà soumises à une concurrence très forte, pour lesquelles il faudra dans cette hypothèse trouver des mécanismes de compensation. Ensuite, parce que les baisses corrélatives d'autres prélèvements ne sont pas faciles à mettre sur pied, même si l'on pourrait utiliser le surcroît de recettes écologiques pour réduire les charges pesant sur le travail ou pour financer les infrastructures.

La révolution écologique ne peut-elle être faite que dans un seul pays ? C'est peu probable, comme le souligne le dernier numéro de la lettre de l'OFCE¹ : *« Ainsi, l'extension des mécanismes de permis négociables à des secteurs tels que les transports routiers ou l'agriculture, par exemple, de même que leur allocation aux enchères, ne peuvent se concevoir que dans un cadre européen. Nos partenaires y sont d'ailleurs, pour beaucoup, favorables. Ces dispositifs pourraient être accompagnés de prélèvements compensatoires sur les importations européennes en provenance des pays qui choisissent ne pas s'engager dans la lutte contre le changement climatique. Ce prélèvement extérieur, dont la mise en oeuvre nécessite un large débat, ne peut, lui aussi, qu'être européen »*. C'est dire, surtout si cela suppose des négociations multilatérales, que les secteurs concernés auront un certain temps pour s'adapter aux nouvelles règles du jeu.

Réduire les niches et lutter contre la fraude, deux façons d'augmenter les ressources

Le dernier volet du présent rapport a trait aux niches et à la lutte contre la fraude tant pour les prélèvements fiscaux que sociaux. Nous sommes encore dans une logique d'assiette. Certes il ne s'agit plus d'appliquer le principe « assiette large et taux bas » ou de substituer une assiette à une autre, mais, d'augmenter le rendement de l'impôt, à taux de prélèvement facial constant.

Votre commission des finances a surtout porté son attention sur les prélèvements fiscaux conformément à sa vocation, même s'il lui semble également possible, d'appliquer *mutatis mutandis* les principes qu'elle a dégagés en matière sociale.

S'agissant de la fraude fiscale, votre commission des finances considère qu'il faut bien distinguer tant les droits rappelés des pénalités et intérêts de retard que les redressements consécutifs à des erreurs de ceux résultant de dissimulations intentionnelles. Sur ces bases claires, il devrait

¹ N° 291 du 23 octobre 2007.

alors être possible de mener une **politique plus réaliste consistant à redresser moins pour récupérer plus**. Les mêmes principes devraient pouvoir être mis en vente en matière de fraude sociale.

En ce qui concerne les niches – qu’elles soient fiscales ou sociales – il convient, à défaut de pouvoir les supprimer ou les plafonner – formule à laquelle votre rapporteur général ne croit guère à l’instar du gouvernement eu égard à sa complexité –, de les encadrer en les soumettant à une procédure d’évaluation systématique.

Dans un contexte de limitation de la dépense budgétaire, il est compréhensible que les représentants d’un secteur et, plus généralement, tous ceux qui veulent le promouvoir, à commencer par les administrations correspondantes, se fassent les avocats d’un avantage fiscal.

Cela peut se justifier mais à une série de conditions sur lesquelles votre commission des finances se doit d’insister : **que l’on progresse dans l’évaluation des dépenses fiscales ; que les dépenses fiscales correspondant aux mesures dérogatoires soient incluses dans la norme de dépense ; que l’on renforce la fongibilité entre dispositifs de dépense budgétaire et de dépense fiscale ; enfin et surtout que l’on rende temporaires et donc incitatifs tous les dispositifs de dépense fiscale.**

A cet égard, votre commission des finances vous propose d’amorcer une politique de réduction du nombre de mesures fiscales dérogatoires - 650 sont recensées dans le projet de loi de finances pour 2008 -, sur la durée, en distinguant bien les « **niches à durée indéterminée** », les « NDI », qui ont en général un caractère horizontal et vocation à durer, des « **niches à durée déterminée** », les « NDD », dont l’objet est de stimuler ou de relancer une activité pendant un bref laps de temps. Il ne s’agirait **d’ailleurs pas seulement de réguler les flux de nouvelles niches** dont les statistiques montrent qu’elles ont eu tendance à se multiplier pour atteindre ces dernières années quelque trente à quarante niches nouvelles par an, **mais aussi de réexaminer le stock existant.**

Ainsi, les mesures nouvelles comporteraient une sorte de « période d’essai » tandis que les niches sectorielles existantes se verraient attribuer une « date limite de validité » comprises les unes ou les autres entre deux et cinq ans. Ainsi, se donnerait-on une date butoir pour examiner les effets d’une mesure dérogatoire alors que les bénéficiaires disposeraient du temps nécessaire pour se manifester ou réorienter leur stratégie fiscale.

Par ces ensembles de principes, votre commission des finances entend contribuer à la revue générale des prélèvements obligatoires que doit réaliser Mme la ministre de l’économie, des finances et de l’emploi pour le printemps 2008, et qui devrait déboucher sur une réforme conciliant les soucis de justice et d’efficacité tout en rendant l’architecture de notre système de prélèvement plus lisible et plus cohérente.

I. LES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES EN PERSPECTIVE

L'année dernière, votre commission des finances avait insisté sur les limites de la notion, eu égard à la nature très différente des contreparties à mettre en regard des prélèvements et, s'agissant des comparaisons internationales, aux caractères propres de chaque pays.

En revanche l'évolution en tendance conserve une signification, qu'il convient de souligner dans un contexte de concurrence entre les pays.

A. LES GRANDES LIGNES DE L'ÉVOLUTION PASSÉE

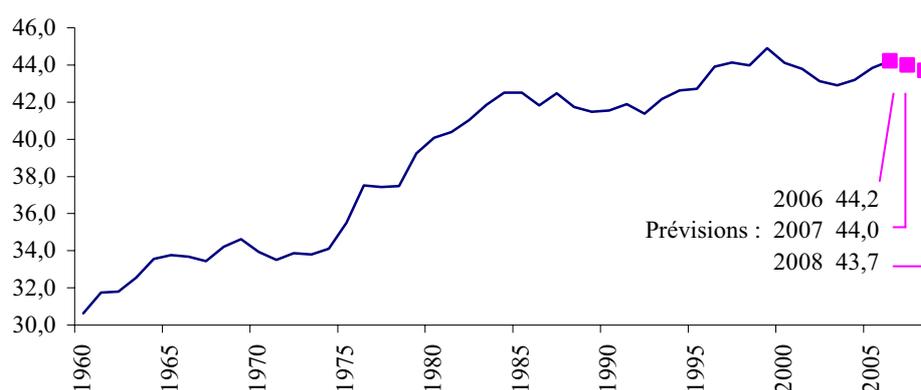
1. Une tendance à la hausse du taux de prélèvements obligatoires, interrompue depuis une dizaine d'années

Le taux de prélèvements obligatoires est passé de 30,6 % du PIB en 1960 à 44,2 % du PIB en 2006, ce qui représente une augmentation moyenne de 0,3 point de PIB par an.

Le taux de prélèvements obligatoires a cependant fluctué autour de cette tendance, comme l'indique le graphique ci-après.

Le taux de prélèvements obligatoires

(en points de PIB)



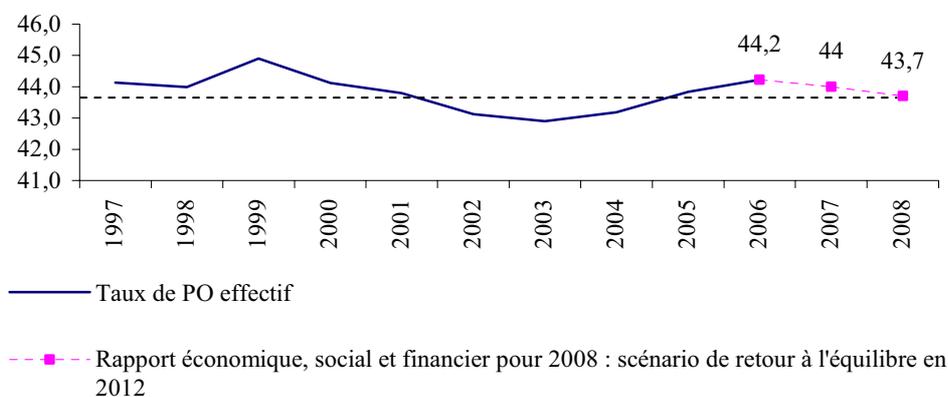
Sources : Insee, rapport du gouvernement sur les prélèvements obligatoires et leur évolution

On remarque en particulier que le taux de prélèvements obligatoires a considérablement augmenté dans la première moitié des années 1980. Inversement, depuis le début des années 2000 il est nettement inférieur à ce qu'impliquerait la poursuite de sa tendance de long terme.

De fait, le taux de prélèvements obligatoires est demeuré à peu près stable depuis dix ans, fluctuant autour de 43,7 %, comme l'indique le graphique ci-après.

Le taux de prélèvements obligatoires depuis la fin des années 1990

(en points de PIB)



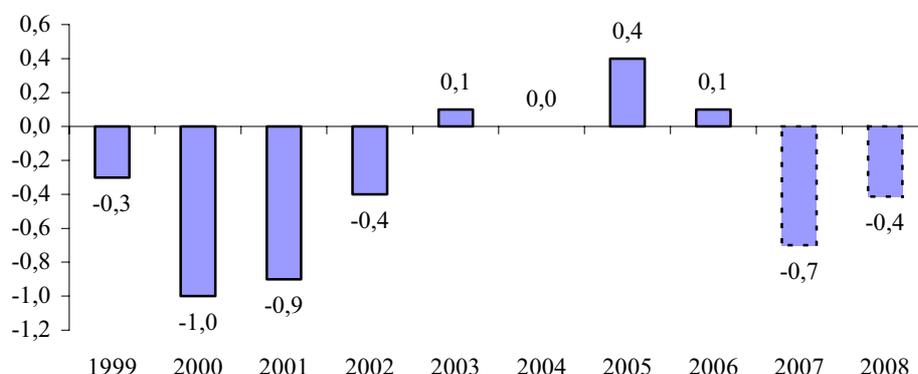
Sources : Insee, rapport du gouvernement sur les prélèvements obligatoires

2. Des allègements de prélèvements obligatoires d'environ 2 points de PIB depuis la fin des années 1990

Cette quasi-stabilité du taux de prélèvements obligatoires ne doit pas dissimuler le fait que les gouvernements successifs ont considérablement allégé les prélèvements obligatoires depuis la fin des années 1990, comme l'indique le graphique ci-après.

Des prélèvements obligatoires qui ont été considérablement allégés depuis la fin des années 1990

*(impact des mesures nouvelles
sur les prélèvements obligatoires,
en points de PIB)*



Sources : rapport économique, social et financier pour 2004 (années 1999 à 2001), données transmises par le gouvernement à votre rapporteur général (années 2002 à 2008)

Si l'on s'appuie sur les données publiées par le précédent gouvernement¹, chacune des années 2000 et 2001 a été marquée par un allègement de l'ordre de 1 point de PIB². Il faut attendre 2007 pour retrouver une année marquée par des allègements d'un ordre de grandeur approchant (0,7 point de PIB).

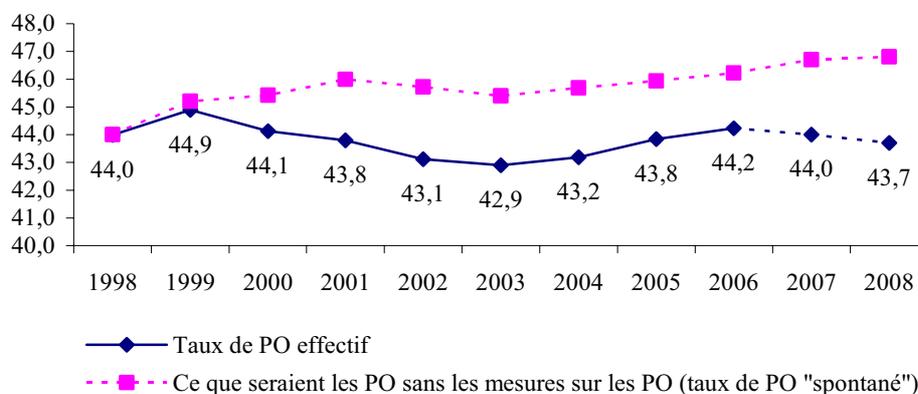
Sans les allègements de prélèvements obligatoires effectués depuis le début des années 2000, le taux de prélèvements obligatoires aurait été supérieur en 2006 d'environ 3 points de PIB à ce qu'il a été effectivement, comme l'indique le graphique ci-après.

¹ Dans le cadre du rapport économique, social et financier pour 2004.

² Du fait en particulier des allègements de cotisations patronales dans le cadre de la réduction du temps de travail et de divers allègements fiscaux, comme la baisse de la TVA sur les travaux d'entretien et la suppression de la surtaxe sur l'impôt sur les sociétés.

Quel aurait été le taux de prélèvements obligatoires (PO), en l'absence de mesures nouvelles depuis 1998 ?

(en points de PIB)



Source : commission des finances, d'après l'Insee, le rapport économique, social et financier pour 2004 (années 1999 à 2001) et des données transmises par le gouvernement à votre rapporteur général (années 2002 à 2008)

Le fait que, dans le même temps, le taux de prélèvements obligatoires soit resté stable, vient du fait que **la croissance « spontanée » des prélèvements obligatoires a été particulièrement dynamique.**

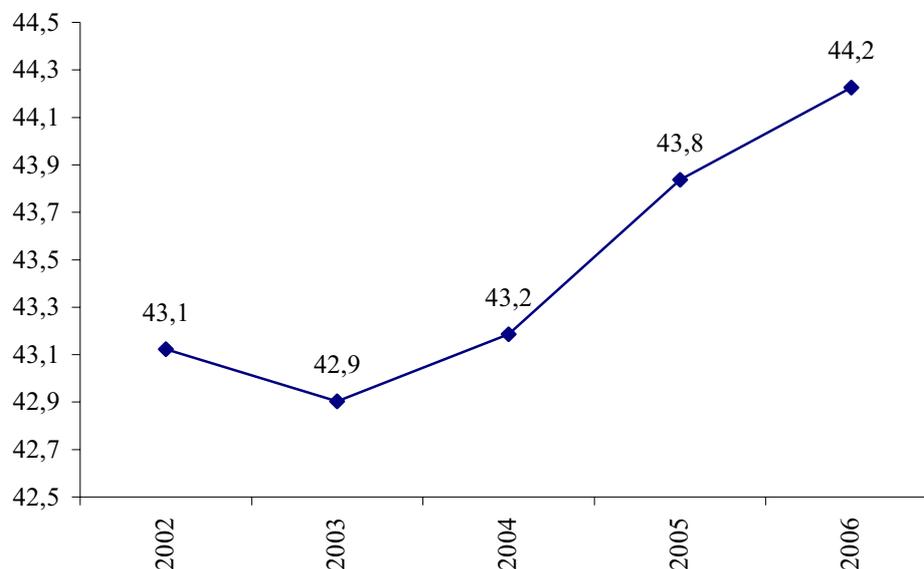
3. Un alourdissement des prélèvements obligatoires sous la précédente législature, de près de 1 point, qui provient du dynamisme spontané des recettes

La **précédente législature** a fait preuve, en ce qui concerne les allègements de prélèvements obligatoires, d'une **certaine rigueur budgétaire**, les allègements fiscaux et sociaux pour les années 2002 à 2007 ayant été de l'ordre de seulement **0,5 point de PIB**, et même **quasiment nuls** si on exclut l'année 2002.

Il faut cependant souligner qu'en tout état de cause, les mesures sur les prélèvements obligatoires **n'ont pas contribué à accroître** ceux-ci. Si le taux de prélèvements obligatoires est passé de 43,1 % du PIB en 2002 à 44,2 % du PIB en 2006, c'est exclusivement en raison du **dynamisme spontané** des recettes, qui ont cru plus vite que le PIB.

L'évolution du taux de prélèvements obligatoires au cours de la précédente législature

(en points de PIB)



Source : Insee

On peut remarquer que les allègements de prélèvements obligatoires pour 2007 actuellement prévus par le gouvernement sont nettement supérieurs à ceux qui résultaient des documents disponibles jusqu'alors. Selon les indications figurant il y a un an dans le rapport relatif aux prélèvements obligatoires pour 2007, les allègements de prélèvements obligatoires devaient être en 2007 de l'ordre de 8 milliards d'euros¹, soit 0,4 point de PIB. En y ajoutant le 1,5 milliard d'euros de la loi relative au travail, à l'emploi et au pouvoir d'achat, on ne faisait qu'approcher les 10 milliards d'euros, soit 0,5 point de PIB. Pourtant, le rapport économique, social et financier pour 2008 évalue les allègements nets de prélèvements obligatoires en 2007 à 0,7 point de PIB.

Interrogé à ce sujet par votre rapporteur général, le gouvernement a fourni les éléments ci-après. L'écart, de l'ordre de 0,2 point de PIB, s'explique essentiellement par des révisions concernant l'impôt sur les sociétés.

¹ Ces allègements consistaient, pour 6,6 milliards d'euros, en des allègements de recettes de l'Etat, qui eux-mêmes résultaient en quasi-totalité de la loi de finances initiale pour 2006 (et non de la loi de finances initiale pour 2007). Le principal allègement était la réforme de l'IR (3,9 milliards d'euros).

Les raisons de la révision à la hausse des allègements nets de prélèvements obligatoires en 2007, selon le gouvernement

« On observe un écart de près de 4 milliards d'euros (soit environ 0,2 point de PIB) entre les mesures nouvelles concernant les prélèvements obligatoires (PO) en 2007 qui figurent dans le rapport PO pour 2007, et les mesures nouvelles concernant les prélèvements obligatoires en 2007 qui figurent dans le rapport PO pour 2008.

« Pour l'essentiel, cet écart recouvre deux éléments.

« 1- A législation constante, une sous-estimation dans le PLF pour 2007 de l'acompte supplémentaire d'IS versé en décembre 2006 et, dans une moindre mesure, en décembre 2007.

« Cette sous-estimation du PLF 2007 est évaluée aujourd'hui à 2,2 milliards d'euros en décembre 2006 et 1,0 milliard d'euros en décembre 2007. Comme il s'agit d'un supplément d'IS en décembre 2006 anticipant sur les versements d'avril 2007, ce 2,2 milliards d'euros supplémentaire en 2006 se traduit mécaniquement par des rentrées d'IS minorées de 2,2 milliards d'euros en avril 2007. Exprimée en mesures nouvelles en prélèvements obligatoires 2007, l'effet de cette sous-estimation sur les mesures nouvelles 2007 est égal au double de 2,2 milliards d'euros (on augmente 2006 de 2,2 milliards d'euros, et on diminue 2007 d'autant), soit - 4,4 milliards d'euros en mesures nouvelles 2007.

« Il convient naturellement de tenir compte du surplus d'IS en décembre 2007 (non anticipé dans le PLF 2007) qui est évalué à 1 milliard d'euros, ce qui au total donne pour 2007 des mesures nouvelles en prélèvements obligatoires diminuées de 3,4 milliards d'euros.

« 2- La LFR 2006 a étendu le régime du supplément d'acompte d'IS, ce qui se traduit par un supplément d'IS en 2006 de 1 milliard d'euros. Cette extension se traduit par une hausse des mesures nouvelles en prélèvements obligatoires de 1 milliard d'euros en 2006 par rapport à 2005, et par une baisse des mesures nouvelles en prélèvements obligatoires de 1 milliard d'euros en 2007 par rapport à 2006.

« Par ailleurs, des révisions sur les mesures nouvelles en ce qui concerne l'IRPP 2007 (- 1 milliard d'euros en mesures nouvelles) ont été intégrées dans la prévision. Elles sont plus que compensées par des révisions d'estimation sur les mesures nouvelles en matière de taxe professionnelle (+ 1,5 milliard d'euros).

« Au total on rationalise ainsi l'écart mentionné (-4 milliard d'euros, soit - 3,4 milliards d'euros - 1 milliard d'euros +0,5 milliard d'euros). »

Source : informations transmises à votre rapporteur général par le gouvernement

4. Une augmentation du taux de prélèvements obligatoires depuis la fin des années 1970 qui provient essentiellement de la fiscalité affectée à la sécurité sociale

Non seulement le taux de prélèvements obligatoires a considérablement augmenté sur longue période, mais la répartition des prélèvements obligatoires a changé.

Tout d'abord, la quasi-totalité de l'augmentation du taux de prélèvements obligatoires depuis la fin des années 1970 provient de celle des administrations de sécurité sociale, comme l'indique le tableau ci-après.

Les prélèvements obligatoires des différentes catégories d'administrations publiques

(en points de PIB)

	1978	2006	Evolution
Les administrations publiques centrales	17,7	16,2	- 1,5
* l'Etat	17,5	15,3	- 2,2
- Impôts	17,3	14,8	- 2,5
- Cotisations sociales	0,2	0,5	0,3
* les ODAC	0,2	0,9	0,7
Les administrations publiques locales	3,2	5,7	2,5
Les administrations de sécurité sociale	15,9	22,1	6,2
* Impôts	0,5	6,3	5,9
* Cotisations sociales	15,5	15,8	0,4
Les institutions de l'Union européenne	0,7	0,3	- 0,5
Ensemble	37,5	44,2	6,7

Source : Insee

Ainsi, sur les 6,7 points d'augmentation du taux de prélèvements obligatoires constatés sur cette période, 6,2 points proviennent des administrations de sécurité sociale. Le tableau ci-avant montre également que cette augmentation s'est faite presque exclusivement par l'impôt, les impôts finançant les administrations de sécurité sociale ayant augmenté de 5,9 points de PIB de 1978 à 2006.

Il en découle que le mode de financement des administrations de sécurité sociale a considérablement changé depuis la fin des années 1990. Ainsi, alors que les cotisations sociales représentaient 83,7 % de leurs recettes en 1978, ce taux n'était plus que de 66,5 % en 2006. Inversement, sur la même période, la part des impôts est passée de 0,1 % à 26,3 %.

La part des différentes recettes des administrations de sécurité sociale

(en %)

	1978	2006
Recettes de production	3,9	3,8
Revenus de la propriété	1,7	0,5
Impôts	0,1	26,3
Transferts de recettes fiscales	2,3	- 0,1
Cotisations sociales	83,7	66,5
Impôts et cotisations dus non recouvrables nets	- 1,1	- 0,5
Autres transferts	9,4	3,5
Total des recettes	100,0	100,0

Source : Insee

5. La France toujours dans le peloton de tête en matière de prélèvements obligatoires

Parmi les principaux pays de l'OCDE, la France se situe au quatrième rang pour le taux de prélèvements obligatoires, comme l'indique le tableau ci-après.

Les taux de prélèvements obligatoires des principaux pays de l'OCDE

(en points de PIB)

	1995	2004	Evolution
Suède	48,1	50,4	2,3
Danemark	48,8	48,8	0
Belgique	43,6	45	1,4
France (1)	42,9	43,4	0,5
Italie	40,1	41,1	1
Luxembourg	37	37,8	0,8
Pays-Bas	40,2	37,5	-2,7
Royaume-Uni	35	36	1
Grèce	31,7	35	3,3
Espagne	32,1	34,8	2,7
Allemagne	37,2	34,7	-2,5
Portugal	31,7	34,5	2,8
Irlande	32,5	30,1	-2,4
Japon	26,9	26,4	-0,5
Etats-Unis	27,9	25,5	-2,4
Moyenne UE 15 (2)	39,2	39,7	0,5
Ensemble OCDE (2)	35,1	35,9	0,8

(1) Le taux de prélèvements obligatoires de la France est ici cohérent avec les données concernant les autres pays, l'OCDE ayant conservé une présentation en ancienne comptabilité nationale des taux de prélèvements obligatoires nationaux.

(2) Moyenne non pondérée.

Source : OCDE (chiffres issus du dossier de presse du gouvernement relatif au présent projet de loi de finances)

Les « grands pays » ayant un taux de prélèvements obligatoires supérieur à celui de la France sont la Suède, le Danemark et la Belgique.

En moyenne l'augmentation du taux de prélèvements obligatoires observée en France entre 1995 et 2004 est égale à la moyenne de l'Union européenne à 15, et inférieure à celle de l'OCDE. Ces moyennes dissimulent cependant des évolutions disparates, avec d'un côté l'Irlande, les Etats-Unis, l'Allemagne et les Pays-Bas, qui ont réduit leur taux de prélèvements obligatoires d'environ 2,5 points de PIB, et de l'autre l'Espagne, le Portugal et la Grèce qui l'ont augmenté d'environ 3 points de PIB.

Les comparaisons internationales du taux de prélèvements obligatoires : un instrument à utiliser avec précaution

1. Les prélèvements obligatoires sont « trop étroits », parce qu'ils ne comprennent pas l'ensemble des recettes publiques

Indépendamment du fait que les normes comptables retenues peuvent varier d'un Etat à l'autre¹, ces chiffres doivent tout d'abord être nuancés par le fait que les prélèvements obligatoires sont d'un certain point de vue « **trop étroits** », en ce sens qu'ils ne correspondent pas à la totalité des **recettes publiques**.

On rappelle que, selon l'OCDE, les prélèvements obligatoires se définissent par un triple critère :

- les flux doivent correspondre à des versements effectifs (ce qui conduit à ne pas comptabiliser les régimes de retraites directs d'employeurs, ne comprenant pas de circuit effectif de cotisations, comme dans la fonction publique et certaines grandes entreprises) ;
- les destinataires des versements doivent être des administrations publiques (ce qui conduit à exclure, notamment, les versements à des ordres professionnels, ou à des sociétés mutualistes) ;
- les versements doivent être non volontaires, c'est-à-dire en particulier être caractérisés par l'absence de contrepartie immédiate.

La notion de **recettes publiques** se distingue de celle de prélèvements obligatoires par le fait qu'elle comprend, outre ceux-ci, des recettes qui correspondent à des versements considérés comme « **volontaires** ».

C'est le cas, en ce qui concerne la loi de financement de la sécurité sociale, de certaines taxes ou cotisations professionnelles.

Dans le cas du budget de l'Etat, ne sont pas considérées comme des prélèvements obligatoires :

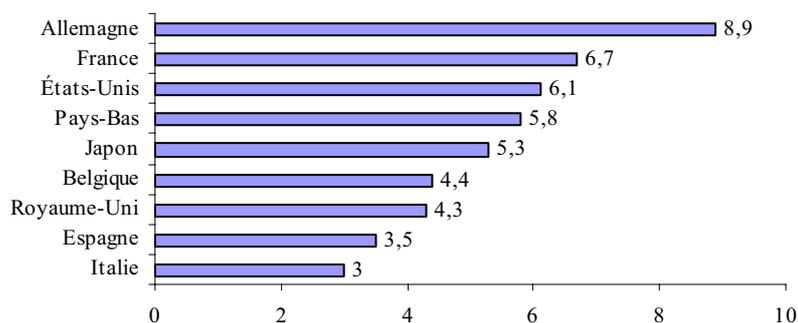
- certaines recettes qui sont la contrepartie d'un service rendu (redevance de télévision, amendes non fiscales, droits de timbre sur les passeports, cartes grises...) ;
- certaines recettes non fiscales.

A titre indicatif, le graphique ci-après indique l'écart entre prélèvements obligatoires et recettes publiques pour plusieurs pays.

¹ *Au sein de l'Union européenne, la notion de prélèvement obligatoire ne figure pas dans le système européen de comptabilité nationale (SEC 95). Les impôts et les cotisations sociales y sont cependant définis selon des critères précis et contraignants.*

L'écart entre prélèvements obligatoires et recettes publiques

(en points de PIB)



Source : OCDE

2. Les prélèvements obligatoires sont « trop larges », parce qu'ils dépendent du périmètre des administrations publiques

Les comparaisons internationales de taux de prélèvements obligatoires sont également rendues difficiles par les **différences de périmètre des administrations publiques**, qui n'ont pas forcément de signification économique. Tel est en particulier le cas en ce qui concerne les **assurances sociales**. De ce point de vue, la notion de prélèvements obligatoires est « **trop large** ».

Tel est ce que souligne M. François Bourguignon, dans un rapport¹ du Conseil d'analyse économique publié en 1998. En effet, « *en France, Allemagne et Suède les contributions ou prestations de sécurité sociale représentent environ 20 % du PIB alors que ce taux est inférieur à 10 % [aux Etats-Unis, au Royaume-Uni et au Japon]. (...) On aboutit donc à une conclusion d'importance : la plus grande partie de l'écart entre les taux de prélèvement obligatoire entre pays développés s'explique par la couverture différente des systèmes d'assurance sociale. Plus exactement, étant donnée la substituabilité évidente entre systèmes privés et publics d'assurance, on peut dire qu'une grande partie des différences du taux de prélèvement obligatoire entre pays s'explique par les parts différentes des secteurs publics et privés dans l'assurance vieillesse et l'assurance maladie. Aux États-Unis, par exemple, les contributions des employeurs à des fonds de retraite privés représentent 7 % du PIB, soit la moitié de la différence de taux de prélèvement obligatoire par rapport à l'Allemagne et la France. L'écart diminue encore et tend à disparaître lorsque l'on inclut les contributions des salariés et employeurs aux systèmes privés d'assurance-maladie. Faute de place, on ne peut entrer ici dans le détail, mais on aboutirait à des conclusions similaires en examinant le cas du Royaume-Uni et du Japon* ».

Si le détail de cette analyse a pu être contesté², il est en revanche indiscutable que, hors prélèvements sociaux, les recettes des administrations publiques représentent des parts du PIB assez proches en France et aux Etats-Unis.

Dans le même ordre d'idées, on peut mentionner le fait qu'en Allemagne, les 10 % des ménages les plus aisés peuvent s'affilier à des systèmes privés d'assurance maladie en lieu et place d'une affiliation au système général, ce qui conduit à une minoration des prélèvements obligatoires.

¹ « Fiscalité et redistribution », rapport n° 11, novembre 1998.

² Notamment par M. Bernard Zimmermann dans « Les profiteurs de l'Etat » (Plon, 2000). En 1994, le taux de prélèvements obligatoires a été de 44,7 % en France et 30,4 % aux Etats-Unis, ce qui représentait un écart de 14,3 points. M. Zimmermann considérait que si l'on raisonnait à périmètre égal, l'écart ne tendait pas à disparaître, mais demeurait de 8,5 points de PIB, soit plus de la moitié de l'écart de taux de prélèvements obligatoires.

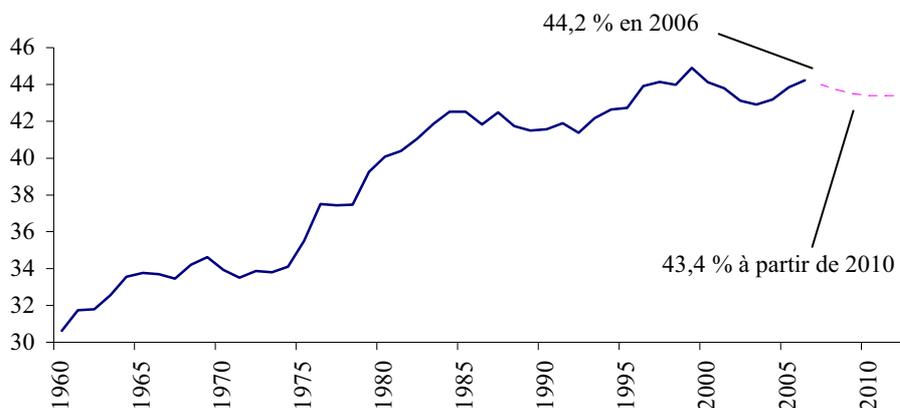
B. QUELLE ÉVOLUTION FUTURE POUR LES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES ?

1. L'objectif du gouvernement : réduire le taux de prélèvements obligatoires de 0,8 point d'ici à 2012

L'objectif du gouvernement est de ramener le taux de prélèvements obligatoires de 44,2 % du PIB en 2006 à 43,4 % du PIB en 2010, 2011 et 2012, conformément au graphique ci-après.

L'évolution du taux de prélèvements obligatoires d'ici à 2012 : l'objectif du gouvernement, dans une perspective de longue période

(taux de prélèvements obligatoires, en points de PIB)



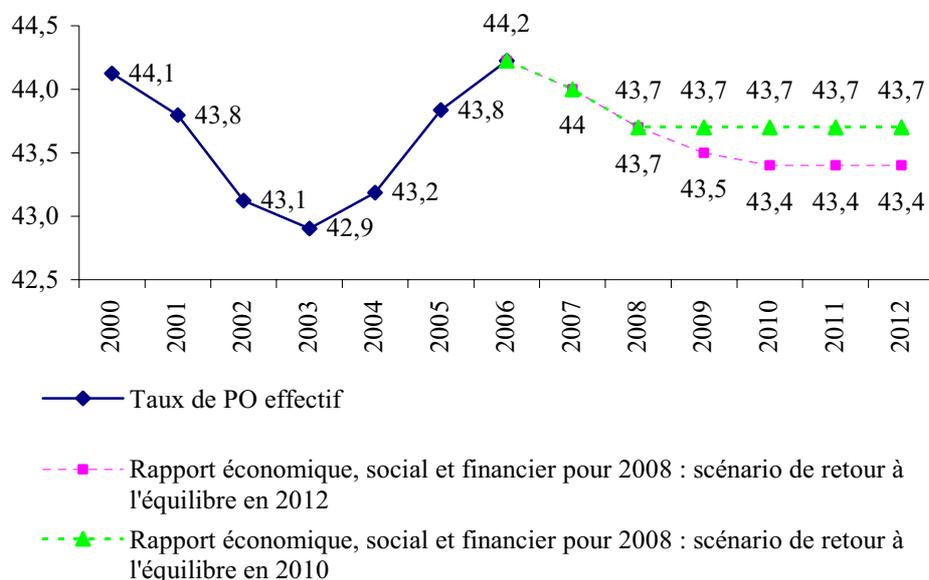
Dans un souci de lisibilité, on a seulement représenté ici le scénario indiqué de retour à l'équilibre en 2012.

Sources : Insee, rapport économique, social et financier annexé au présent projet de loi de finances

Plus précisément, le gouvernement distingue deux scénarios : un scénario où la croissance du PIB à compter de 2009 serait de 2,5 % par an, et où l'équilibre des comptes public serait atteint en 2012, et un autre où elle serait de 3 % par an, et l'équilibre des comptes publics atteint dès 2010. Dans le scénario de croissance à 2,5 % par an, le taux de prélèvements obligatoires baisserait bien jusqu'à 43,4 %. Dans le scénario de croissance à 3 % par an, le taux de prélèvements obligatoires serait cependant plus élevé, ce que le gouvernement explique par le fait qu'alors l'élasticité des prélèvements obligatoires au PIB serait plus élevée.

L'évolution du taux de prélèvements obligatoires d'ici à 2012 : l'objectif du gouvernement

(taux de prélèvements obligatoires, en points de PIB)

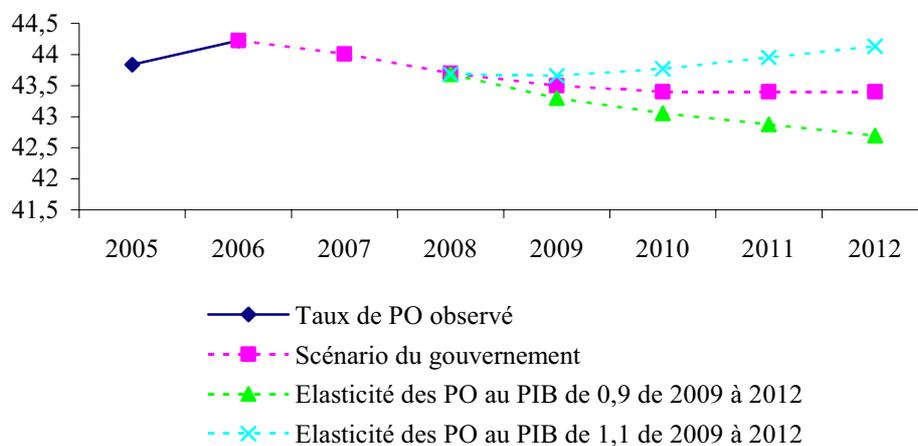


Sources : Insee, rapport économique, social et financier annexé au présent projet de loi de finances

Le scénario de croissance à 2,5 % pouvant déjà sembler volontariste en termes de croissance du PIB, on peut prendre ce scénario comme référence, et évaluer quel pourrait être l'impact de certaines variantes. On suppose que le scénario du gouvernement s'appuie sur une hypothèse d'élasticité des prélèvements obligatoires au PIB de 1 de 2009 à 2012 (hypothèse permettant de retrouver les taux de prélèvements obligatoires du gouvernement). Il suffirait que cette élasticité soit de 0,9 ou de 1,1 pour que le taux de prélèvements obligatoires en 2012 soit, respectivement, inférieur ou supérieur de 0,7 point par rapport à la prévision du gouvernement.

L'évolution du taux de prélèvements obligatoires d'ici à 2012 : deux scénarios alternatifs

(taux de prélèvements obligatoires, en points de PIB)



Sources : Insee, rapport économique, social et financier annexé au présent projet de loi de finances, calculs de la commission des finances du Sénat

2. La possibilité de connaître à moyen terme une baisse du taux de prélèvements obligatoires plus forte que prévu

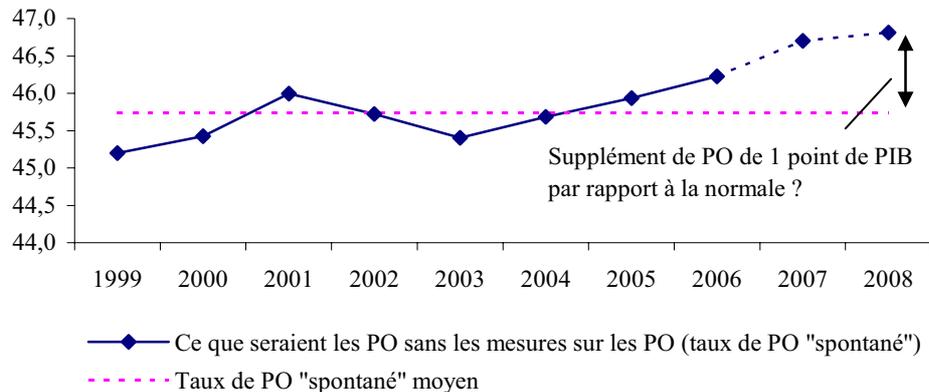
Le second scénario, où les prélèvements obligatoires tendraient spontanément à augmenter moins vite que le PIB, pourrait être le plus vraisemblable.

En effet, le taux de prélèvements obligatoires tend, en l'absence de mesures nouvelles sur les prélèvements obligatoires, à être constant, puisque l'élasticité des prélèvements obligatoires au PIB est, sur longue période, égale à 1. A droit 1998¹, le taux de prélèvements obligatoires a par conséquent été relativement stable depuis la fin des années 1990, fluctuant autour de 45,5 points de PIB. Or, on se trouve actuellement nettement au dessus de ce taux « normal », et ce phénomène devrait encore s'accroître en 2007, comme l'indique le graphique ci-après.

¹ En s'appuyant sur les estimations des mesures nouvelles précitées, publiées par le gouvernement dans les rapports économiques, sociaux et financiers et dans les rapports sur les prélèvements obligatoires et leur évolution.

Le taux de prélèvements obligatoires est-il supérieur de 1 point de PIB à son niveau « normal » ?

(taux de prélèvements obligatoires à « **droit 1998** », en points de PIB)



Les prévisions pour 2007 et 2008 (en pointillés) s'appuient sur celles du gouvernement au sujet du taux de prélèvements obligatoires effectif.

Source : commission des finances, d'après l'Insee, le rapport économique, social et financier pour 2004 (années 1999 à 2001) et des données transmises par le gouvernement à votre rapporteur général (années 2002 à 2008)

Ce phénomène explique le paradoxe apparent selon lequel, malgré d'importants allègements de prélèvements obligatoires en 2007, le gouvernement prévoit qu'en 2007 le taux de prélèvements obligatoires baissera de seulement 0,2 point, passant de 44,2 points de PIB à 44 points de PIB.

Inversement, il laisse attendre un retournement à la baisse dans les prochaines années, les prélèvements obligatoires n'ayant jusqu'à présent jamais durablement augmenté plus rapidement que le PIB. Si le taux de prélèvements obligatoires était actuellement majoré, à hauteur d'environ 1 point de PIB, par une « bulle de recettes » temporaire, il faudrait anticiper à moyen terme une diminution spontanée significative du taux de prélèvements obligatoires.

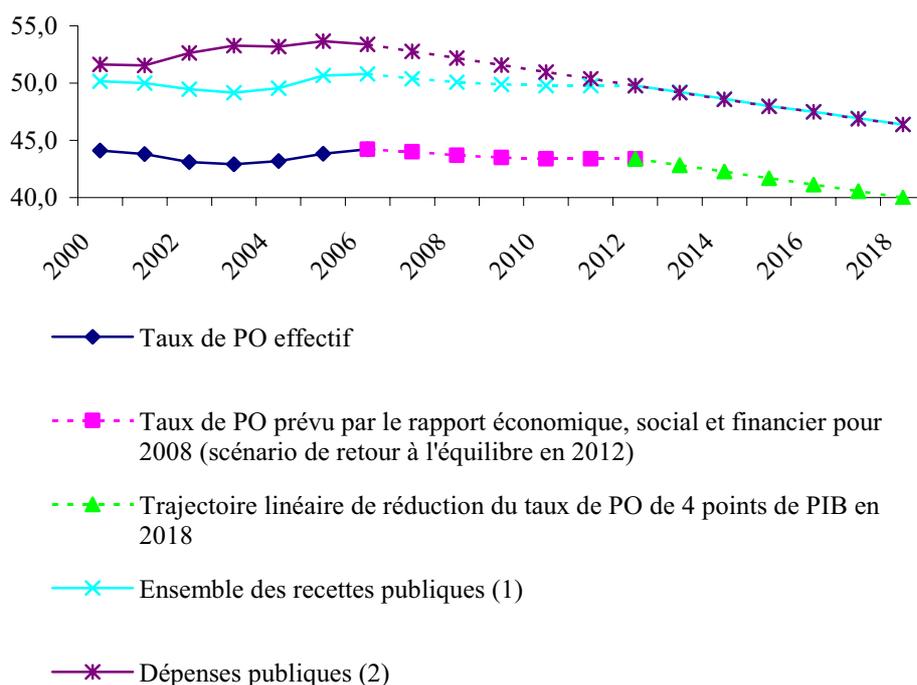
3. Prolonger au-delà de 2012 la baisse par la maîtrise de la dépense

Le 22 janvier 2007, M. Nicolas Sarkozy, alors candidat à la présidence de la République, a indiqué son intention de **réduire le taux de prélèvements obligatoires de 4 points de PIB**. Il a précisé, le 13 février 2007, qu'il s'agissait d'un objectif à l'horizon de **dix ans**.

Si l'on suppose que les finances publiques seront bien à l'équilibre en 2012, cet objectif **n'exigerait pas d'effort de maîtrise de la dépense supérieur à celui nécessaire d'ici à 2012 pour ramener les finances publiques à l'équilibre à cette date**, comme l'indique le graphique ci-après.

Quelle évolution du taux de prélèvements obligatoires après 2012 ?

(en points de PIB)



(1) On suppose que les recettes publiques sont, chaque année à partir de 2007, égales au taux de prélèvements obligatoires, majoré de 6,4 points de PIB.

(2) On suppose que la part des dépenses publiques dans le PIB diminue à partir de 2013 à la même vitesse que le taux de prélèvements obligatoires.

Sources : Insee, rapport économique, social et financier pour 2008, calculs de la commission des finances

II. LA TVA SOCIALE AU COEUR DE LA POLITIQUE D'ALLÈGEMENT DE CHARGES

La question de la réduction du « *poids du financement de la protection sociale sur le coût du travail* » figurant dans le lettre de mission de Madame la ministre de l'économie, des finances et de l'emploi et, plus généralement, l'attention portée par l'opinion à la question de la TVA sociale, ont conduit le gouvernement – mais pas seulement lui – à commander des rapports qui renouvellent l'approche du sujet.

Cet enrichissement du débat amène votre commission des finances à insister sur la nécessité de prendre en compte, à côté des paramètres techniques, des éléments de nature à faciliter l'adhésion de l'opinion à une stratégie de rupture.

A. L'ENRICHISSEMENT DE LA PROBLÉMATIQUE DE LA TVA SOCIALE

1. Le « rapport Besson » et la note de l'inspection générale des finances : une certaine convergence pour concentrer les baisses de charges sur les bas salaires, en vue de créer davantage d'emplois

Deux documents sur la TVA sociale ont rendus publics en septembre 2007 par le gouvernement :

- le rapport au Premier ministre de M. Eric Besson, secrétaire d'Etat auprès du Premier ministre, chargé de la prospective et de l'évaluation des politiques publiques, intitulé *TVA sociale* ;

- la note d'étape réalisée pour la ministre de l'économie, des finances et de l'emploi par l'inspection générale des finances, intitulée « *Etude sur la possibilité d'affecter une partie de la TVA au financement de la protection sociale en contrepartie d'une baisse des charges sociales pesant sur le travail* ».

Le rapport de M. Eric Besson (157 pages + 159 pages d'annexes) est nettement plus long que la note de l'inspection générale des finances (19 pages).

Bien que la presse considère généralement que le rapport de M. Eric Besson est favorable à la TVA sociale, alors que la note de l'inspection générale des finances y serait défavorable, **les analyses présentées sont sur le fond très proches.**

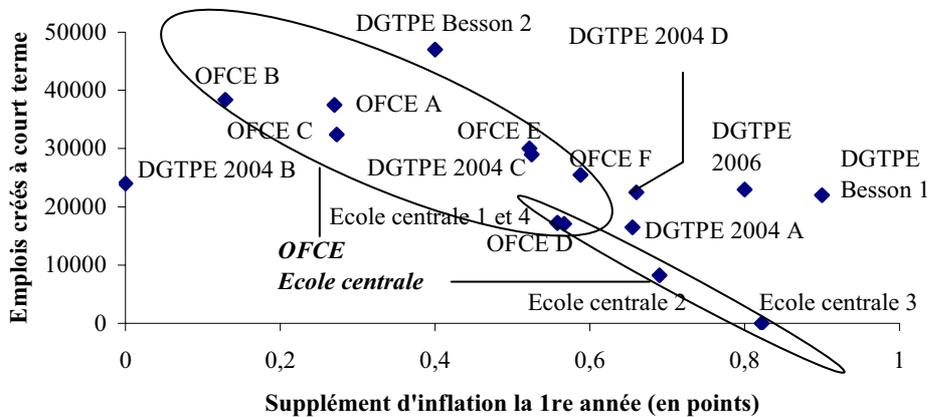
Les deux documents confirment que, pour une augmentation du taux normal de TVA de 1,5 point, la TVA sociale « classique » créerait autour de 20.000 emplois à court et moyen termes.

Le **rapport Besson** comprend des simulations de plusieurs organismes (OFCE et Ecole centrale en particulier) qui **confirment globalement** les analyses de la DGTPE (direction générale du trésor et de la politique économique), comme le montre le graphique ci-après.

Remarque importante : tous les résultats de simulations présentés ci-après ont été harmonisés pour correspondre à une augmentation de 1,5 point du taux normal de TVA (hypothèse retenue par les simulations de la DGTPE), soit environ 2 points de cotisations patronales, 10 milliards d'euros ou 0,5 point de PIB.

Les principales simulations sur la TVA sociale : nombre d'emplois créés à court terme et impact sur l'inflation

(résultats harmonisés pour une augmentation de 1,5 point du taux normal de TVA)



modèle économétrique Mésange	DGTPE 2004 A	Scénario central, (simulation publiée par la commission dans le rapport relatif au DOB pour 2005 (rapport n° 52, 2004-2005))
	DGTPE 2004 B	1re variante : les producteurs modèrent leurs marges (simulation publiée par la commission dans le rapport relatif au DOB pour 2005 (rapport n° 52, 2004-2005))
	DGTPE 2004 C	2e variante : l'inflation réduit les salaires réels (simulation publiée par la commission dans le rapport relatif au DOB pour 2005 (rapport n° 52, 2004-2005))
	DGTPE 2004 D	3e variante : hausse exogène de l'investissement de 1 % (simulation publiée par la commission dans le rapport relatif au DOB pour 2005 (rapport n° 52, 2004-2005))
	DGTPE 2006	Simulations réalisées pour le groupe de travail sur l'élargissement de l'assiette des cotisations employeurs de sécurité sociale
	DGTPE Besson 1	DGTPE, modèle économétrique Mésange

DGTPE Besson 2	DGTPE, modèle dynamique d'équilibre général
OFCE A	Scénario central
OFCE B	Baisse des marges des importateurs
OFCE C	Moindre élasticité des exportations
OFCE D	Augmentation des marges
OFCE E	Baisse des CS salariés et employeurs
OFCE F	idem+hausse marge des entreprises
Ecole centrale 1	indexation unitaire des salaires sur les prix à la consommation et répercussion intégrale de la baisse du coût dans les prix
Ecole centrale 2	indexation unitaire des salaires et report de 75% de la baisse du coût dans les prix
Ecole centrale 3	indexation unitaire des salaires et report de 50% de la baisse du coût dans les prix
Ecole centrale 4	indexation à 0,8 des salaires et report intégral de la baisse du coût dans les prix

Le nombre d'emplois créés à court terme est celui de la 2^e année, sauf pour l'Ecole centrale, où il s'agit de celui de la 1^{re} année (seul disponible).

Sources : rapport Besson (2007), rapport du groupe de travail sur l'élargissement de l'assiette des cotisations employeurs de sécurité sociale (2006), simulations de la DGTPE transmises à votre commission des finances (2004)

Ce graphique indique les deux principaux résultats des simulations :

- le supplément d'inflation la première année (celle de l'éventuel « choc » inflationniste) ;

- le nombre d'emplois créés à court terme (l'impact étant d'autant plus difficile à évaluer qu'on s'écarte du court terme, pour être en pratique impossible à long terme).

a) Un relatif consensus sur le nombre d'emplois créés à court et moyen termes

Si l'on fait la moyenne de toutes les estimations du graphique, pour une augmentation du taux normal de TVA de 1,5 point, le **nombre d'emplois créés à court terme** serait de l'ordre de **20.000**, soit **analogue à celui indiqué par la DGTPE en s'appuyant sur le modèle Mésange**. Cependant il y a un **écart important** entre le scénario le plus pessimiste de l'Ecole centrale (0 emploi créé) et le scénario le plus optimiste de l'OFCE (environ 40.000 emplois créés), voire la simulation réalisée par la DGTPE en utilisant un autre type de modèle¹ (près de 50.000 emplois créés).

¹ Un modèle « modèle dynamique d'équilibre général », au lieu du modèle économétrique Mésange habituel.

A **moyen terme**, comme l'indique le tableau ci-après, l'ordre de grandeur serait **analogue**, même si l'Ecole centrale suggère que la fourchette pourrait être très large, avec même, le cas échéant, des destructions d'emplois. **L'estimation de la DGTPE à 35.000 emplois est celle retenue dans la note de l'inspection générale des finances.**

A **long terme**, il n'y a **pas de consensus**.

L'impact de la TVA sociale, selon le rapport Besson

Baisse uniforme de 2 points des cotisations sociales, augmentation du taux normal de la TVA de 1,5 point (soit 0,5 point de PIB)

	Court terme (1)	Moyen terme	Long terme
DGTPE	+ 22.000	-	-
Modèle Mésange			
Modèle dynamique d'équilibre général	+ 47.000	-	+ 5.000
Maquette statique à deux types de qualification	-	+ 35.000 (2)*	-
COE-Rexecode	-	+21.000	-
OFCE	+ 17.100 à + 38.400	+ 43.200 à + 69.000 (3)	-
Ecole centrale	0 à + 17.250	- 8.250 à + 81.750 (3)	- 61.500 à + 95.250 (4)

* Cette estimation est celle reprise dans la note de l'inspection générale des finances.

(1) 2 ans, sauf Ecole centrale (1 an). (2) Moyen-long terme. (3) 5 ans. (4) 18 ans.

Source : d'après le rapport Besson

Par ailleurs, le graphique ci-avant montre clairement qu'à court terme, alors que la DGTPE, avec le modèle Mésange, estime que le nombre d'emplois créés est de l'ordre de 20.000 dans tous les scénarios, **l'OFCE et l'Ecole centrale considèrent que le nombre d'emplois créés serait d'autant plus important que le supplément d'inflation initial serait faible** (c'est-à-dire que les entreprises répercuteraient la baisse des charges sur leurs prix). Ainsi, il est possible de distinguer deux scénarios extrêmes :

- selon les scénarios A, B et C de l'OFCE, supposant que les entreprises n'augmentent pas leurs marges, le supplément d'inflation la première année serait au plus de 0,3 point, et le nombre d'emplois créés de l'ordre de 35.000 ;

- selon le scénario 3 de l'Ecole centrale, supposant que les entreprises ne répercutent que 50 % de la baisse du coût dans les prix (d'où un supplément d'inflation de 0,8 point), le nombre d'emplois créés serait nul.

Les ordres de grandeur des différentes estimations à court terme peuvent être confirmés par quelques calculs simples

Il est possible de retrouver les ordres de grandeur des différents scénarios en effectuant les **raisonnements simplifiés** suivants.

1. Premier cas de figure extrême : les entreprises répercutent intégralement la baisse des charges dans leurs prix (approche de l'OFCE)

Dans un premier cas de figure, les entreprises **répercutent intégralement** la baisse des charges dans leurs prix. La TVA sociale agit alors par l'intermédiaire du commerce extérieur, en augmentant les exportations et en réduisant les importations.

D'un côté, les exportations augmentent et les importations tendent à être remplacées par des produits français, ce qui favorise l'activité. Une augmentation du taux normal de TVA de 1,5 point correspondant à environ 0,5 point de PIB, le coût des exportations est réduit d'environ 0,5 %. Symétriquement, le coût des importations est augmenté d'autant. Comme la sensibilité des exportations et des importations à leur prix est très forte (élasticité proche de 1), les importations et les exportations diminuent ou augmentent d'environ 0,5%, ce qui, compte tenu de la part des importations et des exportations dans le PIB (environ 30 %) correspond à une augmentation du PIB, et donc de l'emploi, de l'ordre de 0,3 %.

D'un autre côté, les prix des produits importés augmentent. Si on suppose que le taux normal de TVA porte sur 60 % des produits importés, avec un taux d'ouverture de 30 % une hausse de 1,5 point du taux normal de TVA correspond à une augmentation de l'inflation de $((1,211/1,196)*100-100)*0,3*0,6=0,2$ %. En supposant que l'élasticité de la consommation des ménages à l'indice des prix est proche de 1, cela conduit à une diminution de la consommation des ménages de l'ordre de 0,2 %, soit, la consommation des ménages correspondant à 60 % du PIB, à une réduction du PIB, et donc de l'emploi, de 0,15 %.

Au total, le nombre d'emplois augmenterait d'environ $0,3 \% - 0,15 \%=0,15 \%$, soit de **37.500**, ce qui correspond à l'ordre de grandeur des principaux scénarios de l'OFCE.

2. Second cas de figure extrême : les entreprises ne répercutent pas la baisse des charges dans leurs prix (approche de la DGTPE)

Dans un second cas de figure, les entreprises **ne répercutent pas** la baisse des charges dans leurs prix. La TVA sociale est donc la somme de deux phénomènes :

- d'un côté, la baisse des charges augmente l'emploi en réduisant le coût du travail ;
- de l'autre, l'augmentation de la TVA déprime l'activité.

Schématiquement, les économistes considèrent que quand on diminue le coût du travail de 1 % pour l'ensemble des salariés, le nombre d'emplois augmente de 0,5 %. Une augmentation de 1,5 point du taux normal de TVA, correspondant à peu près à 0,5 point de PIB, réduit donc le coût du travail d'environ 1 %, la masse salariale étant de l'ordre de 50 % du PIB. Le nombre d'emplois créés par la baisse des charges est donc de l'ordre de 0,5 % du nombre total d'emplois.

En sens inverse, l'augmentation de la TVA à hauteur de 0,5 point de PIB réduit le PIB d'environ 0,4 point, le « multiplicateur keynésien » étant légèrement inférieur à l'unité pour une augmentation des prélèvements obligatoires.

Le nombre d'emplois augmente donc d'environ un dixième de point, ce qui, si l'on suppose que cette augmentation est de 0,1 % et qu'il y a 25 millions d'emplois, correspond à **25.000 emplois**.

Dans notre calcul simplifié, le **supplément d'inflation** est alors de l'ordre de **0,6 point**. En effet, seulement 50 % environ de la consommation des ménages est soumise au taux normal de TVA. Ainsi, une augmentation de 1,5 point du taux normal de TVA tend à accroître les prix à la consommation d'environ $((121,1/119,6)*100-100)*0,5=0,6$ point.

b) Quel risque d'inflation ?

La DGTPE est l'organisme qui, dans ses simulations réalisées avec le modèle économétrique Mésange¹, prévoit le « choc inflationniste » le plus important. Selon ses estimations de 2006 (pour le groupe de travail sur groupe de travail sur l'élargissement de l'assiette des cotisations employeurs de sécurité sociale) et 2007 (pour le rapport Besson), le supplément d'inflation la première année serait de respectivement 0,8 point et 0,9 point. En revanche, la moyenne des estimations est de l'ordre de **0,5 point**, et est même de **0,3 point** selon les scénarios A et C de l'OFCE, voire de **0,15 point si les importateurs réduisaient leurs marges (scénario B de l'OFCE)**, conformément au scénario retenu par votre commission des finances.

Une confirmation de la cohérence du scénario retenu par votre commission des finances

L'idée que les **importateurs** réduiraient leurs marges, réduisant les tensions inflationnistes, ne fait pas l'objet d'un consensus parmi les économistes, et est étudiée comme **simple variante** par l'OFCE.

Le scénario B de l'OFCE présente cependant l'intérêt de montrer que, contrairement à ce qui est parfois affirmé, ce scénario est **cohérent**.

En effet, un argument parfois avancé² est que si les importateurs réduisent leurs marges, **les consommateurs auront moins intérêt à substituer des produits nationaux aux produits importés**, de sorte que l'impact de la TVA sociale en termes de création d'emplois sera **réduit, voire annulé**.

Ce raisonnement n'est pas cohérent. Il néglige le fait que, comme on l'a indiqué dans l'encadré ci-avant, dans le scénario où les entreprises réduisent leurs prix hors taxes, et où la TVA sociale s'apparente donc à une dévaluation (mais où les importateurs ne réduisent pas leurs marges), les créations d'emplois résultent de **trois phénomènes, d'importance analogue** : les exportations augmentent, et des produits nationaux se substituent aux importations, mais il ne faut pas oublier qu'en sens inverse, la hausse des prix déprime le PIB. Si les importateurs réduisent leurs marges, on perd l'effet bénéfique de la substitution des produits nationaux aux importations, mais aussi l'effet néfaste de l'augmentation des prix, de sorte que **rien ne change, en termes de créations d'emplois, par rapport au scénario où les importateurs ne réduisent pas leurs marges**.

Ainsi, le scénario B de l'OFCE confirme qu'avec une baisse de marge « **partielle** », qui « *n'annule pas le gain de compétitivité à l'importation* », deux phénomènes jouent en sens inverse et **se compensent** :

- certes, le gain de compétitivité à l'import est largement diminué, ce qui réduit l'impact de la mesure ;

- mais dans l'autre sens, l'impact sur le prix de consommation est moindre et donc limite la perte de pouvoir d'achat.

Au total, **le nombre d'emplois créés serait le même que dans le scénario où les importateurs ne réduiraient pas leurs marges (environ 40.000), la différence étant que dans ce cas précis le supplément d'inflation serait modeste** (environ 0,15 point la première année, au lieu de 0,3 point).

¹ Mais pas son « modèle dynamique d'équilibre général ».

² En particulier par M. Jean Peyrelevade dans un article publié dans le journal « Le Monde » du 6 juillet 2007.

Pour fixer un ordre de grandeur, selon une approche purement **comptable**, une augmentation de 1,5 point du taux normal de TVA suscite, en supposant que les entreprises maintiennent leurs prix hors taxes inchangés, un supplément d'inflation de l'ordre de 0,6 point¹.

Ainsi, selon la note de l'inspection générale des finances, « *pour atténuer l'impact conjoncturel, la mise en place de la TVA sociale devrait s'accompagner d'une **politique économique active de modération des prix*** », par exemple par une « *seconde étape de la réforme de la **loi Galland** sur les relations entre fournisseurs et distributeurs* ».

c) La concentration de la baisse des charges sur les bas salaires, un moyen pour multiplier par dix le nombre de créations d'emplois

Le rapport Besson et la note de l'inspection générale des finances recommandent, afin de **créer davantage d'emplois (et donc, compte tenu de l'importance de la marge d'erreur des évaluations précitées, d'être sûr d'en créer)**, d'utiliser les recettes découlant de l'augmentation de la TVA pour financer des allègements de charges **concentrés sur les salariés les moins qualifiés**, dont l'emploi est le plus sensible à leur coût².

Selon les simulations disponibles, concentrer sur les bas salaires les exonérations de charges permises sur la TVA sociale permettrait de créer non autour de 20.000 emplois comme dans le cas de la TVA sociale « ordinaire », mais **au moins 100.000 emplois**.

Ainsi, la note de l'inspection générale des finances et le rapport Besson reproduisent des simulations de la DGTPE suggérant qu'une TVA sociale ciblée sur les bas salaires pourrait créer **au moins 100.000 emplois**.

Selon les simulations de la DGTPE³, le nombre d'emplois créés, de seulement 35.000 pour la TVA sociale « ordinaire », serait de l'ordre de **300.000⁴** si on concentrait les exonérations de charges sur l'ensemble des bas salaires, y compris les salariés au SMIC, et de **100.000** si on se contentait

¹ Seulement 50 % environ de la consommation des ménages est soumise au taux normal de TVA. Ainsi, une augmentation de 1,5 point du taux normal de TVA tend à accroître les prix à la consommation d'environ $((121,1/119,6)*100-100)*0,5 = 0,6$ point.

² En effet, selon les estimations habituellement retenues, toutes choses égales par ailleurs, si on diminue de 1 % le coût de l'ensemble des salaires, le nombre d'emplois augmente de seulement 0,5 %, mais si cette diminution de 1 % concerne seulement les salaires proches du SMIC, le nombre d'emplois proche du SMIC augmente de 1 %.

³ Il s'agit des simulations de « moyen-long terme », utilisées avec une « maquette statique à deux types de qualification ».

⁴ Cet ordre de grandeur est tout à fait vraisemblable. Selon le consensus des économistes, les actuelles exonérations de cotisations sociales patronales, concentrées sur les salaires inférieurs à 1,6 SMIC et qui s'élèvent à environ 1 point de PIB (soit près de 20 milliards d'euros), ont permis de créer environ 800.000 emplois. On peut estimer, en première analyse, qu'une baisse de charges à hauteur de 1,5 point de taux normal de TVA, soit deux fois moindre, dans le cadre d'un dispositif de TVA sociale concentré sur les bas salaires, permettrait de créer environ 400.000 emplois. Après déduction des 100.000 emplois (environ) détruits par l'augmentation de la TVA, le nombre d'emplois créés à moyen terme est de l'ordre de 300.000, ce qui correspond à l'ordre de grandeur de la DGTPE.

d'étendre jusqu'à 1,1 SMIC les exonérations totales de cotisations patronales actuellement en vigueur au niveau du SMIC.

Cette proposition mérite, de toute évidence, d'être examinée avec attention.

L'intérêt de concentrer les exonérations de cotisations sur les bas salaires, selon la DGTPE

(*impact à moyen-long terme de la mise en place d'une TVA sociale pour 1,5 point de taux normal de TVA*)

	Cotisations négatives ou allègements effectués dans d'autres régimes (UNEDIC, retraite complémentaire) (1)			Pas de cotisations négatives ou d'allègements effectués dans d'autres régimes (UNEDIC, retraite complémentaire) (2)		
	TVA sociale « ordinaire » (3)	Extension Fillon (4)	Extension Fillon à pente inchangée, pour ne pas accroître le risque de trappe à bas salaires (5)	Exonération totale jusqu'à 1,1 SMIC (6)	Point de sortie augmenté (7)	Baisse ciblée hauts salaires (8)
Effet total	35 000	312 000	202 000	107 000	37 000	- 48 000
<i>Chiffres arrondis figurant dans la note de l'inspection générale des finances</i>	30.000	300.000	-	100.000	-	-
dont :						
Baisse des charges	128 000	405 000	295 000	200 000	130 000	45 000
Augmentation de la TVA	- 93 000	- 93 000	- 93 000	-93 000	-93 000	- 93 000

(1) Ces scénarios supposent une réduction du coût du travail au niveau du SMIC, et donc au niveau du SMIC des cotisations négatives ou des allègements effectués dans d'autres régimes (UNEDIC, retraite complémentaire). (2) Ces scénarios ne supposent pas une réduction du coût du travail au niveau du SMIC, et n'impliquent donc pas de cotisations négatives. (3) Pas de concentration des baisses de charges sur les bas salaires. (4) Augmentation des exonérations au niveau du SMIC, diminution linéaire jusqu'à 1,6 SMIC, comme actuellement. (5) Moindre augmentation des exonérations au niveau du SMIC, permettant une diminution linéaire jusqu'à 1,74 SMIC en préservant la dégressivité actuelle. (6) Exonération actuelle de 28 points sur le SMIC étendue de 1 à 1,1 SMIC, point de sortie à 1,78 SMIC. (7) Point de sortie des allègements Fillon porté à 2 SMIC. (8) Taux maximum de cotisations de sécurité sociale baissé de 3, points.

Source : d'après le rapport Besson et la note de l'inspection générale des finances

2. Le « rapport Chartier » : une approche synchrétique et complexe

Notre collègue député Jérôme Chartier, député du Val d'Oise, a été chargé d'animer, au sein de l'Union pour un mouvement populaire, un groupe

de réflexion sur le thème de la TVA sociale. Son rapport a été publié le 24 septembre 2007.

Le résumé de ses préconisations est reproduit dans l'encadré ci-après. On voit que ce rapport est loin de se limiter à la préconisation de la mise en place d'une « TVA pouvoir d'achat ». On n'examinera cependant pas ici ses préconisations à long terme, qui dépassent largement le cadre du débat sur la TVA sociale.

Les préconisations du rapport Chartier

« A long terme :

« - Maintenir le principe d'une fiscalité compétitive interdisant toute hausse ou toute création sans benchmark compétitif avec les pays européens à situation sociale comparable, et obligeant de revisiter les assiettes actuelle à la lumière des dispositifs fiscaux existants chez nos voisins et concurrents européens.

« A moyen terme :

« - Etablir une distinction entre les statuts des ayant-droits à la protection sociale afin d'identifier les salariés des résidents, pour fiscaliser la protection sociale des résidents et soumettre aux charges pesant sur les salaires la protection sociale des salariés.

« Cette méthode, sans remettre en cause le système paritaire s'agissant de la protection sociale des salariés, permettra de suivre budgétairement les dépenses sociales et de considérer une partie de cette dépense au titre du budget de l'Etat.

« - Transférer au moins 10 points du volume des charges pesant sur les salaires, dans l'attente d'une identification des dépenses de protection sociale relevant des résidents.

« - Créer une double ressource : 10 % de chaque taxe collectée finance la protection sociale en complément d'un travail sur trois assiettes fiscales : C3S hors masse salariale, TVA, CSG ;

« A court terme :

« - Lancer sans attendre la « TVA pouvoir d'achat » allégeant les charges du salarié de 3,15 points en augmentant de 1,4 point l'ensemble des taux de TVA, en accompagnant la mesure d'une restructuration des trois taux afin de les rendre plus opérationnels pour l'emploi et contre l'économie souterraine, et d'une plus grande exposition à la concurrence, s'agissant notamment des marchés à forte tendance oligopolistique. »

Source : Union pour un mouvement populaire, « Rapport du groupe de travail sur la TVA sociale », 24 septembre 2007

a) A court terme : la mise en place d'une « TVA pouvoir d'achat »

Le rapport Chartier propose, à court terme, de mettre en place non une TVA sociale, mais une « **TVA pouvoir d'achat** », qui servirait à financer des diminutions non de cotisations patronales, mais de cotisations **salariés**.

La « TVA pouvoir d'achat » s'inspire de la « TVA emploi » préconisée récemment¹ par le pôle de recherches en économie de l'École des hautes études commerciales du Nord (EDHEC)², dont le directeur est M. Noël Amenc, et qui consiste également à réduire les cotisations salariés.

Concrètement, la proposition du rapport Chartier est la suivante : « *Le groupe de travail propose de transférer la cotisation d'assurance maladie résiduelle qui figure sur la part salariale (0,75 %) ainsi que la cotisation d'assurance chômage (2,4 %). Cela représente 3,15 points de cotisation dont la ressource est estimée à 14 milliards d'euros. En contrepartie, il propose d'augmenter de 1,4 point l'ensemble des taux [de TVA] dans le cadre d'un travail sur la redéfinition de la relation assiette-taux afin de rendre opérationnels les trois taux au lieu de 2 aujourd'hui* ».

La « TVA emploi » ou la « TVA pouvoir d'achat » créerait donc des emplois selon un mécanisme différent de celui de la TVA sociale. La TVA sociale crée des emplois en réduisant le coût du travail. Dans le cas de la « TVA emploi », le coût du travail pour l'entreprise demeurerait inchangé à moyen terme : ce qui se passerait, c'est que les salariés verraient **leurs salaires nets augmenter**, ce qui accroîtrait l'incitation à travailler, et jouerait un rôle d'entraînement sur l'ensemble de l'économie.

b) A moyen terme : la mise en place d'une TVA sociale partielle, complétée par d'autres ressources fiscales, et accompagnée d'un réexamen des actuels allègements de cotisations sociales sur les bas salaires

A moyen terme, le rapport propose de mettre en place **un dispositif complexe, qui ne correspond que partiellement à la TVA sociale.**

Les principaux passages concernés sont reproduits par l'encadré ci-après.

¹ « La « TVA emploi », une TVA pour créer des emplois et améliorer le pouvoir d'achat des salariés », mars 2007.

² Cette école, basée à Lille et à Nice, ne présente aucun lien avec HEC.

Les préconisations que le rapport Chartier recommande de mettre en oeuvre « à moyen terme »

« Le groupe de travail propose que 10 points de charges sociales soit transférés sur d'autres assiettes dans l'immédiat, ce qui permettrait un regain de compétitivité immédiat de l'emploi face à nos voisins européens.

« 10 points représentent 16 %, soit 60 milliards de transfert ou de réduction. Les allègements sur les bas salaires, dits allègements « Fillon », qui constituent l'héritage de mesures successives lancées depuis 1994 et accrues dans le cadre des lois sur la réduction du temps de travail, dont le volume est évalué à 21 milliards d'euros en exonération de charges, seraient intégrés dans ces transferts.

« Pour favoriser l'accès à l'emploi et élargir en même temps le bénéfice du transfert à l'ensemble des salaires, le groupe de travail propose d'associer une partie fixe et une partie variable à l'allègement, en laissant le soin aux remarquables connaisseurs que sont les membres du Conseil économique et social, saisi par le Premier Ministre pour rendre un rapport sur le financement de la protection sociale pour le mois de décembre prochain, d'imaginer une répartition efficiente.

« S'agissant des 39 milliards d'euros transférés sur d'autres ressources, le groupe de travail préconise une solution associant un prélèvement de 10 % des recettes de toute assiette au titre de la dépense sociale, en complément d'un travail sur trois ressources qui apporteront l'essentiel de la contrepartie, en l'occurrence la contribution sociale généralisée (CSG), la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), et la contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S).

(...)

« La C3S fait l'objet de deux critiques :

« - d'une part, plus la chaîne économique est longue, plus l'impact de cette taxe est important.

« - d'autre part, comme elle s'applique sur le chiffre d'affaire en France, elle incite à l'importation.

« Le groupe de travail propose un dispositif qui, utilisant le principe de la C3S, inverse totalement les effets.

« Le groupe de travail propose un travail approfondi sur la C3S qui s'appliquerait à l'ensemble des entreprises et dont serait soustraite la totalité de la masse salariale chargée. Il s'inspire à cet égard des travaux conduits par deux industriels, Serge Dassault et Gérard Quéveau, qui ont réfléchi sur l'instauration d'un « coefficient emploi activité » dont le mécanisme se rapproche de la proposition du groupe de travail.

« Dans ce cadre, la composante masse salariale deviendrait un atout pour réduire le volume de la C3S acquittée et l'importation serait particulièrement taxée, ce qui était l'effet recherché à l'origine par le dispositif d'une hausse de TVA seule pour financer la protection sociale.

« Enfin, la largeur de l'assiette garantit d'emblée un taux faible pour une ressource élevée. »

Source : Union pour un mouvement populaire, « Rapport du groupe de travail sur la TVA sociale », 24 septembre 2007

Les préconisations à moyen terme du rapport Chartier peuvent donc être synthétisées de la façon suivante :

- allègements supplémentaires de cotisations sociales employeurs de 40 milliards d'euros ;

- financement de ces allègements supplémentaires par la TVA, mais aussi la CSG, une C3S réformée de manière à reposer sur le chiffre d'affaires diminué des coûts salariaux¹ et « *un prélèvement de 10 % des recettes de toute assiette* » ;

- mise dans le « pot commun » des 20 milliards d'euros actuels d'exonérations de cotisations employeurs sur les bas salaires, et **réforme de ces exonérations**, sans que le rapport précise si ce serait pour les rendre plus ou moins favorables aux bas salaires.

On remarque qu'il s'agit plutôt de « **pistes** » que de propositions concrètes. En particulier, le rapport Chartier n'indique pas clairement s'il est ou non favorable à la proposition du rapport Besson et de la note de l'inspection générale des finances de concentrer, au moins partiellement, sur les bas salaires, les nouveaux allègements de cotisations patronales. Par ailleurs, le profil de la C3S réformée reste à définir. La compatibilité communautaire de cette contribution demeure sujette à caution, et s'y appliquent aussi les **fortes objections déjà faites au coefficient emploi activité** (CEA) préconisé par notre collègue Serge Dassault, analysé en 2006 par le groupe de travail sur l'élargissement de l'assiette des cotisations employeurs de sécurité sociale, le Conseil d'orientation pour l'emploi, le Conseil d'analyse économique et le Centre d'analyse stratégique². Le Conseil d'orientation pour l'emploi s'interrogeait, en particulier, sur la justification économique d'un tel prélèvement, qui provoque une taxation en cascade et se prononçait contre cette solution, tandis que la plupart des membres du Conseil d'analyse économique avaient exprimé leur scepticisme sur les diverses variantes de la cotisation sur la valeur ajoutée, y compris le coefficient emploi activité.

B. LES ANALYSES DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

1. Les propositions du « rapport Besson » et de la note de l'inspection générale des finances : une piste intéressante pour « booster » les créations d'emplois

Le rapport Besson et la note de l'inspection générale des finances ouvrent une piste intéressante.

¹ On rappelle que la C3S est une taxe sur le chiffre d'affaires, dont le taux est de 0,16 % : 0,13 % au titre de la contribution sociale de solidarité des sociétés et, depuis 2005, 0,03 % au titre de la contribution additionnelle, qui finance l'assurance maladie.

² Se reporter sur ce point au rapport n° 41 (2006-2007) de votre rapporteur général sur les prélèvements obligatoires et leur évolution.

En tout état de cause, ils ont le mérite de **poser clairement les termes du débat**.

En effet, schématiquement, on peut opposer **deux conceptions de la TVA sociale**, impliquant un choix de nature **politique** :

- selon une première conception, la TVA sociale a pour seul objectif de **créer le plus d'emplois possible**. Il faut alors **concentrer les exonérations de charges sur les bas salaires**, dont la demande par les entreprises est la plus sensible à leur coût. Le problème est qu'alors les secteurs bénéficiant de la mesure sont pour l'essentiel des secteurs protégés et peu technologiques, et qu'il existe un risque de « trappe à bas salaires » ;

- selon une deuxième conception, correspondant à la **TVA sociale « classique »**, la TVA sociale a pour objectif essentiel de **renforcer la compétitivité de l'économie**, par une forme de dévaluation compétitive. Les exonérations de charges ne doivent alors pas être concentrées sur les bas salaires, le problème étant que le nombre d'emplois créés s'en trouve réduit. Il faut en particulier être conscient du fait que l'impact sur l'emploi de la TVA sociale pourrait alors être nettement inférieur à celui des fluctuations de l'euro : ainsi, selon la DGTPE, une appréciation de 10 % du taux de change de l'euro face aux autres devises détruit 131.000 emplois au bout de 3 ans¹.

Le rapport Besson et la note de l'inspection générale des finances proposent donc une solution intermédiaire, qui, pour un « calibrage » à 1,5 point de taux normal de TVA, certes crée « seulement » 100.000 emplois (au lieu de 300.000 avec un simple renforcement du dispositif Fillon, et 35.000 avec la TVA sociale « ordinaire »), mais minimise le risque de « trappe à bas salaires » et de spécialisation dans des secteurs peu technologiques. Par ailleurs, il ne serait pas nécessaire de mettre en place des cotisations négatives ou de prévoir des allègements de cotisations ne concernant pas la sécurité sociale *stricto sensu* (UNEDIC, retraite complémentaire)².

2. Le « rapport Chartier » : des propositions qui créeraient vraisemblablement moins d'emplois que la TVA sociale

Le rapport Chartier ne présente pas d'estimation du nombre d'emplois créés par le dispositif qu'il préconise. Il est vrai qu'il propose de simples pistes. **La réforme envisagée semble cependant devoir créer moins d'emplois que la TVA sociale « classique »**.

a) *Dans le cas de la « TVA pouvoir d'achat », dont la mise en place est préconisée à « court terme »*

Tel serait tout d'abord le cas de la « **TVA pouvoir d'achat** ».

¹ Source : programme de stabilité 2008-2010.

² De tels allègements sont nécessaires dès lors qu'on voudrait réduire le coût du travail au niveau du SMIC, puisqu'il n'y a quasiment plus de cotisations patronales au niveau du SMIC.

A **court terme** la baisse de cotisations salariés permise par la « TVA pouvoir d'achat » relancerait l'activité (comme n'importe quel allègement de prélèvements obligatoires), mais comme dans le même temps la TVA serait augmentée à due concurrence, l'impact global sur l'activité devrait être à peu près nul.

Selon certaines analyses, la mesure pourrait être plus intéressante à **long terme**, si elle accroît l'offre de travail par les salariés. Selon l'EDHEC, du fait de ce mécanisme, une « TVA emploi »¹ de 25 milliards d'euros, correspondant à une augmentation du taux normal de TVA de 4 points, permettrait de créer de 63.000 à 114.000 emplois à long terme. On peut donc considérer que, dans le cas d'un transfert de 14 milliards d'euros, envisagé par le rapport Chartier, le nombre d'emplois créés serait de l'ordre de 30.000 à 60.000. Ramené à notre « calibrage » commun à 1,5 point de taux normal de TVA, soit environ 10 milliards d'euros, cela correspond à un nombre d'emplois créés compris **entre 25.000 et 50.000**.

Cependant, **votre rapporteur général est sceptique sur cette « TVA pouvoir d'achat »**. Il lui semble en effet que la sensibilité de l'offre d'emploi par les salariés à la rémunération du travail est difficile à évaluer, d'un point de vue économétrique.

Par ailleurs, une mesure qui accroîtrait la demande interne tendrait, toutes choses égales par ailleurs, à accroître le **déficit extérieur**, ce qui lui semble devoir être évité. Il juge en effet essentiel d'améliorer la compétitivité des entreprises françaises, dans une économie globalisée, ce qui correspond à la logique de la TVA sociale.

En outre, les allègements porteraient sur les risques les plus « contributifs » par nature (vieillesse et chômage) et leur prise en charge partielle par la fiscalité irait totalement à l'encontre des messages appelant l'opinion publique à un plus grand sens des responsabilités dans ces domaines. Au contraire, la « TVA sociale classique » diminue les charges des employeurs au titre des régimes qui ont le plus vocation à être financées par l'impôt, car se rattachant davantage au principe de solidarité (famille et maladie).

b) Dans le cas de la TVA sociale « élargie » à la CSG et à la C3S, dont la mise en place est préconisée à « moyen terme »

La TVA sociale « élargie » à la CSG et à la C3S, dont le rapport Chartier préconise la mise en place à « moyen terme », semble elle aussi moins intéressante que la TVA sociale.

Votre rapporteur général **ne peut qu'exprimer son désaccord avec la proposition du rapport Chartier** de financer les nouveaux allègements de cotisations employeurs par un « panier » de ressources fiscales dont la TVA ne

¹ On a vu que c'était ainsi que l'EDHEC désignait ce que le rapport Chartier appelle « TVA pouvoir d'achat ».

serait qu'une composante parmi d'autres. **Une telle proposition apparaît exagérément complexe et politiquement illisible.** Elle est habile dans la mesure où elle dilue et occulte le débat de la TVA sociale, mais les problèmes structurels que le groupe de travail croit avoir contournés demeureront entiers... On peut certes estimer que si l'on allège les cotisations employeurs, et si l'on finance cet allègement en augmentant des recettes fiscales, « en gros » l'impact à court terme sera le même quels que soient les impôts concernés, si l'on considère que, dans tous les cas, le « multiplicateur keynésien » est proche de l'unité. Cependant, on a vu ci-avant que la TVA sociale présentait l'intérêt de permettre un scénario où, dans l'hypothèse où les entreprises répercuteraient la baisse des cotisations patronales sur leurs prix hors taxes, la mesure s'apparenterait à une dévaluation, ce qui permettrait de majorer les créations d'emplois, tout en évitant de faire supporter la mesure par le contribuable national.

Par ailleurs, **votre commission des finances s'oppose, d'une manière générale, à un alourdissement de la fiscalité du revenu ou de la fiscalité des entreprises.** On peut en particulier s'interroger sur la pertinence d'alourdir la C3S, même réformée de manière à exclure de son assiette les coûts salariaux. En effet, comme il s'agit d'une taxe sur le chiffre d'affaires, elle taxe d'autant plus les entreprises que celles-ci sont situées en « bout de chaîne », ce qui semble économiquement absurde.

A ce stade, votre rapporteur général estime devoir rappeler son analyse et sa position sur l'idée de la TVA sociale et sa mise en œuvre, et ceci sous la forme des quelques principes ci-après :

1- Pour en valoir la peine, **la mesure doit être simple, forte, immédiate, lisible.** Cela veut dire que le transfert n'a d'intérêt que s'il porte sur une valeur macro-économique significative (plutôt 20 milliards d'euros que 10 milliards d'euros), et si la compétitivité globale du système productif a des chances réelles d'en être améliorée.

2- Pour autant et dans ce cadre, **il ne faut pas récuser une concentration des avantages sur les plus bas salaires,** si l'impact-emploi se révèle réellement beaucoup plus important, car de vrais bénéfices sociaux mais aussi économiques (le redressement durable de l'emploi étant un facteur majeur d'amélioration de l'ensemble des anticipations), et bien entendu politiques, jouent dans le sens de l'acceptabilité de cette politique fiscale.

3- **Les conséquences inflationnistes,** qui semblent toujours obséder la direction du Trésor ou la Banque centrale, **ne sont pas crédibles dans une économie globalisée où s'exercent des pressions croissantes sur les prix des biens de consommation et d'équipement des ménages,** et alors que la conjoncture immobilière laisse présager une détente des prix dans un secteur qui occupe une place centrale dans le budget des familles. Les modèles économétriques utilisés pour les simulations ci-dessus ne tiennent absolument pas compte de ces réalités.

4- **La réforme doit avoir un réel impact sur la gouvernance des finances publiques, en conduisant à fiscaliser**, et donc à intégrer au budget de l'Etat, **les risques « maladie » et « famille »** ; l'association des partenaires sociaux peut fort bien être maintenue dans le cadre d'un statut d'opérateur que pourraient adopter les caisses nationales concernées ; cela ne changerait donc rien à l'esprit d'un paritarisme dont les méthodes et procédures actuelles ne doivent pas être sanctifiées, comme le montrent les tristes déboires de l'U.I.M.M....

5- Surtout, **la TVA sociale incarne une stratégie fiscale de rupture**, et le choix de la compétitivité comme premier objectif de la politique fiscale ; elle appelle un réexamen global de l'ensemble des impôts et fait participer l'opinion et l'ensemble des milieux économiques au succès de la réforme.

6- En effet, celle-ci ne se conçoit qu'en se plaçant **au cœur d'une stratégie de communication politique, impliquant une mobilisation totale des acteurs**, du haut en bas de l'édifice socio-économique. Les bénéfices à en attendre sont naturellement à la mesure des risques politiques qu'il faudrait prendre. Chacun conçoit, à partir de cela, que la décision ne puisse appartenir qu'au Président de la République, en fonction de l'évaluation qu'il fera de l'ensemble des paramètres en jeu.

III. LA FISCALITÉ ÉCOLOGIQUE : PROCURER DES RESSOURCES OU INFLÉCHIR LES COMPORTEMENTS ?

Le « Grenelle de l'environnement » a fait de la fiscalité un des enjeux majeurs de la révolution écologique.

A travers le choix, fondamental, à faire entre une fiscalité de rendement et une fiscalité d'incitation, transparaît la question du « double dividende », c'est à dire de la possibilité de réduire par la fiscalité écologique les émissions polluantes, tout en dégagant des ressources de nature à permettre de baisser d'autres prélèvements, comme ceux pesant sur le travail. Dans une telle perspective écofiscalité rimerait avec compétitivité.

A. L'ÉCOFISCALITÉ EN FRANCE : ÉTAT DES LIEUX ET TERMES DU DÉBAT

1. Une fiscalité, aujourd'hui en régression relative, essentiellement axée sur la recherche du rendement

a) Taxes à finalité budgétaire et rémunérations de services rendus

Selon l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME), la fiscalité écologique française représentait en 2006 **2,24 % du PIB et 39,7 milliards d'euros de recettes**. Ses deux composantes principales sont :

1) les impôts à finalité **budgetaire**, pesant majoritairement sur les secteurs de l'**énergie** et des **transports**, et au premier rang desquels se trouve la **taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP)**, dont le produit représente à lui seul près de deux tiers des recettes totales de la fiscalité écologique ;

2) les taxes et redevances ayant pour objet de financer le fonctionnement de services publics via la **rémunération d'une prestation ou la facturation du droit d'usage d'une ressource**. Ces taxes et redevances intéressent principalement le domaine de l'**eau** (taxe d'assainissement, redevances des agences de l'eau) et des **ordures ménagères** (taxe et redevance d'enlèvement des ordures ménagères).

Si elles contribuent **indirectement et à long terme à réduire les dommages** causés à l'environnement, la capacité de ces taxes à « internaliser » les coûts économiques et sociaux de la pollution est affaiblie :

- par l'absence de réelle corrélation¹ entre **leur taux** et le niveau de pollution effectivement provoquée, qu'illustre par exemple le différentiel de taxation entre l'essence et le gazole ;

- par les nombreuses **exonérations** qui les affectent et qui traduisent la priorité donnée aux **finalités économiques, sociales ou d'aménagement du territoire** sur la protection de l'environnement.

La **taxe générale sur les activités polluantes**, qui résulte de l'agrégation de sept composantes² et dont le produit varie entre 460 et 490 millions d'euros, **constitue en définitive la seule véritable « écotaxe » française**, dont la création ait répondu à une motivation essentiellement environnementale.

Le dispositif fiscal français en faveur de l'environnement est enfin complété par une série de **dépenses fiscales** dont le coût, pour les seules dépenses chiffrables, est estimé à **3,525 milliards d'euros**.

La dépense fiscale en faveur de l'environnement

Dépenses fiscales	Impôts visés	Montant (en millions d'euros)
Crédit d'impôt en faveur des entreprises agricoles utilisant le mode de production biologique	Impôt sur le revenu et impôt sur les sociétés	10
Exonération plafonnée de TIPP pour les esters méthyliques d'huiles végétales, les esters méthyliques d'huile animale, les biogazoles de synthèse, les esters éthyliques d'huile végétale incorporés au gazole ou au fioul domestique, le contenu en alcool dérivés de l'alcool éthylique et l'alcool éthylique d'origine agricole incorporé directement aux supercarburants ou au superéthanol E 85	Taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers	1.090
Exonération de taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers pour les huiles végétales pures utilisées comme carburant agricole ou pour l'avitaillement des navires de pêche professionnelle	Taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers	Non chiffré
Autorisation à titre expérimental de l'usage des huiles végétales pures (HVP) comme carburant pour les flottes captives des collectivités locales ou de leurs groupements ayant signé avec l'Etat un protocole permettant d'encadrer cet usage et soumission à la TICGN de ces HVP au tarif applicable au gazole	Taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers	Non significatif
Exonération en faveur des zones humides	Taxe foncière sur les	Non

¹ Cette absence de corrélation peut résulter de l'existence de mécanismes forfaitaires, voire dégressifs : la redevance d'assainissement peut ainsi comprendre une partie fixe destinée à couvrir des frais de fonctionnement ou des charges d'investissement.

² Déchets ménagers, déchets industriels, huiles usagées, émissions polluantes, lessives, granulats, antiparasitaires, la composante « bruit » ayant été supprimée en 2005 et remplacée par la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires.

Dépenses fiscales	Impôts visés	Montant (en millions d'euros)
	propriétés non bâties	significatif
Exonération en faveur des parcelles NATURA 2000	Taxe foncière sur les propriétés non bâties	Non significatif
Exonération en faveur de certains terrains situés dans le cœur d'un parc national sis dans un DOM	Taxe foncière sur les propriétés non bâties	Non chiffré
Imputation sur le revenu global sans limitation de montant des déficits fonciers supportés par les propriétaires d'espaces naturels remarquables au titre des travaux de restauration (immeubles non-bâties)	Impôt sur le revenu	Non chiffré
Amortissement exceptionnel des matériels spécifiquement destinés à l'approvisionnement en GPL et GNV et à la charge des véhicules électriques	Impôt sur le revenu et impôt sur les sociétés	Non chiffré
Amortissement exceptionnel des matériels destinés à réduire le bruit	Impôt sur le revenu et impôt sur les sociétés	Non chiffré
Amortissement exceptionnel des véhicules fonctionnant exclusivement ou non au moyen de l'électricité, de gaz de pétrole liquéfié (GPL), de gaz naturel (GNV) ou de superéthanol E 85, ainsi que des batteries et des équipements spécifiques	Impôt sur le revenu sur les sociétés	5
Amortissement exceptionnel des immeubles et des investissements destinés à l'épuration des eaux industrielles et à la lutte contre la pollution atmosphérique	Impôt sur le revenu et impôt sur les sociétés	Non chiffré
Exonération des dons et legs consentis à des associations d'utilité publique de protection de l'environnement et de la défense des animaux	Droits d'enregistrement et de timbre	Non significatif
Exonération, sous certaines conditions, de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence des trois quarts de leur montant, en faveur des successions et donations intéressant les propriétés non bâties qui ne sont pas de nature de bois et de forêts et situées dans les sites NATURA 2000, les zones centrales des parcs nationaux, les réserves naturelles, les sites classés et les espaces naturels remarquables du littoral	Droits d'enregistrement et de timbre	2
Exonération de TIPP pendant 5 ans pour les huiles minérales consommées aux fins de cogénération	Taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers	Non significatif
Remboursement de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel et sur le gaz de pétrole liquéfié carburant aux exploitants de transport public et de bennes de ramassage des déchets ménagers dans la limite d'un contingent annuel	Taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers	2
Dégrèvement égal au quart des dépenses à raison des travaux d'économie d'énergie, sur la cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les organismes HLM et les SEM	Taxe foncière sur les propriétés bâties	Non chiffré
Crédit d'impôt pour les dépenses d'équipement de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie et du développement durable	Impôt sur le revenu	2.400
Amortissement exceptionnel des matériels destinés	Impôt sur le revenu et	Non chiffré

Dépenses fiscales	Impôts visés	Montant (en millions d'euros)
à économiser l'énergie et des équipements de production d'énergies renouvelables	impôt sur les sociétés	
Majoration d'un demi-point des coefficients de l'amortissement dégressif pour les matériels destinés à économiser l'énergie et les équipements de production d'énergies renouvelables acquis ou fabriqués entre le 1 ^{er} janvier 2001 et le 1 ^{er} janvier 2003	Impôt sur le revenu et impôt sur les sociétés	Non chiffré
Application du taux réduit de la TVA à la fourniture par réseaux d'énergie d'origine renouvelable et aux abonnements	Taxe sur la valeur ajoutée	10
Taux réduit de TIPP pour les butanes et propane utilisés comme carburant sous condition d'emploi	Taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers	6
Taux réduit de TIPP applicable aux émulsions d'eau dans du gazole utilisé sous conditions d'emploi	Taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers	Non significatif
Total des dépenses chiffrées		3.525

Source : commission des finances, d'après l'annexe « Voies et moyens » au projet de loi de finances pour 2008

b) Un produit globalement en recul

Les recettes engendrées par les taxes environnementales **n'ont cessé de décroître** en Europe au cours des dernières années, et singulièrement en France. La **part des recettes fiscales à caractère écologique dans le PIB** de l'Union à quinze est ainsi passée de 3,1 % en 1999 à 2,9 % en 2004, soit une baisse de 6,5 %. **Cette diminution était de 20 % en France sur la même période** (de 2,8 % à 2,2 % du PIB).

Evolution des principales recettes fiscales vertes

(en millions d'euros constants, base 2006)

	1999	2001	2004	2005	Estimations révisées 2006 (PLF 2007)	Variation 1999-2006 en %
Prélèvement sur les entreprises de production pétrolière	0	641,7	0	0	0	
Taxe parafiscale sur les produits pétroliers	214,8	214,5	0,0	0	0	-100
Taxe intérieure sur les produits pétroliers	28071,5	25602,2	26109,9	25198,3	26197,0	-6,7
Taxe de mise en circulation et d'immatriculation des véhicules (cartes grises)	1592,4	1552,5	1357,1	1613,0	1851,0	16,2
Autres taxes intérieures	207,9	167,0	0,0	16,9	30,0	-85,6
TICGN	0	0,0	174,1	172,9	170,0	
Taxe sur les véhicules des sociétés	597,8	769,9	886,6	875,4	1030,0	72,3
Taxe sur les primes d'assurance automobile	992,4	962,5	969,9	1011,5	993,0	0,1
Taxe sur les concessionnaires d'autoroutes	409,2	490,0	510,3	507,6	0	-100,0
Taxe générale sur les activités polluantes	485,2	560,1	472,8	463,8	490,0	1,0
Taxe sur les titulaires d'ouvrages hydrauliques concédées	349,0	328,5	5,9	124,5	123,7	-64,6
Taxe spéciale sur certains véhicules routiers (essieu)	144,4	247,2	187,9	204,8	220,0	52,4
Taxes sur les consommations d'eau	80,4	171,4	80,9	79,3	3,0	-96,3
Prélèvement de solidarité pour l'eau	92,1				83,0	-9,8
Taxe sur les installations nucléaires de base (2000)	0,0	142,8	357,7	314,0	343,0	
Taxe sur les véhicules (vignette)	2347,2	614,2	128,6	147,5	0	-100,0
Redevance des mines	44,3	42,9	35,2	16,7	16,5	-62,8
Redevance proportionnelle sur l'énergie hydraulique	92,1	87,6	0,0	2,0	2,0	-97,8
Surtaxe sur les eaux minérales	23,9	23,1	22,7	20,2	19,0	-20,4
Taxe sur les remontées mécaniques	26,1	68,1	40,4	43,8	44,0	68,3
Taxe départementale sur les espaces verts	96,7	107,7	155,5	153,6	152,0	57,1
Redevance due par les titulaires de titres d'exploitation de mines d'hydrocarbures liquides ou gazeux	2,8	4,5	6,2	6,1	6,0	116,4
Contribution annuelle des distributeurs d'énergie électrique en basse tension	322,6	320,5	334,9	318,3	313,0	-3,0
Taxe sur l'électricité	1612,9	1559,1	1472,2	936,0	925,5	-42,6
Imposition forfaitaire annuelle sur les pilones	147,8	147,2	134,8	132,2	130,0	-12,0
Taxe sur les voitures les plus polluantes	0,0	0,0	0,0	7,6	7,5	
Taxe sur le charbon	0,0	0,0	0,0	0,0	5,4	
Taxe nuisance sonores des aéroports	0,0	0,0	0,0	23,3	45,9	
Taxe sur les billets d'avion	0,0	0,0	0,0	0,0	50,0	
Redevances (pollution et prélèvements) au profit des agences de l'eau	1725,2	1702,0	1711,7	1674,0	1679,0	-2,7
Taxe sur les passagers maritimes embarqués à destination d'espaces naturels protégés	0,2	0,0	0,0	1,0	1,0	477,1
Taxe d'enlèvement des ordures ménagères	3211,9	3368,8	4153,4	4393,4	4600,0	43,2
Redevance d'enlèvement des ordures ménagères	311,9	395,9	435,4	457,7		46,7
Part de la taxe de l'aviation civile affectée au budget de l'Etat	50,0	48,3	123,4	113,9	184,6	269,1
Total en millions d'euros	43252,6	40340,4	39867,3	39029,5	39715,1	-8,2
PIB en milliards d'euros	1553,2	1645,1	1720	1739,1	1775,6	14,3
Part des recettes environnementales en % du PIB	2,78	2,45	2,32	2,24	2,24	-19,7

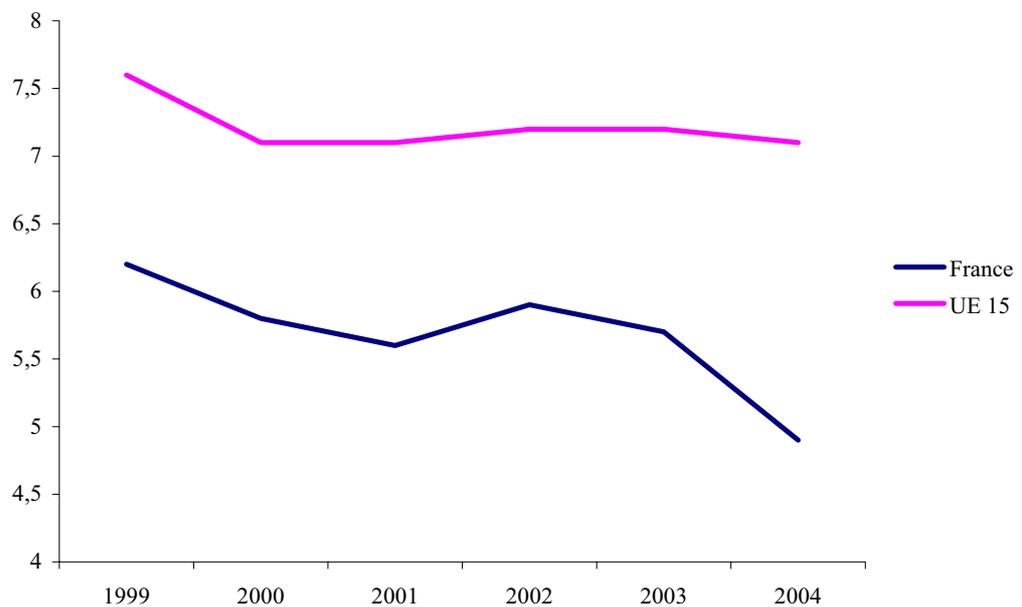
Source : ADEME

Entre 1999 et 2004, la **part de la fiscalité écologique dans l'ensemble des recettes fiscales françaises** est, quant à elle, passée de 6,2 % à 4,9 %, soit une **diminution de 21 %** (cf. graphique). Cette diminution relative s'explique principalement par le ralentissement de la croissance des recettes tirées de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP), lié à la **diésélisation du parc automobile français** et au différentiel de taxation entre gazole et essence, par la **suppression de la vignette automobile** en 2000 pour les véhicules particuliers et par et l'absence d'actualisation des taux nominaux d'imposition, entraînant la **baisse de leurs taux réels** en raison de l'inflation¹.

Au total, votre rapporteur général constate que les évolutions précédemment évoquées font aujourd'hui de la France le pays dont la part de la fiscalité environnementale est la plus réduite de l'UE-25, à la fois en proportion du PIB et au sein de l'ensemble des recettes fiscales.

Part de la fiscalité environnementale dans l'ensemble des recettes fiscales

(en %)



Source : ADEME, d'après Eurostat 2006

¹ La loi de finances rectificative pour 2006 a toutefois procédé à une actualisation des taux de six composantes de la taxe générale sur les activités polluantes et prévu l'indexation des tarifs sur l'évolution des prix hors tabac.

2. Procurer des ressources ou infléchir les comportements ?

a) Les principales propositions du « Grenelle de l'environnement »

L'analyse des propositions fiscales émanant des groupes de travail du « Grenelle de l'environnement » reste sujette à caution, dans la mesure où ces propositions restent à formaliser dans le cadre de 15 à 20 plans programmes non encore rendus publics et où **leur degré de généralité interdit toute possibilité de chiffrage.**

Ainsi que l'indique le tableau qui suit, plusieurs volets se dégagent néanmoins des travaux menés ces dernières semaines, intéressant principalement **l'énergie** (contribution énergie climat), **les transports** (écopastille et taxe poids lourds), **l'agriculture** (taxe sur les engrais azotés) **et les collectivités territoriales** (péage urbain).

**Les principales propositions fiscales émanant des groupes de travail
du « Grenelle de l'environnement »**

Volet énergie	
<i>Contribution énergie climat assise sur la consommation d'énergie.</i>	<p>Absence de consensus sur l'extension de l'assiette : seuls combustibles fossiles de chauffage, ensemble des combustibles fossiles ou ensemble de la consommation d'énergie, y compris l'électricité d'origine nucléaire.</p> <p>L'accompagnement du dispositif en faveur des ménages modestes pourrait être matérialisé par une aide à la cuve ou un plafonnement de la taxe d'habitation.</p>
<i>Mécanisme d'ajustement aux frontières pour les produits en provenance de pays n'ayant pas souscrit d'engagements contraignants en matière de réduction d'émissions de gaz à effet de serre.</i>	A définir à l'échelon européen.
<i>Taux réduit de TVA sur les produits propres.</i>	Implique l'unanimité des Etats membres de l'Union européenne.
Volet transports	
<i>Ecopastille « verte » pour les véhicules particuliers avec système de bonus / malus.</i>	<p>Le système de bonus / malus pourrait être calibré de manière à financer les bonus avec le produit des malus. L'impact serait neutre pour les finances publiques.</p> <p>La mesure serait assortie d'une prime à la casse pour encourager le renouvellement accéléré du parc automobile.</p>
<i>Ecoredevance kilométrique poids lourds sur le réseau routier national non concédé.</i>	<p>Permettrait la réduction des distorsions de concurrence avec les transporteurs étrangers, soumis à des taxations plus réduites.</p> <p>Le montant de la taxe serait fonction des caractéristiques techniques du véhicule et des kilomètres parcourus.</p> <p>Affectation possible du produit à l'Agence française des infrastructures de transport.</p>
Volet collectivités territoriales	
<i>Possibilité pour les collectivités d'instaurer des péages urbains.</i>	-
<i>Asseoir la redevance pour l'enlèvement des ordures ménagères sur les volumes de déchets effectivement produits par les contribuables.</i>	-
Volet agricole	
<i>Taxation des engrais azotés, augmentation des redevances pour irrigation et pour pollutions diffuses.</i>	Absence totale de consensus sur ces questions.
<i>Diminution des dépenses fiscales en faveur des biocarburants de première génération.</i>	Réallocation des moyens au profit de la recherche sur les biocarburants de deuxième génération.

Source : commission des finances

b) Les deux axes d'une fiscalité plus écologique

En matière de fiscalité, la tonalité générale des débats du « Grenelle de l'environnement » accrédite l'idée selon laquelle **l'impôt environnemental aurait pour finalité l'inflexion des comportements des agents plutôt que le rendement budgétaire.**

Dans une déclaration du gouvernement sur le « Grenelle de l'environnement » prononcée devant le Sénat le 4 octobre 2007, le ministre d'Etat, ministre de l'écologie, du développement et de l'aménagement durables posait les principes suivants : « *la protection de l'environnement ne doit pas être le prétexte à une hausse globale de la fiscalité dite de rendement. [...] il ne faut pas confondre l'idée d'utiliser la fiscalité comme signal pour orienter ou inciter les Français à adopter tel ou tel comportement et l'idée, que je combats fermement, de faire de la fiscalité écologique une variable d'ajustement budgétaire* ».

L'opposition entre logique de rendement et logique d'incitation repose sur un fondement théorique robuste : l'écofiscalité consistant à tarifier les pratiques nuisibles à l'environnement pour les faire disparaître, elle vise en dernier ressort à **supprimer sa propre assiette** et ne peut donc être regardée comme une source de recettes à long terme.

Pour votre rapporteur général, la vraie fiscalité écologique est vouée, en effet, à dépérir, puisque son assiette a vocation à se réduire grâce à l'ajustement des comportements. Il n'en demeura pas moins que la fiscalité écologique peut aussi, au sens large, englober des prélèvements obligatoires ayant comme assiette une unité physique produisant un effet négatif sur l'environnement. Cette définition s'applique ainsi à la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers.

Au total, il n'y a donc pas lieu d'opposer logique de rendement et logique d'incitation aux comportements écologiquement vertueux, et la prise en compte des préoccupations écologiques par la fiscalité » doit poursuivre simultanément ces deux finalités :

1) une écofiscalité de rendement peut en effet permettre, **à taux de prélèvements obligatoires constant**, de substituer des impôts environnementaux à des taxes pénalisant davantage la croissance et l'emploi : il s'agit de faire du développement de la fiscalité écologique un moyen d'accroître la **compétitivité de l'économie française** ;

2) simultanément, la fiscalité écologique doit inciter les agents économiques à opérer des arbitrages favorables à l'environnement, en évitant, autant que possible, de pénaliser les entreprises et de nuire à l'objectif de compétitivité.

B. NOUVELLES RESSOURCES, NOUVEAUX COMPORTEMENTS

1. Ecofiscalité et compétitivité économique : une occasion à saisir pour redéployer certains prélèvements

Votre rapporteur général considère que la montée en puissance d'une fiscalité écologique doit être l'occasion, à pression fiscale constante, de redéployer certains prélèvements dans un sens **plus favorable à la croissance et à l'emploi**.

a) De nouvelles recettes pour le budget général

Selon une logique de **substitution d'assiette**, les recettes issues des nouveaux impôts écologiques doivent permettre de réduire progressivement et à due concurrence les prélèvements les plus pénalisants pour l'activité économique. Cette idée est fréquemment présentée sous le vocable de « **théorie du double dividende** » par l'analyse économique : l'impôt environnemental engendre un premier dividende en produisant un effet dissuasif sur la pollution, et un second en dégageant des recettes susceptibles de diminuer les charges pesant sur l'activité.

Le corollaire direct de ce principe est **l'absence d'affectation** du produit de la fiscalité environnementale. Une logique de substitution d'assiette serait en effet inopérante si les recettes tirées d'un nouvel impôt devaient « retourner » à un opérateur ou à une politique déterminée dans le domaine de l'environnement. **Il convient donc d'affecter les recettes de la fiscalité environnementale au budget général de l'Etat, afin de gager sur leur montant une baisse d'autres types de prélèvements.**

Votre rapporteur général mesure qu'une telle proposition peut paraître iconoclaste : les propositions de création d'un impôt dit « vert » s'accompagnent en effet souvent de l'idée d'affecter son produit à un opérateur ou une politique environnementale, et ce au motif que l'affectation garantit la lisibilité et l'acceptabilité du nouveau prélèvement. **Un tel raisonnement est à plusieurs égards contestable.**

Dans le passé récent, l'affectation du produit de certaines taxes à des opérateurs dans le domaine de l'environnement, et en particulier à l'ADEME, a davantage résulté du souci de « **sanctuariser** » **des recettes en les soustrayant à l'arbitrage budgétaire** que de promouvoir la lisibilité de l'action environnementale. Une logique de « lobby » ne peut tenir lieu de politique publique...

En deuxième lieu, l'intelligibilité pour les citoyens dépend davantage de l'élaboration d'une **stratégie gouvernementale claire** à laquelle les pouvoirs publics se tiennent que de l'affectation de telle recette à tel plan, établissement ou programme. **La multiplication des affectations de recettes et des débudgétisations qui en résulte est au contraire un facteur de**

confusion, en ce qu'elle rend délicate l'appréhension consolidée des moyens consacrés par l'Etat à l'environnement.

b) Des mécanismes à appliquer aux produits importés

La contribution d'une fiscalité plus écologique à l'accroissement de la compétitivité économique passe en second lieu par la garantie que **les produits importés subiront le même « tarif environnemental » que les produits nationaux.** L'absence d'ajustement aurait un effet doublement néfaste pour l'économie et l'environnement, en encourageant la délocalisation des activités productives... et de la pollution qu'elles créent.

Cet ajustement pourrait être le fruit :

1) d'une « **TVA environnementale** » imposée aux produits à fort contenu en CO₂ et en provenance de pays n'ayant pas souscrit d'engagements contraignants en matière de réduction d'émissions de gaz à effet de serre (GES) ;

2) d'une **taxe carbone européenne** sur les produits importés ;

3) d'un **mécanisme d'ajustement aux frontières** en vertu duquel les importateurs seraient tenus d'acheter sur le marché européen les quotas d'émission de CO₂ correspondant au contenu en carbone de leurs importations.

Le caractère « doctrinal » des présents développements ne fait toutefois pas perdre de vue à votre rapporteur général que **de tels mécanismes seraient extrêmement complexes à mettre en œuvre**, tant en raison de la règle de l'unanimité qui préside aux décisions communautaires en matière fiscale, que des contestations qu'ils pourraient soulever eu égard aux règles de l'Organisation mondiale du commerce.

2. Pour une fiscalité plus incitative que punitive

Le caractère peu consensuel de certaines propositions formulées dans le cadre du « Grenelle de l'environnement » tient parfois à une conception exagérément « punitive » de l'impôt environnemental.

Il n'est pas contestable qu'une **stricte application du principe pollueur-payeur** devrait conduire à une augmentation drastique des prélèvements pesant sur certains secteurs. Il en va ainsi, par exemple, de la redevance pour pollutions diffuses acquittée par les exploitants agricoles.

Votre rapporteur général estime toutefois que la réussite de la mise en œuvre d'une écofiscalité est conditionnée par son acceptation par les agents économiques, **constat qui plaide pour le développement d'une approche résolument incitative.**

a) *Encourager les comportements vertueux*

Il convient en premier lieu **d'encourager les comportements écologiquement vertueux**.

A cet égard, votre rapporteur général considère qu'il faut promouvoir les **mécanismes combinant contributions volontaires et taxation**. Ainsi, les professionnels de la filière des imprimés sont-ils invités à acquitter une contribution volontaire auprès de l'éco-organisme Ecofolio, proportionnelle au tonnage d'imprimés qu'ils mettent en circulation. La fiscalité écologique, en l'occurrence la TGAP, n'étant sollicitée qu'en second ressort, en cas d'absence de contribution.

Ce mécanisme à « double détente », où **l'impôt n'intervient qu'à titre de sanction d'un comportement écologiquement négligent**, s'est révélé d'une efficacité remarquable dès le début de sa mise en œuvre, et a permis à Ecofolio de parvenir en quelques mois à des taux de recouvrement que d'autres éco-organismes (Ecoemballages notamment) avaient mis plusieurs années à atteindre. **Votre rapporteur général considère que sa diffusion à d'autres filières d'activité devrait être mise à l'étude.**

Le second vecteur d'encouragement des comportements « éco-responsables » réside dans la **dépense fiscale**. Au demeurant, les conclusions des groupes de travail du « Grenelle de l'environnement » évoquent souvent le recours à des « mécanismes incitatifs » qui **augurent une abondante floraison de nouvelles « niches » fiscales**.

Votre rapporteur général n'est pas opposé à ce que la dépense fiscale vienne à l'appui du renforcement de la fiscalité écologique, sous réserve toutefois :

1) que le nombre de dispositifs demeure **limité** et que chaque mesure dérogatoire ait un **impact significatif** ;

2) que la pertinence économique de leur maintien soit régulièrement évaluée et que leurs **conditions d'octroi soient actualisées en fonction, notamment, des évolutions technologiques**. Votre rapporteur général estime en particulier que les conditions d'octroi du crédit d'impôt pour dépenses d'équipement de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie pourrait faire l'objet d'une telle réévaluation¹ ;

3) que tout nouveau dispositif créé prévoie son **extinction** à une échéance déterminée, de manière à encourager les agents à y recourir massivement et rapidement ;

4) que toute création d'une nouvelle « niche écologique » s'accompagne de la **suppression concomitante d'une « niche à pollution »**, dont le nombre serait d'une vingtaine d'après le recensement opéré par les groupes de travail du « Grenelle ».

¹ Son montant connaît une progression particulièrement dynamique et est passé de 990 millions d'euros en 2006 à 2,4 milliards d'euros estimés pour 2008.

b) Accompagner les changements de comportement

Le caractère incitatif de l'intégration du préoccupation environnementale dans la fiscalité doit enfin se traduire par une **mise en œuvre progressive des nouveaux dispositifs**, un **accompagnement adéquat** des agents économiques et le développement d'une **offre de substitution**.

Le nouveau « signal prix » envoyé par un impôt environnemental requerra des ménages et des entreprises des ajustements d'autant plus aisés à opérer qu'il ne consacrera pas de rupture brutale avec la situation préexistante. **Votre rapporteur général plaide donc pour un élargissement progressif des assiettes et une augmentation pas à pas des taux des nouvelles écotaxes.** L'idée de relever progressivement et en fonction des progrès techniques les seuils d'émission fondant le système de bonus-malus associé à l'écopastille pour les véhicules particuliers participe d'une telle démarche.

En deuxième lieu, l'introduction de nouvelles taxes environnementales peut justifier que des **mesures d'accompagnement** soient dédiées aux secteurs économiques exposés ou aux ménages dont le pouvoir d'achat est faible. S'agissant des ménages, la prime au rebut couplée à l'écopastille ou l'aide à la cuve corollaire à l'instauration d'une contribution énergie climat peuvent ainsi être d'un précieux secours.

10 principes pour une fiscalité plus écologique

Respecter l'impératif de compétitivité

1. Déployer une fiscalité environnementale à pression fiscale constante.
2. Combiner de façon équilibrée écotaxes de rendement et écotaxes d'incitation.
3. Substituer des impôts environnementaux aux prélèvements dommageables à la croissance et à l'emploi.
4. Affecter le produit de la fiscalité écologique au budget général de l'Etat.
5. Imposer aux produits importés le même tarif environnemental qu'aux produits nationaux.
6. Inscrire à l'ordre du jour de la Présidence française de l'Union européenne l'extension de certains mécanismes au niveau européen (taxe sur le carburant des avions et des navires)

Donner aux prélèvements un caractère plus incitatif que punitif

7. Promouvoir les mécanismes de contributions volontaires assorties d'une taxe « sanction ».
8. Encourager les comportements écologiquement vertueux par un nombre limité de dépenses fiscales régulièrement évaluées et d'application limitée dans le temps.
9. Introduire progressivement les nouvelles écotaxes, afin de laisser aux agents économiques le temps d'ajuster leurs pratiques.
10. Prévoir des mesures d'accompagnement pour les secteurs exposés et les ménages modestes.

C. UNE SOURCE DE FINANCEMENT POSSIBLE POUR LA PROTECTION SOCIALE ?

Mme Roselyne Bachelot-Narquin, ministre de la santé, de la jeunesse et des sports, a évoqué le 30 août 2007, à l'occasion d'un séminaire gouvernemental consacré au lien santé-environnement, la possibilité d'affecter une part de la fiscalité écologique au financement de l'assurance maladie.

A l'approche de débats importants sur l'évolution des ressources de la protection sociale et le financement de la santé, annoncés par le Président de la République, cette proposition conduit à aborder deux questions : d'une part, sur quel fondement devrait-on affecter une partie de la fiscalité écologique au financement de l'assurance maladie ? D'autre part, quelle stratégie globale de financement de l'assurance maladie et, plus largement, de notre système de protection sociale, veut-on mettre en place ?

1. Ne pas suivre une logique d'affectation en fonction de la dépense

a) Le lien entre santé et environnement, principale justification avancée

Les principales justifications apportées à l'idée d'affecter une partie des recettes tirées de la fiscalité écologique au financement de l'assurance maladie tiennent au lien entre santé et environnement.

La dégradation de l'environnement, et tout particulièrement la pollution, serait ainsi responsable d'un accroissement de certaines maladies, et donc de charges supplémentaires pour l'assurance maladie. Selon certaines estimations transmises à votre rapporteur général par le ministère de la santé, de la jeunesse et des sports, les coûts supportés par l'assurance maladie résultant de la pollution seraient compris entre 300 millions d'euros et 1,3 milliard d'euros au titre de deux pathologies (cancer et maladies respiratoires). Ces évaluations de coûts mériteraient toutefois d'être affinées.

Le lien établi entre dégradation de l'environnement et état de santé de la population

Les données communiquées à votre rapporteur général par le ministère de la santé, de la jeunesse et des sports font ressortir les quelques points suivants :

- près de 30.000 décès anticipés par an seraient liés à la pollution atmosphérique ;
- la dégradation de l'environnement expliquerait le doublement de la prévalence des maladies allergiques respiratoires enregistré depuis 20 ans ;
- 14 % des couples connaissent des difficultés pour concevoir des enfants, ce qui serait lié à une surexposition à des substances toxiques pour la reproduction ;
- 44% des pathologies liées à l'asthme seraient imputables à la pollution écologique ;
- entre 7 % et 20 % des cancers seraient imputables à des facteurs environnementaux.

En outre, une étude publiée en 2002 par l'Institut de veille sanitaire (InVS), portant sur 9 villes françaises et reliant les indicateurs de pollution atmosphérique et des indicateurs de santé, aboutit à la conclusion que, sur une population de 11 millions d'habitants, la pollution atmosphérique serait responsable de 2.800 décès anticipés et de plus de 700 hospitalisations.

Source : données transmises par le ministère de la santé, de la jeunesse et des sports

b) Des recettes à affecter à l'Etat ou à l'assurance maladie ?

L'analyse qui précède, en mettant l'accent sur les coûts supportés par l'assurance maladie, tend à négliger les dépenses engagées par l'Etat en matière de santé-environnement. On peut, en effet, observer que les missions « Santé », « Ecologie, développement et aménagement durables » et « Sécurité sanitaire » comportent des crédits destinés à financer certaines actions menées dans le cadre du plan santé-environnement ou des agences intervenant dans ce domaine, comme l'Agence française de sécurité sanitaire de l'environnement et du travail (AFSSET) ou l'Institut de veille sanitaire (InVS).

Selon la justification au premier euro figurant dans le projet annuel de performances pour 2008, le programme « Veille et sécurité sanitaires » de la mission « Sécurité sanitaire » comprend ainsi 4,35 millions d'euros en faveur du plan santé-environnement, auxquels il faut ajouter des subventions spécifiques en faveur de la réalisation d'études se rattachant au lien santé-environnement, ainsi que les dotations accordées à l'InVS (55,9 millions d'euros) et à l'Agence française de sécurité sanitaire de l'environnement et du travail (AFSSET, 3 millions d'euros), dont une partie de l'action a trait à cette thématique.

Le programme « Protection de l'environnement et prévention des risques » de la mission « Ecologie, développement et aménagement durables » complète la subvention accordée à l'AFSSET (4,5 millions d'euros) et comprend également des crédits relatifs à la mise en œuvre du plan national santé-environnement (dont 3,97 millions d'euros au titre de la prévention des risques chroniques). Le programme « Santé publique et prévention » de la mission « Santé » comporte également des crédits, à hauteur de 1,74 million d'euros, au titre de la santé environnementale.

Dès lors que l'Etat mène une action bien identifiée en matière de santé-environnement, il ne va pas de soi d'affecter, à raison de leur objet, une partie des taxes écologiques à l'assurance maladie plutôt qu'au budget général de l'Etat. En outre, ceci contreviendrait au principe de non-affectation précédemment énoncé par votre rapporteur général.

Enfin, on peut observer que l'argument parfois avancé, selon lequel une affectation de fiscalité écologique à la sécurité sociale permettrait de combler une partie du déficit de l'assurance maladie (6,2 milliards d'euros en 2007), apparaît faible : si tel était l'objectif recherché, compte tenu des sommes en jeu, ceci aboutirait soit à un simple transfert de recettes de l'Etat

vers la sécurité sociale dans le cadre d'une stabilité des prélèvements obligatoires, et donc à une neutralité d'un point du solde public, soit à une augmentation massive des prélèvements obligatoires, ce qui ne correspond pas à l'objectif recherché par votre commission des finances.

2. Mettre en pratique le principe du « double dividende » de la fiscalité écologique ?

Votre rapporteur général ne condamne pas pour autant l'idée même de transférer une part des recettes issues de la fiscalité écologique à la sécurité sociale, en considérant que ceci pourrait permettre une **mise en pratique intéressante du principe du double dividende** : il s'agirait alors de profiter de ces recettes pour diminuer les charges pesant sur l'activité, constituées au premier chef par les cotisations sociales.

L'optique est alors très différente de celle précédemment décrite : il ne s'agit plus d'accorder des ressources supplémentaires en fonction de charges ciblées supportées par l'assurance maladie, mais de **restructurer notre système fiscal et social pour le rendre plus attractif et plus compétitif**.

C'est la raison pour laquelle une telle problématique doit **s'inscrire dans le cadre des réflexions globales sur l'évolution des modalités de financement de la protection sociale, aux côtés, notamment, de la voie de la « TVA sociale »**.

Il paraît toutefois important de souligner la nécessité de rechercher, en la matière, un **système de financement stable et clair**. Votre commission des finances s'est ainsi montrée très critique lorsque plusieurs taxes, qualifiées d'« inventaire à la Prévert », ont été transférées à la sécurité sociale en compensation des exonérations générales de cotisations sociales patronales dans le cadre de la loi de finances pour 2006¹. Si la piste du transfert d'une part de fiscalité écologique à la sécurité sociale devait être suivie, il conviendrait donc qu'elle porte sur un ou des impôts écologiques de rendement, permettant une action significative sur la structure des prélèvements obligatoires.

Une nouvelle fois, il paraît essentiel de souligner qu'une telle décision devrait **s'inscrire dans une stratégie fiscale globale**, portant sur l'ensemble des prélèvements obligatoires, qu'ils viennent alimenter le budget général de l'Etat, celui de la sécurité sociale, ou les budgets des collectivités territoriales.

¹ *Se reporter sur ce point au commentaire de votre rapporteur général sur l'article 41 du projet de loi de finances pour 2006, au sein de son rapport général n° 99 (2005-2006), Tome II, fascicule 1, volume 1.*

IV. PEUT-ON TROUVER DE NOUVELLES RECETTES SANS ALOURDIR LE TAUX DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES ?

Le dernier volet du présent rapport est consacré aux niches et à la lutte contre la fraude tant en ce qui concerne les prélèvements fiscaux que sociaux. Le facteur commun de ces deux thèmes est encore une logique d'assiette. Certes il ne s'agit plus de substituer une assiette à une autre, mais de s'efforcer d'augmenter le rendement de l'impôt sans relever le taux nominal des prélèvements.

A. LA RÉDUCTION DES « NICHES » : UN VŒU PIEUX ?

Selon le rapport « Voies et moyens » annexé au projet de loi de finances, les dépenses fiscales s'analysent comme « *des dispositions législatives ou réglementaires dont la mise en œuvre entraîne pour l'Etat une perte de recettes, et donc, pour les contribuables, un allègement de leur charge fiscale par rapport à ce qui serait résulté de l'application de la norme, c'est-à-dire des principes généraux du droit fiscal français* ». En matière sociale, la définition paraît assez proche, à ceci près que **la norme peut avoir tendance à évoluer** : il en est ainsi de la question du non-assujettissement des rémunérations en nature (chèques vacances, tickets restaurant etc...), longtemps considérée comme une norme du droit social, mais qui a tendance à être perçue désormais comme une exception, du moins dans une perspective de rendement budgétaire.

C'est en effet **toute l'ambiguïté de la problématique de réduction des niches fiscales et sociales qui est ici posée**. Les plus ardents partisans d'une telle politique considèrent qu'il existe un gisement de recettes, une sorte de « cagnotte » qu'il suffirait de supprimer pour retrouver immédiatement des ressources supplémentaires. Un tel point de vue serait aussi injustifié qu'irréaliste. En effet, les niches participent d'une modération du niveau des prélèvements obligatoires en France, trop élevé de quatre points, selon le Président de la République, par rapport à la moyenne des autres pays de l'Union européenne. Leur remise en cause ne peut être envisagée qu'à **niveau de prélèvements obligatoires constant**, dans un objectif, exprimé le 11 juillet 2007, par la lettre de mission du Président de la République et du Premier ministre, à Mme Christine Lagarde, ministre de l'économie, des finances et de l'emploi, d'une « *revue générale des prélèvements obligatoires* ».

Une révision des niches paraît en effet indispensable, tant l'efficacité de certaines d'entre elles est contestable, et leur développement incontrôlé. Pourtant, les tentatives des précédents gouvernements de remise en cause des niches ayant largement échoué, il convient de s'interroger sur la bonne méthode à employer sur ce sujet qui mobilise nécessairement les différents lobbys, à commencer par celui des conseillers fiscaux.

1. Les niches et la « mauvaise herbe » fiscale

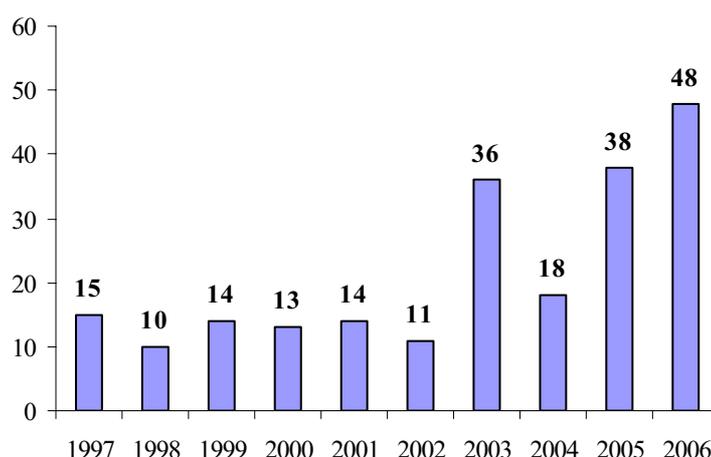
a) Une prolifération qui tend à s'accélérer

Au cours de l'examen du projet de loi de finances initiale pour 2006, votre rapporteur général avait qualifié les niches fiscales de « mauvaise herbe ». Il avait alors dénombré **527 dépenses fiscales**, dont 184 concernant l'impôt sur le revenu, à l'ancienneté variable, tous les gouvernements successifs ayant uniformément participé au succès de la formule au cours des deux dernières décennies.

Dans un nouveau recensement organisé à partir de l'annexe « Voies et moyens » au projet de loi de finances initiale pour 2008, votre rapporteur général est parvenu à un peu moins de **650 niches fiscales**. Le nombre de niches relatives à l'impôt sur le revenu s'établit à 202. Même si le périmètre de recensement a quelque peu évolué, puisqu'il prend en compte depuis le projet de loi de finances pour 2007 les allègements applicables en matière d'impôts direct locaux à la condition qu'ils aient un impact direct sur les ressources et les charges de l'Etat, la progression en deux années est impressionnante.

Elle révèle une réalité contrariante : **entre 1997 et 2001**, on a dénombré, selon le rapport du Conseil des impôts de 2003 relatif à la dépense fiscale, **66 nouvelles niches** ; **entre 2002 et 2006**, une réponse au questionnaire de votre rapporteur général sur les prélèvements obligatoires dénombre la création de **151 mesures nouvelles**. Au-delà des déclarations d'intention et des pétitions de principe, la tendance en matière de « niches fiscales » est nettement à la hausse.

Les principales dépenses fiscales créées depuis 1997



Source : direction de la législation fiscale

L'impact budgétaire des dépenses fiscales votées depuis 2002 est significatif puisque les nouvelles mesures ont correspondu à une volonté de diminution des prélèvements obligatoires.

Les principales dépenses fiscales créées depuis 2002¹

(coût en millions d'euros)

Année de vote	Nombre de mesures nouvelles	Pourcentages de mesures chiffrées en 2006	Coût total en 2006 ²
2002	11	81,82 %	272
2003	36	91,67 %	4.958
2004	18	94,44 %	1.444
2005	38	71,05 %	899
2006	48	27,08 % ³	1.014

Source : direction de la législation fiscale

Encore l'exercice 2007, avec le vote de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 relative au travail, à l'emploi et au pouvoir d'achat, n'est-il pas pris en compte. La nouvelle législature a ainsi débuté avec la création d'une petite dizaine de nouvelles niches fiscales, à défaut de pouvoir envisager une réforme du barème, notamment des droits de mutation à titre gratuit ou de l'impôt de solidarité sur la fortune, et de mettre fin aux 35 heures.

On peut ainsi considérer que la création de niches fiscales trouve sa source au cœur de deux préoccupations paradoxales :

- **réduire** les « pics » de pression fiscale **sans réformer** les barèmes ;
- trouver des **instruments d'incitation** économique, sociale ou culturelle **sans affecter la norme de dépense** publique.

Au total, si l'on additionne toutes les dépenses fiscales présentées dans l'annexe « Voies et moyens » du projet de loi de finances initiale pour 2008, on parvient à un **total indicatif supérieur à 72,3 milliards d'euros**, qui ne prend pas en compte néanmoins le fait que certaines niches peuvent interagir entre elles.

Le rapport du Conseil des impôts de 2003 relatif à la dépense fiscale, et qui ne prenait pas en compte vraisemblablement les niches relatives aux

¹ Votre rapporteur général ne dispose pas du nombre de mesures de suppression, qui reste néanmoins très faible.

² Selon la direction de la législation fiscale, les coûts totaux ne sont pas significatifs lorsqu'ils additionnent des « niches fiscales » susceptibles d'interagir entre elles. Mais ceci donne néanmoins une indication du « volume budgétaire » des mesures votées.

³ Chiffre lié au caractère récent des mesures.

impôts directs locaux parvenait à un **total de l'ordre de 50 milliards d'euros**. **En quatre ans, la progression paraît être de l'ordre de 40 %¹**.

En 2007, 20 dépenses fiscales étaient estimées à plus d'1 milliard d'euros, pour un total indicatif de 38,6 milliards d'euros, à apprécier selon les réserves méthodologiques précitées. Ces 20 mesures représentent donc plus de 50 % de la dépense fiscale totale. Sans surprise, les niches fiscales liées à l'impôt sur le revenu représentent la majorité de ces « grosses » dépenses.

Elles reflètent la **grande diversité des approches** en matière de niches fiscales : exonération de l'assiette d'imposition, déduction et abattement tendant à soustraire de l'assiette taxable une part forfaitaire ou proportionnelle, réduction d'impôt ou crédit d'impôt, taux différencié, indépendamment même, enfin, des dispositifs spécifiques comme les amortissements exceptionnels en matière d'impôt sur les sociétés.

Elles montrent aussi la difficulté d'une révision des niches fiscales : le toilettage des dérogations de faible portée, au motif de leur inutilité relative, n'aurait aucun impact sur le plan budgétaire. A l'inverse, c'est à la révision des niches fiscales les plus importantes qu'il paraît nécessaire de s'attaquer. Or la liste des 20 niches fiscales les plus importantes pose une question simple au décideur public : par où commencer ?

Le « recalibrage » de la prime pour l'emploi, le réexamen du régime fiscal de l'assurance-vie, le plafonnement des avantages liés à l'habitation principale ou à l'emploi à domicile, telles sont les principales pistes suggérées par votre rapporteur général.

¹ Hors impact éventuel lié à la prise en compte de mesures chiffrés aujourd'hui mais qui ne l'étaient pas en 2003.

Les dépenses fiscales supérieures à 1 milliard d'euros en 2007

(en millions d'euros)

Impôt	Dépense fiscale	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
TVA	Taux de 5,5 % pour les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien portant sur des logements achevés depuis plus de deux ans	3.300	3.400	3.700	4.100	5.000	4.700	5.050
IR	Prime pour l'emploi en faveur des contribuables modestes déclarant des revenus d'activité	2.518	2.145	2.210	2.450	2.700	3.240	4.230
IS	Taxation au taux réduit des plus-values à long terme provenant de cession de titres de participation	1.250	3.940	1.830	1.780	1.600	2.600	3.200
IR	Exonération ou imposition réduite des produits attachés aux bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie	3.450	3.550	3.400	3.520	3.300	3.600	2.800
IR	Abattement de 10 % sur le montant des pensions (y compris les pensions alimentaires) et des retraites	1.975	1.900	2.000	2.050	2.190	2.350	2.330
IR	Réduction d'impôt au titre de l'emploi, par les particuliers, d'un salarié à domicile	1.350	1.400	1.520	1.700	1.860	2.060	2.100
IR	Crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie	63	220	330	350	400	990	1.900
Enreg.	Exonération en faveur de certains contrats d'assurance maladie complémentaire	-	nc	nc	nc	1.500	1.600	1.700
TVA	Taux de 5,5 % pour la fourniture de logements dans les hôtels	1.325	1.360	1.370	1.445	1.500	1.650	1.700
IR	Abattement de 50% puis de 40% à compter des revenus 2006 sur certains revenus distribués de sociétés françaises ou étrangères	-	-	-	-	-	2.470	1.690
IR	Exonération des prestations familiales, de l'allocation aux adultes handicapés ou des pensions d'orphelin, de l'aide à la famille pour l'emploi d'une assistante maternelle agréée, de l'allocation de garde d'enfant à domicile, et de la prestation d'accueil du jeune enfant	1.520	1.570	1.620	1.650	1.700	1.600	1.600
IR	Demi-part supplémentaire pour les contribuables vivant effectivement seuls ayant eu un ou plusieurs enfants à charge (avantage plafonné)	1.490	1.470	1.625	1.470	1.500	1.560	1.500
TIPP	Exonération de TIPP pour les carburateurs utilisés à bord des aéronefs	2.125	1.130	1.120	1.215	1.350	1.395	1.430
TH	Exonération en faveur des personnes âgées, handicapées ou de condition modeste	nc	nc	nc	nc	1.165	1.190	1.207
IR	Déduction des dépenses de grosses réparations et d'amélioration	800	930	930	950	1.000	1.270	1.100
TVA	Taux de 2,10 % applicable aux médicaments remboursables ou soumis à autorisation temporaire d'utilisation et aux produits sanguins	832	870	920	980	1.030	1.050	1.070
TVA	Régime des départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion	680	725	790	850	930	1.010	1.040
IR	Exonération des intérêts et primes versés dans le cadre de l'épargne logement	1.675	1.600	1.770	1.900	1.550	1.500	1.000
IR	Exonération des gains de cessions de valeurs mobilières réalisés dans le cadre d'un plan d'épargne en actions	1.550	1.090	870	820	500	1.000	1.000
IR-IS	Crédit d'impôt en faveur de la recherche	460	470	470	480	700	800	1.000

Source : direction de la législation fiscale

b) L'échec des mesures de limitation des niches fiscales

Dans sa décision n° 2005-530 DC du 29 décembre 2005, le Conseil constitutionnel a déclaré non conforme à la Constitution l'article 78 de la loi de finances pour 2006 visant à plafonner certains avantages fiscaux au titre de l'impôt sur le revenu. L'approche du gouvernement de l'époque constituait d'une certaine manière un aveu d'impuissance : puisqu'il apparaît impossible de remettre en cause le développement des niches fiscales, encore fallait-il en contenir l'impact budgétaire, dans les limites du raisonnable.

Sur les 184 dépenses fiscales rattachées alors à l'impôt sur le revenu, le gouvernement proposait d'en plafonner 19, à savoir les avantages fiscaux afférents à un investissement du contribuable ou ayant pour contrepartie une prestation dont bénéficie le contribuable. Les niches fiscales concernées ne pouvaient procurer une réduction du montant de l'impôt dû supérieure à 8.000 euros (ce montant pouvait être majoré de 1.000 euros par enfant à charge ou par personne âgée de plus de 65 ans, membre du foyer).

Certains dispositifs comme les réductions d'impôt pour les investissements ultramarins se trouvaient néanmoins exclus du dispositif. Ce faisant, le dispositif faisait peser le risque d'une substitution des dispositifs hors plafond aux dispositifs affectés par le plafonnement global.

Surtout, le dispositif conduisait à s'interroger sur l'articulation entre **équité fiscale** - certains avantages fiscaux destinés à favoriser l'investissement procurant une économie fiscale importante à un nombre relativement restreint de contribuables et **efficacité**. Soit le plafond des niches, elles-mêmes déjà toutes plafonnées, était suffisamment élevé pour que ces avantages fiscaux demeurent incitatifs pour la plupart des investisseurs, mais avec une dépense fiscale faiblement contenue, soit le plafond était suffisamment faible pour diminuer substantiellement la dépense, mais le risque était alors important d'une « stérilisation » des plus gros avantages fiscaux.

Le dispositif reflétait toutes les contradictions auxquelles était soumis le législateur. Il n'est donc pas étonnant que le Conseil constitutionnel ait censuré le dispositif au motif d'une « *complexité excessive* », considérant « *le caractère imbriqué, incompréhensible pour le contribuable, et parfois ambigu pour le professionnel, de ses dispositions* » et soulignant que « *les incertitudes qui en résulteraient seraient source d'insécurité juridique, notamment de malentendus, de réclamations et de contentieux* ».

Ces déconvenues ont conduit certains de nos collègues députés à envisager **une imposition minimale**, qui présente, à la lecture d'un rapport remis au Parlement par le gouvernement les mêmes risques de créer une « usine à gaz fiscale », susceptible d'être remise en cause pour les mêmes raisons que précédemment par le Conseil constitutionnel.

Le rapport précité rappelle tout d'abord **qu'aucun redevable n'échappe à l'impôt**, même lorsqu'il bénéficie de niches fiscales dans une proportion telle que son impôt sur le revenu se voie effacé. Chacun supporte

ainsi la taxe sur la valeur ajoutée mais aussi, sur ses revenus, la contribution sociale généralisée, qui peut être considéré comme un impôt « universel ». La prise en compte dans le bouclier fiscal, pour la définition du plafond d'imposition, de l'impôt sur le revenu, de l'impôt de solidarité sur la fortune, des contributions sociales et des impôts directs locaux conduit par ailleurs à s'interroger sur les raisons qui conduiraient en matière d'imposition minimale à n'envisager un dispositif qui ne concernerait que l'impôt sur le revenu.

Les quatre pistes envisagées en matière d'impôt minimal par le rapport du gouvernement

Mécanisme	<i>Imposition minimale forfaitaire sur les recettes brutes</i>	<i>Plancher d'imposition inspiré du bouclier fiscal</i>	<i>Imposition minimale proportionnelle au revenu</i>	<i>Imposition minimale proportionnelle à une cotisation d'impôt de référence</i>
Formule utilisée	0,5 % des revenus bruts de l'année/impôt net à payer calculé au titre de la période	10 % des revenus pris en compte dans le bouclier fiscal/somme des impôts directs	8 % des revenus nets pris en compte dans le bouclier fiscal, retraités de certaines charges/impôt net à payer calculé au titre de la période	50 % de l'impôt de référence calculé sur la base des revenus retraités/impôt net à payer calculé au titre de la période
Nombre de contribuables concernés	12.000 contribuables concernés	6.500 contribuables	19.000 contribuables concernés	6.700 contribuables concernés
Surplus de recettes nettes	125 millions d'euros	120 millions d'euros	193 millions d'euros	159 millions d'euros
Inconvénients	Pénalisation de personnes engageant des frais importants pour l'acquisition de leurs revenus, absence de prise en compte des déficits catégoriels. « <i>Son caractère forfaitaire peut conduire à frapper des populations de contribuables n'ayant bénéficié d'aucun avantage fiscal</i> ».	Frapperait 26 % de contribuables ne bénéficiant pas d'avantages fiscaux.	Pas de prise en compte de la progressivité de l'impôt.	Complexité liées au double calcul de l'impôt. Risque constitutionnel lié à cette complexité.

Source : rapport présentant les modalités de mise en place d'une imposition minimale sur le revenu des personnes physiques

Le tableau ci-dessus fait ressortir deux éléments particulièrement éclairants :

- d'une part **le gain budgétaire d'une imposition minimale serait très limité au regard du montant des niches fiscales ;**

- d'autre part, **l'imposition minimale concernerait dans certains scénarios des contribuables ne bénéficiant d'aucun avantage fiscal.**

En conclusion du rapport, le gouvernement fait donc fait valoir : *« alors même que la CSG apparaît clairement comme constituant déjà un socle d'imposition minimale, l'examen des différentes options présentées démontre que :*

- les mécanismes les plus simples comme l'imposition minimale forfaitaire sur les recettes brutes, s'ils apparaissent conformes aux contraintes constitutionnelles de simplicité, ne permettent pas d'atteindre la cible désignée ;

- les mécanismes plus complexes comme l'imposition minimale proportionnelle à une cotisation d'impôt de référence, s'ils permettent d'atteindre l'objectif, ne sont pas sans risque juridique au regard de la jurisprudence du Conseil constitutionnel ».

Pour sa part, votre rapporteur général n'a cessé de répéter que le concept d'impôt minimal sur les revenus appartient sans conteste au domaine des « fausses bonnes idées », est contraire aux décisions prises depuis 2002 pour abaisser, pour d'évidentes raisons de compétitivité, les taux marginaux de l'impôt sur le revenu, et suppose d'être capable d'assurer un réexamen complet des dispositifs spécifiques à l'outre-mer. Toutes raisons évidentes qui conduisent à ne pas donner suite à une initiative de prime abord sympathique...

c) Comment se débarrasser de la « mauvaise herbe » fiscale ?

Si leur nombre comme leur importance s'expliquent par l'existence de taux nominaux élevés, dont ils sont la contrepartie ordinaire, **les divers avantages** relatifs à l'impôt présentent des défauts tels qu'il convient de définir une méthode nouvelle pour contenir leur prolifération. Ils sont en effet **contraires à l'équité** horizontale, ils **renforcent l'opacité** du système fiscal et *in fine* **handicapent la France dans la concurrence fiscale.**

Certains chantiers ont marqué des progrès significatifs : il en est ainsi de l'évaluation des niches fiscales, en termes de nombre de redevables et d'impact budgétaire qui progresse de manière notable, même si un certain nombre de dispositifs restent « en friche ».

La seule initiative qui puisse vraiment donner un coup d'arrêt à la prolifération des niches fiscale serait **d'inclure la dépense fiscale au sein de la norme de dépense. Une telle initiative conduirait à se poser la question de l'opportunité de la dépense fiscale, parfois indispensable dans une**

perspective d'impôt choisi, en termes d'impact budgétaire, mais aussi d'arbitrages par rapport à d'autres dépenses, budgétaires ou fiscales.

Ce qui frappe en effet votre rapporteur général, c'est **l'absence de fongibilité entre dépenses fiscales d'une part, et entre dépenses fiscales et dépenses budgétaires d'autre part.**

Ainsi, lors de l'examen de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 relative au travail, à l'emploi et au pouvoir d'achat, votre rapporteur général s'était interrogé sur la présentation isolée de mesures fiscales visant le même objectif, s'interrogeant, par exemple, sur l'articulation entre l'élargissement des exonérations fiscales à l'ensemble des activités exercées durant l'année scolaire ou universitaire par les étudiants, avec le crédit d'impôt sur les intérêts d'emprunt de prêts contractés par des étudiants en vue de financer leurs études supérieures ou la prime pour l'emploi s'agissant des étudiants non rattachés au foyer fiscal de leurs parents. Certaines de ces mesures sont manifestement devenues redondantes.

De même, votre rapporteur général a clairement posé la question du **choix entre le maintien de la déduction des intérêts d'emprunt et celui du prêt à taux zéro.**

Caractéristiques comparées du PTZ et de la déduction des intérêts d'emprunt

	Prêt à taux zéro	Déduction des intérêts d'emprunt
Bénéficiaires	Primo accédants	Accédants depuis moins de 6 ans
Conditions de ressources	Oui	Non
Nombre annuel de nouveaux bénéficiaires	236.000	714.000

Source : commission des finances

La confirmation par le gouvernement de la possibilité de cumuler les deux avantages ne pourra être que temporaire, au moins pour des raisons budgétaires.

La révision générale des prélèvements obligatoires a donc vocation à définir les modalités de fongibilité entre dispositifs fiscaux et non fiscaux, afin, de créer des **dispositifs plus horizontaux, plus lisibles et plus cohérents.**

Un tel exercice de révision périodique de révision des dispositions fiscales dérogatoires serait d'ailleurs facilité par la **création de dispositifs qui ne seraient plus de durée permanente, mais valables seulement pour une période qui pourrait être de l'ordre de 3 ans.** Ceci serait le plus sûr moyen d'obliger le gouvernement à une réévaluation régulière de ses dispositifs. Une telle disposition avait ainsi été prévue s'agissant du crédit d'impôt de 20 euros applicable aux redevables télédéclarant leur revenus. L'évaluation du dispositif au terme de sa période d'application a conduit à restreindre son champ d'application aux seuls primo-déclarants, afin de concentrer le mécanisme d'incitation sur la cible visée par l'administration fiscale.

**Les propositions de votre rapporteur général
sur la réduction des niches fiscales**

- 1- Progresser dans l'évaluation des dépenses fiscales
- 2- Inclure les dépenses fiscales dans la norme de dépense
- 3- Renforcer la fongibilité entre dispositifs de dépense budgétaire et de dépense fiscale
- 4- Rendre temporaires et donc incitatifs tous les dispositifs de dépense fiscale

2. Les niches sociales, une « manne budgétaire » ?

a) Un enjeu budgétaire fort

Les « niches sociales » représentent un enjeu aussi important que les niches fiscales. En effet, dans son rapport sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale de septembre 2007, **la Cour des comptes évalue à près de 63 milliards d'euros les pertes brutes de recettes supportées par le régime général du fait de l'existence de niches sociales, sur la base de données 2005.**

L'Etat étant amené à compenser certaines pertes de recettes – et en particulier la plus importante d'entre elles, à savoir les exonérations générales de cotisations patronales de sécurité sociale –, **l'enjeu pour le régime général s'élève à environ 35,5 milliards d'euros, soit l'équivalent de 12,3 % de ses recettes en 2007 et près de trois fois son déficit prévisionnel au cours de ce même exercice¹.**

Le programme de qualité et d'efficacité consacré au financement, annexé au projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2008, met également l'accent sur l'enjeu représenté par les niches sociales : les pertes d'assiette de cotisations sociales résultant des dispositions en faveur de l'épargne salariale² sont ainsi évaluées à 12,9 milliards d'euros, celles résultant des mesures en faveur de la protection sociale complémentaire en

¹ Sur la base des données du tableau d'équilibre figurant à l'article 3 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2008. Sur la base des données prévues par l'article 20 pour l'année 2008, ces niches représenteraient 11,7 % des recettes du régime général en 2008, et près de quatre fois son déficit prévisionnel (8,9 milliards d'euros).

² Données 2004. Il s'agit des mesures en faveur de la participation (6 milliards d'euros), de l'intéressement (5,3 milliards d'euros), des plans d'épargne en entreprises (1,3 milliard d'euros) et des plans d'épargne retraite collective (PERCO, 300 millions d'euros).

entreprises à 12,6 milliards d'euros (prévoyance complémentaire et retraite supplémentaire), et celles résultant des indemnités de rupture à une fourchette comprise entre 2,5 et 2,8 milliards d'euros, hors exonérations de CSG.

On observera, en outre, que les mesures de réduction des cotisations sociales sur les heures supplémentaires, complémentaires ou choisies instaurées par la loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat¹, entraîneront un accroissement du montant des « niches sociales » : des recettes fiscales seront ainsi transférées à hauteur de 4,1 milliards d'euros de l'Etat vers la sécurité sociale, afin d'assurer une compensation intégrale des pertes de recettes supportées par la sécurité sociale du fait de cette nouvelle exonération².

Le tableau qui suit, issu du dernier rapport de la Cour des comptes sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale, dresse une vue d'ensemble des enjeux liés aux niches sociales³.

¹ Loi n° 2007-1223 du 21 août 2007. Se reporter sur ce point au commentaire de votre rapporteur général sur l'article 1^{er} du projet de loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, rapport n° 404 (2006-2007).

² Ce transfert de recettes est prévu par l'article 28 du projet de loi de finances pour 2008. En outre, des recettes sont également transférées par l'article 29 de ce même projet de loi de finances, à hauteur d'un milliard d'euros, afin de neutraliser l'effet de la majoration des heures supplémentaires sur le calcul des allègements généraux de cotisations sociales patronales.

³ Il s'agit, pour chaque mesure, du montant maximum des pertes d'assiette.

Niches sociales : les enjeux

Dispositif	Pertes brutes de recettes (en millions d'euros)	Dont cotisations (en millions d'euros)	Dont contributions (en millions d'euros)	Enjeu pour l'équilibre du régime général (en millions d'euros)	Nombre de bénéficiaires	Coût moyen par bénéficiaire (en euros)
Mesures emploi	22 408	22 408	0	2 146	NA	NA
Association des salariés aux résultats	8 268	8 268	0	8 268	NA	NA
Dont participation	2 437	2 437	0	2 437	4 670 000	522
Dont intéressement	2 247	2 247	0	2 247	3 880 000	579
Dont abonnement plans d'épargne entreprise	534	534	0	534	2 570 000	208
Dont PERCO	50	50	0	50	115 000	435
Dont stock-options et actions gratuites	3 000	3 000	0	3 000	100 000	30 000
Protection sociale en entreprise	5 114	5 114	0	3 114	NA	NA
Dont retraite	1 049	1 049	0	1 049	2 000 000	525
Dont prévoyance	4 065	4 065	0	2 065	20 000 000	203
Salaires affectés	2 672	2 191	480	2 522	NA	NA
Dont titres restaurants	926	759	166	874	2 500 000	370
Dont frais de transport	265	217	48	250	1 600 000	166
Dont chèque vacances	119	98	21	113	2 200 000	54
Dont comité d'entreprise	1 362	1 117	245	1 285	3 000 000	454
Indemnités de départ	4 219	3 409	720	3 922	NA	NA
Dont retraite	537	443	94	510	90 000	5 967
Dont licenciement	3 592	2 966	626	3 412	870 000	4 129
Populations spécifiques	970	800	170	921	NA	NA
Dont 109 professions	800	800	0	800	50 000	16 000
Dont apprentis	170	0	170	121	270 000	628
Prestations sociales	11 994	0	11 994	9 234	NA	NA
Dont pensions de retraite et d'invalidité	5 908	0	5 908	4 618	11 000 000	537
Dont allocations de chômage	1 480	0	1 480	1 136	1 800 000	822
Dont indemnités journalières et rentes AT/MP	507	0	507	464	NA	NA
Dont allocations logement	1 100	0	1 100	0	1 500 000	733
Dont prestations familiales	2 518	0	2 518	1 732	5 000 000	504
Dont RMI	481	0	481	481	1 100 000	438
Revenus de capitaux mobiliers	622	0	622	339	5 300 000	117
Revenus fonciers	820	0	820	447	NA	NA
Dont soutien investissement locatif	336	0	336	183	50 000	6 720
Dont grosses réparations	484	0	484	264	?	?
Cotisations des employeurs publics	6 001	6 001	0	4 595	NA	NA
Dont Etat	3 827	3 827	0	3 627	2 550 000	1 501
Dont collectivités territoriales	683	683	0	683	1 425 000	479
Dont établissements publics hospitaliers	1 206	1 206	0	0	910 000	1 325
Dont secteur public marchand	285	285	0	285	500 000	570

Source: Cour des comptes, rapport sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale, septembre 2007

b) Une prudence nécessaire dans la remise en cause de ces niches

Une telle présentation pourrait laisser penser que la résorption du déficit du régime général de sécurité sociale ne soulèverait guère de difficultés, si l'on décidait de remettre en cause ces niches sociales, qui sont en fait de deux ordres :

- d'une part, des taux réduits, des abattements ou exonérations, totales ou partielles, de cotisations sociales, salariales ou patronales ;

- d'autre part, des taux réduits, des abattements ou exonérations, totales ou partielles, d'impositions affectées à la sécurité sociale, comme la contribution sociale généralisée (CSG) ou la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS)¹.

Il convient toutefois de faire preuve d'une grande prudence en la matière, dans la mesure où ce raisonnement simpliste se traduirait par un **alourdissement significatif du taux global des prélèvements obligatoires, ce qui va à l'encontre des objectifs définis par votre commission des finances**, et pourrait produire, de surcroît, certains effets négatifs.

En effet, le poids des niches sociales liées aux mesures en faveur de l'emploi traduit l'inadaptation structurelle du mode de financement de la protection sociale qui, en pesant sur les salaires, dégrade la compétitivité de l'économie française. Compte tenu des enjeux budgétaires de ces exonérations pour l'Etat, qui compense intégralement à la sécurité sociale les allègements généraux de cotisations sociales, une analyse fine de l'efficacité de ces dispositifs doit bien évidemment être menée. Il paraît toutefois difficile de les remettre radicalement en cause en dehors d'une évolution globale de la structure des prélèvements obligatoires et, en particulier, du mode de financement de la protection sociale, sans que cela ne se traduise par des destructions d'emplois. De plus, les avantages consentis en matière de charges sur les salaires disparaîtraient en cas de « barémisation » de ces avantages, ce qui aurait le bénéfice de la clarté à l'égard de tous...

C'est à la lumière de ces considérations que doivent être examinées les **niches instituées en faveur de certaines professions ou de certains publics** (apprentis, stagiaires de la formation professionnelle, déductions forfaitaires mises en place pour divers métiers²...).

Autre niche mentionnée par la Cour des comptes et qui mérite un traitement attentif : les **cotisations des employeurs publics**. La Cour des comptes relève, en effet, que l'assiette de ces cotisations déroge au droit commun du régime général en excluant les primes, le supplément familial de traitement et l'indemnité de résidence, tandis que les taux sont parfois établis à des niveaux significativement inférieurs à ceux qui prévalent dans le secteur privé. La Cour des comptes juge ces dérogations injustifiées. Il convient toutefois d'observer qu'un alignement sur le droit commun se traduirait, soit par un alourdissement des prélèvements obligatoires pour financer ce surcôt

¹ On remarquera que les mesures relatives à la CRDS n'ont pas d'effet sur les comptes du régime général en tant que tel, cette imposition étant affectée à la Caisse d'amortissement de la dette sociale (CADES). En revanche, la remise en cause d'une niche ayant un impact sur les recettes de CRDS se traduirait par un remboursement plus rapide de la dette sociale gérée par la CADES.

² Sont notamment concernés par ces déductions forfaitaires, variant de 5 % à 40 % de la rémunération, les journalistes, les mannequins, les internes des hôpitaux, les commis de sociétés de bourse, les tisseurs sur métiers à bras de l'Aisne, de la Somme et du Nord, etc.

pour les employeurs publics – ce qui n'apparaît pas recevable –, soit par une neutralité globale du solde des administrations publiques.

Les **mesures affectant l'épargne** doivent être également replacées dans le cadre plus global de la doctrine de votre commission des finances sur ce sujet.

S'agissant des dispositifs en faveur de l'épargne retraite, il convient de rappeler qu'ils répondent à un objectif général lié à la dégradation du taux de remplacement des revenus d'activité. Comme le notait votre rapporteur général dans son rapport consacré à ce sujet¹, il s'agit de répondre à des **besoins d'investissement à long terme** - à plus long terme que l'assurance vie ou l'épargne salariale - , disponibles sous une forme liquide (davantage que l'investissement immobilier), et permettant d'offrir un complément de ressources garanti, grâce aux modalités de versement en rente jusqu'au décès du bénéficiaire ou du conjoint. Cet objectif répond à l'**intérêt convergent des salariés, des entreprises (pour leur indépendance capitalistique) et de l'Etat**, afin d'assurer le financement de la dette publique par le placement de ses produits obligataires.

De même, votre commission des finances s'est montrée favorable aux dispositifs en faveur de la participation et de l'intéressement, qui sont un atout à la fois pour les entreprises et les salariés.

En revanche, **on peut être plus circonspect sur l'intérêt des niches sociales en faveur des encours liquides**. Les exonérations fiscales et sociales attachées à certaines catégories d'épargne liquide comme le livret A ou le livret de développement durable contribuent à l'attachement des Français pour une épargne de court terme, peu risquée certes, mais aussi désormais peu rémunératrice et utile certes sur le plan économique mais sans doute moins que d'autres canaux de financement.

On peut également s'interroger sur l'opportunité – autre qu'en termes de soutien du pouvoir d'achat – des exonérations de cotisations sociales applicables aux **compléments de salaires affectés**, comme les titres restaurants ou les chèques vacances.

Enfin, on ne peut porter d'appréciation sur ces niches sociales sans **prendre en compte l'environnement économique international**. Pour des motifs de compétitivité des sociétés françaises, votre commission des finances avait ainsi rejeté, lors de l'examen du projet de loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, une mesure tendant à exclure des charges déductibles du bénéfice net d'une entreprise les indemnités de départ et de licenciement dont le montant dépasse, pour une personne, un million d'euros².

¹ Philippe Marini, « L'épargne retraite en France trois ans après la « loi Fillon » : quel complément aux régimes de retraite par répartition ? », rapport d'information n° 486 (2005-2006)

² Se reporter au commentaire de votre rapporteur général sur l'article 6 bis du projet de loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat.

C'est dans ce cadre que doivent s'inscrire les réflexions à mener sur l'assujettissement aux cotisations et contributions sociales des **stock-options et distributions d'actions gratuites**. La Cour des comptes met en avant la concentration des gains¹ et le coût moyen élevé de cette niche en faveur des stock-options (30.000 euros en moyenne par bénéficiaire). Votre rapporteur général tient toutefois à souligner la nécessité de préserver la compétitivité des sociétés françaises, en particulier dans le recrutement des personnels à haute valeur ajoutée. Or **le marché du recrutement des cadres dirigeants est hautement concurrentiel et procède d'une logique inverse du recrutement d'autres catégories de personnels**. Lorsqu'une société recherche un cadre très performant et expérimenté, le pouvoir de négociation est plutôt entre les mains de ce dernier, qui est logiquement conduit à comparer les offres et niveaux de rémunération qui lui sont soumis. Il convient donc de prêter une attention toute particulière aux initiatives qui pourraient être prises en ce domaine.

c) Le besoin d'une grille d'analyse

Au final, sans passer en revue l'ensemble des « niches sociales », il paraît essentiel à votre commission de **définir des principes** auxquelles elles devraient répondre. Trois axes pourraient ainsi être mis en avant :

- 1) Répondre à des besoins de long terme, comme le financement des retraites ou de la dépendance ;
- 2) Assurer une allocation stratégique de l'épargne, en faveur des besoins de l'économie française ;
- 3) Placer la France dans une situation favorable pour l'emploi, notamment au regard de la concurrence internationale.

Les mêmes principes, bien entendu, doivent être appliqués aux « niches fiscales ».

Votre rapporteur général, qui prône la mise en place d'une « TVA sociale », souscrit à l'analyse de la Cour des comptes, selon laquelle les distorsions entre acteurs, entraînées par la superposition de dispositifs dérogatoires, justifieraient *« la mise à l'étude d'une réforme de la part patronale des cotisations sociales, recherchant une assiette plus large qui permettrait de réduire à due concurrence le taux appliqué »*. Cette réflexion doit incontestablement être intégrée au chantier annoncé par le président de la République sur les modalités de financement de la protection sociale.

Il lui paraît toutefois nécessaire de souligner une nouvelle fois que **l'équilibre de la sécurité sociale ne doit pas être uniquement ou prioritairement recherché à travers un accroissement des prélèvements**

¹ La Cour des comptes relève que la valeur moyenne de la plus-value avant prélèvements obligatoires s'établissait, en 2005, à 85.688 euros pour l'ensemble des bénéficiaires, mais atteignait 9,63 millions d'euros pour les 5 premiers bénéficiaires.

obligatoires qui lui sont affectés : une action de maîtrise des dépenses, et notamment des dépenses de santé, est également essentielle.

B. PRÉVENIR LES IRRÉGULARITÉS, LUTTER CONTRE LA FRAUDE

Selon le rapport du Conseil des prélèvements obligatoires relatif à la fraude fiscale de mars 2007, l'*irrégularité*, fiscale ou en matière de cotisations sociales, regroupe l'ensemble des cas où le contribuable n'a pas respecté ses obligations, qu'il ait agi de façon volontaire ou involontaire, de bonne foi ou de mauvaise foi. La *fraude* suppose un acte intentionnel de la part du contribuable, décidé à contourner la loi pour éluder le paiement du prélèvement. Pour reprendre une définition utilisée par le conseil des impôts en 1977, « *il y a fraude dès lors qu'il s'agit d'un comportement délictuel délibéré* ». La fraude est donc un sous-ensemble de l'irrégularité.

Dans la lettre de mission adressée par le Président de la République et le Premier ministre le 11 octobre 2007 à M. Eric Woerth, ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique, il est indiqué que « *les recettes nouvelles liées à la lutte contre la fraude, tout comme les économies réalisées sur les dépenses de transfert, rendront possible la baisse des prélèvements qui pèsent encore sur le travail des Français* ».

Aujourd'hui, selon le rapport du Conseil des prélèvements obligatoires précité, le montant global d'irrégularité et de fraude serait compris entre **29 et 40 milliards d'euros**, soit entre 1,7 et 2,3 % du PIB. Cette estimation serait probablement une fourchette plutôt basse du niveau d'irrégularité et de fraude dans notre pays.

Evaluation de l'irrégularité et de la fraude par catégorie de prélèvements

(en milliards d'euros)

Type de prélèvement	Prélèvements fiscaux						Prélèvements sociaux			Total PO
	TVA	IS	IR	Impôts locaux	Autres	Total	Travail au noir	Hors travail au noir	Total	
Montants éludés	7,3 à 12,4	4,6	4,3	1,9	2,4	20,5 à 25,6	6,2 à 12,4	2,2	8,4 à 14,6	28,9 à 40,2

Source : Conseil des prélèvements obligatoires, « *La fraude aux prélèvements obligatoires et son contrôle* », mars 2007

Sur le montant global d'irrégularité et de fraude, environ 70 % des montants éludés émaneraient de la sphère fiscale et 30 % de la sphère sociale. Pourtant, en matière de droits redressés, **les montants vont de 1 à 16 entre le contrôle fiscal et le contrôle en matière de prélèvements sociaux** : 15,9 milliards d'euros en matière fiscale contre 1 milliard d'euros en matière sociale. **Certes, les droits rappelés ont augmenté de 35,3 % entre 2002 et 2006 en ce qui concerne la sphère sociale**, mais les chiffres ne sont toujours pas à la hauteur du montant de la fraude évaluée par la Cour des comptes ou de la part des prélèvements sociaux au sein des prélèvements obligatoires.

Résultat global des contrôles¹

(en millions d'euros)

	2002	2003	2004	2005	2006	Variation 2002-2006
Sphère sociale (URSSAF, travail illégal)	739	723	772	921	1.000	+ 35,3 %
Sphère fiscale (contrôles sur place et aux pièces)	14.790	15.059	15.094	15.467	15.913	+ 7,6 %
Total des droits et pénalités redressés	15.529	15.782	15.866	16.388	16.913	+ 8,9 %

Source : Cour des comptes, annexe « Voies et moyens » au projet de loi de finances pour 2008

Toutefois, la Cour des comptes dans son rapport précité fait valoir que les évaluations réalisées concernant le niveau de la fraude « *ne doivent pas être considérés comme une « cagnotte » dont les pouvoirs publics pourraient disposer grâce à un accroissement de l'effort de lutte contre la fraude. Certes, on peut penser qu'une partie plus importante de ces montants pourrait effectivement être récupérée grâce à une stratégie adaptée de lutte contre la fraude* ».

Mais la Cour des comptes appelle à « *se méfier de raisonnements trop simples qui mettraient face à face le niveau de fraude et le niveau de déficit public et déduiraient de l'évaluation de la fraude qu'il y a là un moyen « facile » ou en tout cas atteignable de régler les problèmes de financement de l'Etat et des organismes sociaux. Certes, la lutte contre la fraude doit permettre de faire rentrer des recettes supplémentaires dans les caisses des organismes publics mais elle ne sera pas suffisante pour ramener à des niveaux plus soutenables les déficits publics. Ceci dépend en effet principalement de l'écart entre le rythme d'augmentation des dépenses et celui des recettes, sur lesquels la fraude ne joue pas en dynamique* ».

¹ Ces chiffres correspondent aux droits rappelés, non aux droits effectivement recouverts.

Pour autant, des progrès considérables sont encore possibles, en matière de fraude fiscale s'agissant notamment du recouvrement, dont un récent rapport¹ de notre collègue Bernard Angels, rapporteur spécial de la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines » a montré qu'il restait perfectible, et plus globalement en ce qui concerne la coordination interadministrations de lutte contre la fraude. C'est pourquoi il faut se féliciter que la lettre de mission adressée à M. Eric Woerth, ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique, par le Président de la République, en soulignant que « *l'éclatement et le cloisonnement des administrations gestionnaires est un facteur de complexité indéniable* » prévoit une réforme des attributions du comité national de lutte contre la fraude et le croisement de fichiers informatiques.

1. Une fraude fiscale insuffisamment recouvrée

a) Une mobilisation significative des administrations fiscales contre les irrégularités et la fraude

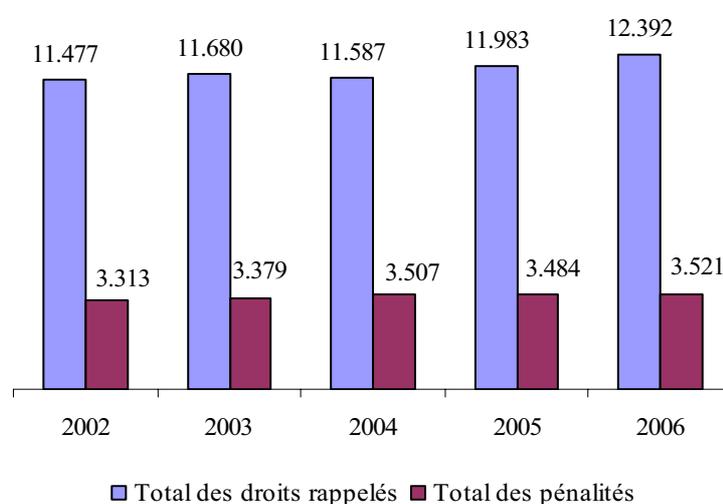
Ainsi que le rappelle l'annexe des « Voies et moyens » (tome 2) au projet de loi de finances initiale pour 2008, la politique de contrôle fiscal² repose sur trois finalités : couvrir de manière proportionnée aux enjeux les différentes catégories de contribuables (finalité dissuasive), collecter l'ensemble des impôts et taxes éludés (finalité budgétaire) et sanctionner sévèrement les comportements plus frauduleux (finalité répressive). **64 % des opérations de contrôle fiscale externe relevaient de la finalité budgétaire en 2006.**

Pour cet exercice, le montant des droits redressés, et des pénalités appliquées, par la direction générale des impôts et la direction générale de la comptabilité publique, en matière d'irrégularités et de fraude fiscale, s'établissait à **15,9 milliards d'euros**. Ce montant se répartit entre 12,4 milliards d'euros de droits rappelés et 3,5 milliards d'euros de pénalités.

¹ Rapport d'information n° 381 (2006-2007) « Recouvrement des sanctions pénales et fiscales : la fin de l'impunité ? ».

² On distingue le contrôle fiscal sur place (vérification de comptabilité et examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale personnelle), dit aussi « contrôle externe », du contrôle sur pièces, dit aussi « contrôle de bureau ».

Le contrôle fiscal depuis 2002



Source : annexe « Voies et moyens » au projet de loi de finances pour 2008

La productivité des agents du contrôle fiscal paraît importante au regard de nos partenaires, du moins en ce qui concerne le contrôle fiscal des entreprises.

Nombre d'entreprises par agent réalisant le contrôle fiscal externe

Pays	Effectifs dédiés au contrôle fiscal externe	Nombre d'entreprises	Nombre d'entreprises par agent réalisant le contrôle fiscal externe
Allemagne	16.667	7.320.000	439
Espagne	5.006	2.934.000	586
France	5.039	3.620.000 ¹	718
Irlande	1.036	130.000	126
Italie	15.248	5.750.000	377
Pays-Bas	3.158	2.670.000	845
Royaume-Uni	7.080 ²	2.200.000	310

Source : ministère du budget, des comptes publics et de la fonction publique

Les deux principaux impôts faisant l'objet de redressements sont, dans l'ordre, l'impôt sur les sociétés, pour plus de 3 milliards d'euros de droits redressés en 2006 (sans prise en compte de l'examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale personnelle pour lequel une ventilation par impôt n'est pas disponible) et la taxe sur la valeur ajoutée, à hauteur de 3,4 milliards d'euros. S'agissant des droits d'enregistrement, le montant des droits rappelés s'établit à 1,7 milliard d'euros. Pour l'impôt sur le revenu, les droits redressés (sans prise en compte de l'examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale personnelle) s'établissent en 2006 à 1,8 milliard d'euros.

¹ Entreprises BIC-IS, BNC, BA avec un chiffre d'affaires connu.

² Dont effectif dédié au contrôle du bureau des impôts directs.

Il faut regretter qu'aucune ventilation ne permette, même à titre indicatif, de distinguer la fraude des irrégularités. Ceci fonde une politique qui applique de mêmes instruments à des comportements relevant de deux logiques différentes. Ainsi, **en matière de contrôle fiscal externe, le ratio pénalités/droits rappelés est élevé et s'élève à 44 % en 2006**, alors qu'il atteignait 39,1 % fin 2002 et 43 % en 2004 et 2005.

Certes, l'administration fiscale s'efforce de mieux cibler ces contrôles. Elle fait ainsi valoir que la part des opérations réalisées sur des affaires au « fort contenu fraudogène » atteint 16,4 % en 2006 pour un objectif fixé à 15 %.

Par ailleurs, la part des pénalités exclusives de bonne foi dans les sanctions est passée de 50,2 % en 2005 à 53 % fin 2006.

b) Des redressements fiscaux peu recouverts

Le rapport précité de notre collègue Bernard Angels souligne que l'indicateur de recouvrement commun à la direction générale des impôts et à la direction générale de la comptabilité publique en matière de contrôle fiscal externe était de **40,3 % en 2006**. Ce pourcentage est insatisfaisant, et en-deçà de l'objectif assigné aux services, de 43 %.

Au cours de son audition devant la commission des finances du Sénat le 11 juillet 2007, M. Bruno Parent, directeur général des impôts, a pourtant rappelé que le recouvrement suite à contrôle fiscal, inscrit au titre des objectifs du contrat de performance de sa direction, constituait l'une de ses premières priorités et qu'aucune n'y était supérieure dans son système de contrôle de gestion. Il a montré que le ciblage sur la fraude la plus grave avait un effet mécanique sur le taux de recouvrement car ce type de fraude était la plus difficile à recouvrer.

Taux de recouvrement suite à contrôle fiscal externe selon la finalité (sur échantillon)

(en %)

Finalité	Part des montants recouverts
Répressive	21,7 %
Dissuasive	60,4 %
Budgétaire	69,6 %

Source : inspection générale des finances

Néanmoins, la Cour des comptes, dans l'enquête remise en application de l'article 58-2° de la LOLF à votre commission des finances, à l'appui du rapport précité, souligne, outre l'absence de la direction générale des douanes et des droits indirects de l'indicateur commun de recouvrement, **l'ampleur des admissions en non valeur qui représentent entre 10 % et**

30 % des apurements et atteignent souvent un taux de 10 % l'année même de la prise en charge des titres.

En matière de pénalités, l'enquête de la Cour des comptes fait valoir le **faible recouvrement des pénalités de contrôle fiscal**. Ainsi, deux ans après avoir été taxées, les pénalités d'assiette ne sont jamais recouvrées à plus de 15 % pour le contrôle fiscal externe. Selon la Cour des comptes, ce « *faible taux de recouvrement des pénalités reflète à la direction générale des impôts le niveau élevé des remises et transactions réalisées dans le cadre de la juridiction gracieuse de l'impôt* ». Elle ajoute : « *le niveau global de ces remises est préoccupant car il peut alimenter un sentiment d'injustice chez les personnes qui ont acquitté l'intégralité des sommes réclamées, voire entretenir des comportements d'incivisme fiscal, résultat à l'opposé de la finalité des pénalités* ».

En conséquence se pose la **question de l'adéquation des règles applicables en matière de pénalités aux objectifs du contrôle fiscal, pour ce qui concerne notamment sa finalité budgétaire**. S'agissant des transactions, qui constituent une modalité de règlement des contentieux que votre rapporteur général appelle à développer, la lisibilité de la politique des remises pose néanmoins problème. Celle-ci gagnerait à être explicitée.

c) Une adaptation nécessaire de la politique fiscale, entre incitation aux comportements vertueux et répression des comportements frauduleux

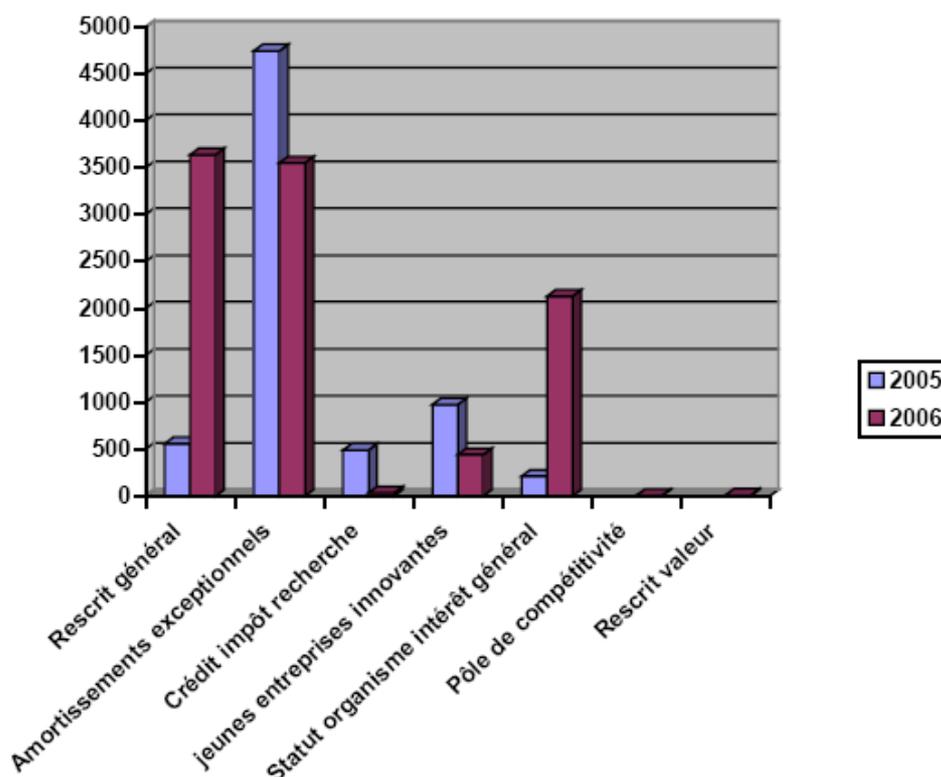
La répression des comportements frauduleux appelle une action résolue de l'administration fiscale et des sanctions exemplaires. La commission des infractions fiscales a ainsi autorisé le dépôt de 917 plaintes correctionnelles pour fraude fiscale en 2006.

S'agissant des irrégularités, une politique efficace du point de vue du rendement budgétaire appelle d'autres moyens d'actions, qui visent à inciter à l'accomplissement volontaire des obligations fiscales, en évitant les contentieux pouvant naître des divergences, de bonne foi, d'interprétation de la norme, ou en autorisant les corrections des redevables dans des conditions qui ne soient pas trop dissuasives. **Les lettres de relance amiables permettent d'atteindre un objectif de rendement sans procédures trop lourdes.**

Le rescrit paraît de ce point de vue un autre moyen de sécuriser les relations entre les contribuables et l'administration. La procédure de rescrit, introduite dans le droit fiscal français en 1987, peut être définie comme la possibilité ouverte aux usagers d'obtenir un avis de la direction générale des impôts sur les conséquences fiscales d'une opération donnée. Lorsque l'administration a formellement pris position sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal, elle ne peut plus procéder à aucun rehaussement.

L'année 2006 a été marquée par un fort développement de l'activité de rescrit. Le nombre de dossiers traités par les services déconcentrés est passé de 6.981 en 2005 à 9.814 en 2006, soit une augmentation de l'ordre de 40 %.

Dossiers traités par type de procédure en nombre



Source : rapport d'activité sur les rescrits en 2006

Enfin, lorsque le paysage fiscal est amené à évoluer, comme cela est le cas en ce qui concerne la fiscalité du patrimoine où la prise en compte des impératifs de compétitivité fiscale et d'acceptation de l'impôt sont essentiels, il peut par ailleurs s'avérer souhaitable, dans un but de rendement budgétaire, **d'apurer une large partie des irrégularités du passé, par l'application des prélèvements libératoires.**

2. La fraude sociale, entre 30 et 35 % de la fraude aux prélèvements obligatoires

Le **montant global d'irrégularités et de fraude aux cotisations sociales** est estimé entre **8,4 milliards d'euros et 14,6 milliards d'euros**, soit environ 30 % du montant global estimé de la fraude fiscale et sociale.

La **fraude aux cotisations sociales** peut prendre plusieurs formes, retracées dans l'encadré suivant. Elle doit être distinguée de la fraude aux prestations sociales, axe majeur de la lettre de mission du 11 octobre 2007 adressée par le Président de la République à M. Eric Woerth, ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique. Votre rapporteur général n'abordera cependant pas cette question dans le cadre du présent rapport consacré aux prélèvements obligatoires.

Les mécanismes de fraude aux cotisations sociales

A titre non exhaustif, quatre grandes catégories de fraude peuvent être distinguées :

- L'optimisation des mesures dérogatoires en faveur de l'emploi

Les employeurs en cause cherchent à contourner les conditions nécessaires à remplir pour bénéficier abusivement de certaines exonérations. Ces mécanismes de fraude pèsent, pour l'essentiel, sur les finances de l'Etat et non sur celles de la protection sociale, dans la mesure où les exonérations correspondantes font l'objet d'une compensation par l'Etat.

- Le recours abusif à certains statuts particuliers

A titre d'exemple peuvent être cités : l'emploi de « faux travailleurs indépendants », le recours frauduleux au régime des droits d'auteur et des royalties, le recours abusif aux stagiaires.

- Les exclusions d'assiette

Il s'agit pour l'employeur d'exclure, de l'assiette des cotisations, certains éléments qui devraient pourtant y figurer, soit en sous-déclarant les revenus du salarié ou en versant la rémunération de ce dernier, non pas sous forme de salaire imposable, mais à travers des compléments spécifiques de rémunération : frais professionnels, frais d'entreprise, épargne salariale et intéressement, indemnités de licenciement.

- Les montages juridiques

Ces montages peuvent être nationaux ou transnationaux. Ils reposent sur l'éclatement artificiel de la rémunération du salarié afin de faire échapper une partie de la rémunération au paiement des prélèvements sociaux.

Source : d'après les données du Conseil des prélèvements obligatoires, rapport sur la fraude aux prélèvements obligatoires et son contrôle, mars 2007

Dans le montant global estimé de la fraude sociale, le **travail dissimulé** représente une **part importante**, environ 74 % dans la fourchette basse et 84 % dans la fourchette haute. Selon le conseil des prélèvements obligatoires¹, la pratique croissante du travail dissimulé serait en partie la conséquence du développement de l'économie de services et de l'universalisation de la protection sociale : « à partir du moment où la nécessité d'avoir un emploi pour bénéficier de prestations sociales s'atténue, on peut penser qu'un salarié va être plus enclin à accepter de travailler sans être déclaré ».

¹ Conseil des prélèvements obligatoires, rapport sur la fraude aux prélèvements obligatoires et son contrôle, mars 2007.

a) Des redressements compris entre 6,3 % et 11 % du montant global estimé de la fraude sociale

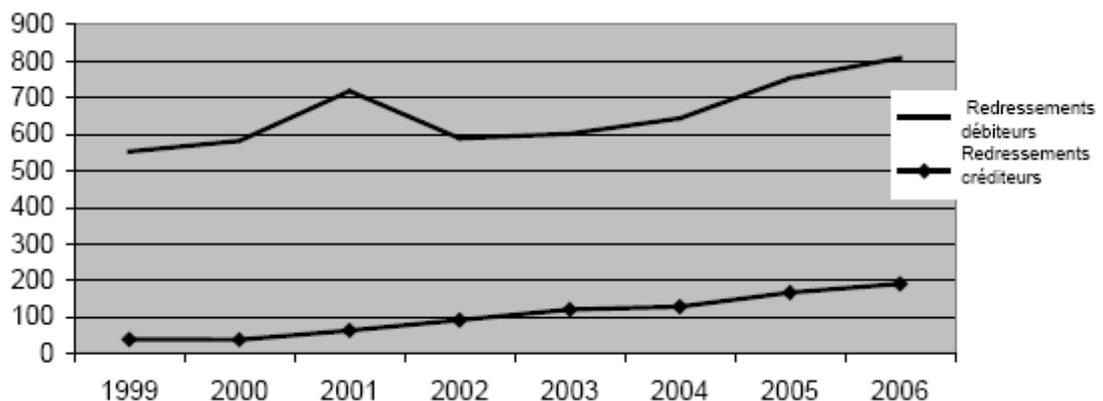
Face à la fraude fiscale et sociale, deux types de stratégies peuvent être adoptées : d'une part, renforcer les contrôles dans une logique budgétaire de récupération des cotisations dues ; d'autre part, développer les actions de prévention et améliorer la qualité de service, afin de faciliter la réalisation par le contribuable de ses obligations.

De manière générale, les administrations en charge du recouvrement semblent avoir privilégié, jusqu'à une période récente, la finalité budgétaire en **renforçant les contrôles** et en **améliorant la couverture des risques**.

Le renforcement des contrôles dans la sphère sociale s'est traduit par une **réduction du nombre de contrôles** et une **amélioration de leur ciblage**. Ainsi selon le Conseil des prélèvements obligatoires, le nombre de contrôles comptables d'assiette a diminué de 25 % entre 1999 et 2005. Cette diminution du nombre de contrôles n'a cependant **pas eu d'impact sur les redressements** puisque les montants redressés¹ ont **progressé de 40 % entre 1999 et 2004**, pour atteindre 809 millions d'euros en 2006², comme l'indique le graphique suivant.

Evolution des redressements débiteurs et créditeurs

(en millions d'euros)



Source : ACOSS, *Présentation des faits marquants de l'année 2006, et des orientations de l'Acoss et du réseau des Urssaf, dans les domaines du contrôle et de la lutte contre le travail illégal*, 4 avril 2007

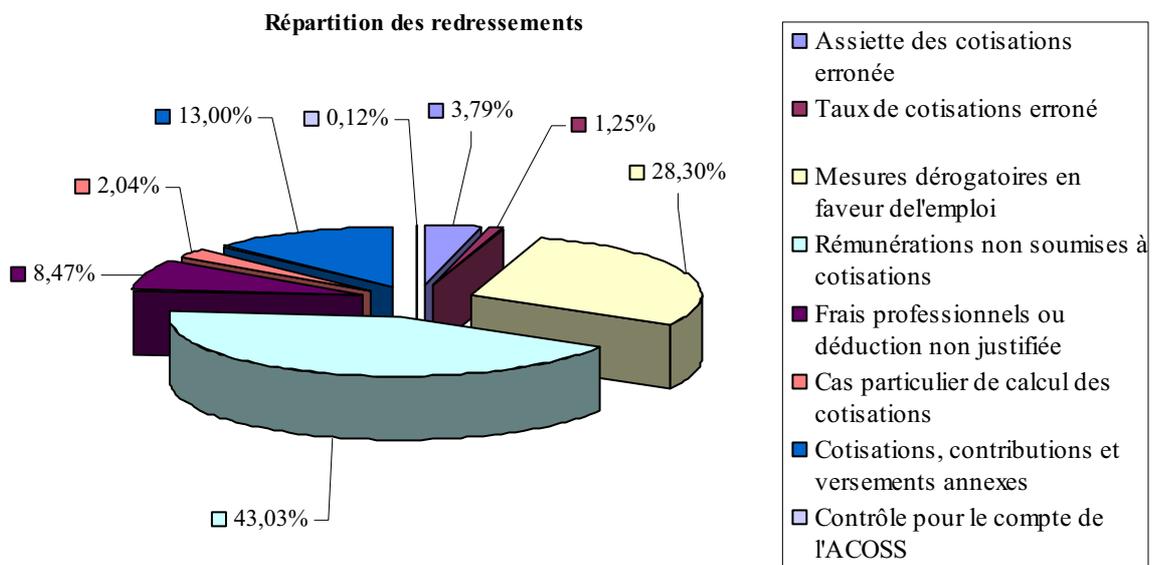
La baisse du nombre de contrôles comptables d'assiette n'a pas non plus entraîné de diminution de la présence des Unions de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (URSSAF) auprès des cotisants puisque le **taux de couverture du fichier des URSSAF est passé de**

¹ Il s'agit ici des redressements au débit de l'employeur.

² ACOSS, « Bilan du contrôle des cotisants 2006 » : le montant global en valeur absolue des redressements est évalué à 1 milliard d'euros, il intègre à la fois les redressements au débit de l'employeur (809 millions d'euros) et les redressements au crédit de l'employeur (151,1 millions d'euros).

7,95 % à 8,12 % entre 2004 et 2005, selon les données du Conseil des prélèvements obligatoires.

Le graphique suivant rappelle les **principaux motifs de redressement** en 2006. Ils concernent à 75 % les rémunérations non soumises à cotisations, les frais professionnels et les cotisations, contributions et versements annexes.



Source : ACOSS, bilan du contrôle des cotisants 2006

En dépit de la croissance des montants redressés, les irrégularités détectées en matière de cotisations sociales ne représentent cependant en 2005 qu'entre **6,3 % et 11 % du montant global estimé de la fraude sociale et 6 % de l'ensemble des irrégularités et de la fraude détectées** (sphères sociale et fiscale confondues), alors que les prélèvements sociaux atteignent près de **37 % du total des prélèvements obligatoires**¹.

Certes, les **modalités de recouvrement** des cotisations sociales, ainsi que la **surveillance indirecte exercée sur les employeurs par leurs salariés**, - ces derniers sont en effet intéressés au paiement des cotisations sociales pour bénéficier des prestations sociales-, expliquent, pour partie, cet écart entre le poids des prélèvements sociaux dans les prélèvements obligatoires, d'une part, et leur faible part dans l'ensemble des irrégularités détectées, d'autre part.

¹ Source : Conseil des prélèvements obligatoires, rapport précité ; est pris en compte dans ce calcul, le montant total redressé, c'est-à-dire comprenant à la fois les montants redressés au débit de l'employeur et les montants redressés au crédit de l'employeur.

Cependant, cet écart peut également résulter d'un certain nombre de **faiblesses du contrôle de la fraude aux cotisations sociales**, qui sont autant de voies d'amélioration possibles :

- **les difficultés de recouvrement** : d'après des données recueillies par votre rapporteur général auprès de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS)¹, entre **10 % et 20 % des redressements sont effectivement recouverts**. Les difficultés identifiées en la matière dans la sphère fiscale se retrouvent dans le domaine social ;

- **l'absence de contrôle de certains prélèvements sociaux, à savoir les cotisations d'assurance-chômage et de retraite complémentaire**, les régimes correspondant ne disposant pas de corps d'inspection. La loi de financement pour la sécurité sociale pour 2007² devrait mettre fin à cette situation puisqu'elle prévoit à l'article 30 que les services de contrôle des URSSAF sont habilités à vérifier l'assiette, le taux et le calcul des cotisations de retraite complémentaire ainsi que d'assurance-chômage, sous réserve que les conventions prévues soient signées entre l'ACOSS, l'Union interprofessionnelle pour l'emploi dans l'industrie et le commerce (UNEDIC), l'Association pour le régime de retraite complémentaire des salariés (ARRCO) et l'Association générale des instituts de retraite des cadres (AGIRC) ;

- **les difficultés rencontrées en matière de lutte contre le travail dissimulé en dépit de certains progrès** : le Conseil des prélèvements obligatoires, dans son rapport précité, note en effet que seul 1 % des cotisations éludées sont effectivement redressées par les URSSAF. Comme le souligne le Président de la République dans sa lettre de mission adressée à M. Eric Woerth, ministre du budget, des comptes public et de la fonction publique, « *des gains considérables d'efficacité doivent être accomplis* » en la matière. A cet égard, votre rapporteur général note que, conformément aux souhaits exprimés par le Président de la République, le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2008 prévoit un certain nombre de mesures visant, d'une part, à assurer une meilleure synergie des services de contrôle et, d'autre part, à sanctionner plus durement les fraudes par l'instauration d'une peine plancher forfaitaire ;

- **l'insuffisante coopération entre les différents organismes de protection sociale et les URSSAF, d'une part, et entre l'administration fiscale et sociale, d'autre part**. Or la mutualisation des informations disponibles permettrait d'améliorer l'efficacité des interventions de chaque administration ;

¹ Les systèmes d'information de l'ACOSS et des URSSAF ne permettent pas de disposer de données détaillées sur le taux de recouvrement suite à un contrôle ; néanmoins une étude menée par l'inspection générale des affaires sociales (IGAS) auprès de six URSSAF a mesuré un taux moyen de recouvrement compris entre 10 et 20 %.

² Loi n° 2006-1640 du 21 décembre 2006 relative au financement de la sécurité sociale pour 2007.

- **le caractère enfin peu diversifié et peu dissuasif des sanctions en matière sociale** : en particulier, comme le souligne le conseil des prélèvements obligatoires, il n'existe pas de délit général de fraude des cotisations sociales.

b) Les voies d'amélioration : le renforcement des actions de prévention

Eu égard aux sommes en jeu rappelées ci-dessus, votre rapporteur général estime que **les voies d'amélioration en matière de lutte contre la fraude doivent être recherchées avant tout dans le domaine social.**

A cet égard, une **action volontariste forte à l'encontre des contrevenants** qui cherchent à éluder le paiement de leurs cotisations sociales paraît **nécessaire**, à la fois dans une **logique budgétaire de récupération** des sommes dues, mais aussi dans une **logique de dissuasion** des autres contribuables tentés par la fraude.

Cependant, **la multiplication des contrôles**, compte tenu notamment de leurs faiblesses actuelles, **ne saurait être la seule voie à suivre**. L'approche budgétaire ne doit pas conduire en effet à oublier qu'une large partie des motifs de redressement correspondent à de simples irrégularités dues notamment à la complexité de la législation.

C'est pourquoi, selon votre rapporteur général, les réponses à la fraude sociale ne doivent pas seulement être recherchées dans la sanction et la répression, mais également dans des **mesures de prévention visant à rendre le comportement du contribuable plus vertueux et le conduire à s'acquitter spontanément de l'ensemble de ses obligations**. C'est dans cette logique que s'inscrivent d'ailleurs déjà un certain nombre de mesures mises en place dans la période récente :

- **la simplification des procédures et des démarches des contribuables** : la création du chèque emploi-service, par exemple, a simplifié les démarches de versement des cotisations sociales pour les employeurs particuliers et a, sans doute, contribué à réduire le travail dissimulé ;

- **la mise en place, dans certains domaines, du rescrit social¹**, qui sur le modèle du rescrit fiscal, permet au contribuable de demander, en amont, à l'administration de se prononcer sur la validité d'une opération ou d'un montage. Cette décision engage l'administration en cas de contrôle ;

- **le développement d'actions de prévention**, comme les « visites conseil » ou l'examen *a priori* des accords d'intéressement et d'épargne salariale par les URSSAF.

¹ *Le champ d'application du rescrit social ne s'étend aujourd'hui qu'à trois domaines : les contributions dues par les employeurs en cas de mise en place de régime de retraite supplémentaire ou de prévoyance, les avantages en nature et les frais professionnels, certaines exonérations de cotisations de sécurité sociales liées à une zone géographique déterminée.*

Ces dispositifs présentent de nombreux avantages et doivent être développés : non seulement ils permettent **d'éviter que les contribuables ne commettent certaines irrégularités**, mais en plus ils offrent la possibilité aux services des URSSAF de **se concentrer sur la fraude intentionnelle** en améliorant leur taux de couverture des redevables et en développant leur présence sur le terrain. Par ailleurs, ces actions de prévention doivent également permettre de détecter, plus en amont, des comportements à risque et donc mieux orienter le ciblage des contrôles.

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le jeudi 25 octobre 2007, sous la présidence de M. Jean Arthuis, président, la commission a entendu une **communication de M. Philippe Marini, rapporteur général**, sur les **prélèvements obligatoires et leur évolution**.

Procédant à l'aide d'une vidéo-projection, **M. Philippe Marini, rapporteur général**, s'est félicité de ce que le débat sur les prélèvements obligatoires permette de mettre cette notion en perspective et de procéder à un examen général des recettes de l'Etat et de la sécurité sociale avant l'examen des projets de loi de finances et de financement de la sécurité sociale.

Après avoir rappelé que le taux de prélèvements obligatoires était passé de 30,6 % du PIB en 1960 à 44,2 % du PIB en 2006, il a remarqué que cette évolution s'était traduite par une forte augmentation dans la première moitié des années 1980, puis, depuis le début des années 2000, par une croissance plus faible que la tendance de long terme. Il a fait observer que les allègements de prélèvements obligatoires avaient été contenus sous la précédente législature et que leur augmentation de ces prélèvements en proportion du PIB sur la même période était due au dynamisme spontané des recettes.

M. Philippe Marini, rapporteur général, a ensuite relevé que la répartition des prélèvements obligatoires avait changé, la quasi-totalité de leur augmentation provenant de celle des prélèvements sociaux. Il a précisé que cette augmentation s'était faite presque exclusivement par le recours à l'impôt affecté, évolution traduisant la fiscalisation progressive du financement de la protection sociale.

Puis il a indiqué que la France se situait au quatrième rang des pays de l'OCDE pour le taux de prélèvements obligatoires, les seuls grands pays ayant un taux supérieur à celui de la France étant la Suède, le Danemark et la Belgique. Il a, par ailleurs, relevé que les évolutions des taux de prélèvements des différents pays étaient extrêmement disparates.

M. Aymeri de Montesquiou a considéré que les comparaisons étaient pertinentes entre pays similaires, tels que la France et l'Allemagne. Il s'est également interrogé sur l'opportunité de corréliser le taux de prélèvements obligatoires de chaque pays à son niveau d'endettement.

M. Philippe Marini, rapporteur général, après avoir brièvement décrit les liens existants entre l'évolution du taux de prélèvements obligatoires et les différents scénarios de retour à l'équilibre des comptes publics, a abordé la question de la TVA sociale. Il est revenu sur les contributions récentes au débat apportées par le rapport de M. Eric Besson, secrétaire d'Etat auprès du Premier ministre, chargé de la prospective et de l'évaluation des politiques publiques, et de l'inspection générale des finances, pour considérer que les analyses qu'elles développaient étaient globalement favorables à une TVA sociale recentrée sur les bas salaires.

Il a jugé que ces contributions posaient clairement les termes du débat en dessinant deux conceptions de la TVA sociale : concentrée sur les bas salaires pour créer de l'emploi, ou visant au renforcement de la compétitivité de l'économie, par une forme de dévaluation compétitive. Sur cette question, il a enfin évoqué les travaux de M. Jérôme Chartier, député, pour souligner qu'ils synthétisaient des approches très diverses.

Il par ailleurs jugé que des travaux devaient être menés sur l'évolution des prix à la consommation, des comportements de consommation et de leurs conséquences sur le solde extérieur. En particulier, il a estimé que l'usage d'outils économétriques anciens pour évaluer ces phénomènes n'avait guère de sens, dans le contexte d'une économie désormais mondialisée, caractérisée par la baisse des prix des produits manufacturés.

M. Philippe Marini, rapporteur général, a ensuite abordé le thème de l'écofiscalité. Il a en premier lieu rappelé que cette fiscalité se composait en réalité essentiellement, en France, d'impôts de rendement et de taxes diverses, ainsi que de redevances ayant pour objet de financer le fonctionnement de services publics via la rémunération d'une prestation. Il a observé que la seule réelle écotaxe française, ayant vocation à orienter les comportements des agents économiques, était la taxe générale sur les activités polluantes.

Puis il a fait valoir que la part de la fiscalité écologique dans l'ensemble des recettes fiscales françaises était revenue de 6,2 % à 4,9 % entre 1999 et 2004. La France est le pays d'Europe où la part de la fiscalité environnementale est la plus réduite, à la fois en proportion du PIB et au sein de l'ensemble des recettes fiscales. Il a expliqué ces phénomènes par le ralentissement de la croissance des recettes tirées de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP), lié à la diésélisation du parc automobile français et au différentiel de taxation entre gazole et essence, par la suppression de la vignette automobile en 2000 pour les véhicules des particuliers et par l'absence d'actualisation des taux nominaux d'imposition.

Indiquant que l'écofiscalité avait vocation à orienter les comportements des agents économiques, il a souligné le paradoxe selon lequel cette fiscalité avait, en dernier ressort, vocation à détruire son assiette et ne pouvait, en conséquence, constituer une variable d'ajustement budgétaire. Il y a vu, reprenant une formule proposée par M. Jean-Jacques Jegou, une forme de « fiscalité biodégradable ».

Mme Marie-France Beaufile a rappelé que certaines écotaxes ne visaient pas principalement la modification des comportements, mais la rémunération d'un service rendu, citant à l'appui de son propos les prélèvements opérés en matière d'ordures ménagères.

Puis **M. Philippe Marini, rapporteur général**, a soumis à l'appréciation de la commission dix « principes » ayant vocation à guider le développement d'une écofiscalité. Posant comme préalable la nécessaire compatibilité de cette fiscalité avec la compétitivité économique, il a jugé indispensable de déployer de nouvelles écotaxes à pression fiscale constante, de combiner de façon équilibrée écotaxes de rendement et écotaxes d'incitation, ainsi que de substituer des impôts environnementaux à des prélèvements plus dommageables à la croissance et l'emploi. Il a également recommandé l'affectation du produit de la fiscalité écologique au budget général de l'Etat et souligné qu'il conviendrait d'imposer aux produits importés le même tarif environnemental qu'aux produits nationaux.

Il a, dans un second temps, estimé que l'écofiscalité devait poursuivre une finalité plus incitative que punitive, et suggéré de promouvoir les mécanismes de contributions volontaires assorties d'une taxe « sanction », à l'instar des mécanismes existant dans le domaine de la distribution d'imprimés. Il a également jugé acceptable l'encouragement des comportements écologiquement vertueux par un nombre limité de dépenses fiscales régulièrement évaluées et d'application limitée dans le temps. Il s'est enfin prononcé en faveur d'une introduction progressive des nouvelles écotaxes, afin de laisser aux agents économiques le temps d'ajuster leurs pratiques, et de l'introduction de mécanismes d'accompagnement pour les secteurs économiques exposés et les ménages modestes.

M. Jean Arthuis, président, a souligné l'importance de raisonner à l'échelon européen en matière d'écofiscalité, et s'est interrogé sur les motifs qui conduisaient actuellement à exonérer de taxation les carburants utilisés par les navires et les avions.

M. Michel Charasse a considéré que la recherche de recettes liées à l'écologie devait commencer par l'application de contraventions aux individus irrespectueux de l'environnement.

M. Philippe Marini, rapporteur général, a ensuite fait état de la prolifération des « niches fiscales ». Il a noté que 48 nouvelles niches avaient fait leur apparition en 2006, contre 38 en 2005. Il a regretté l'absence d'évaluation sérieuse du coût et de l'impact de ces dépenses fiscales. Il a ainsi relevé que le coût réel du « bouclier fiscal » était très inférieur aux évaluations initiales et a estimé qu'il pourrait en être de même s'agissant du coût de la défiscalisation des heures supplémentaires, compte tenu de la complexité de ce dispositif. Il a, par ailleurs, observé que de nombreuses dépenses fiscales ne faisaient pas l'objet d'une évaluation chiffrée lors de la présentation du projet de loi de finances, ce qui était anormal.

M. Jean Arthuis, président, ayant relevé la très grande complexité du dispositif d'exonération d'impôt sur le revenu et de charges sociales des rémunérations perçues au titre des heures supplémentaires, a approuvé l'analyse du rapporteur général.

M. Philippe Marini, rapporteur général, a ensuite énoncé quatre principes qui devraient guider l'analyse de la commission en la matière, à savoir :

- 1) progresser dans l'évaluation des niches fiscales ;
- 2) inclure les dépenses fiscales dans la norme de dépense ;
- 3) renforcer la fongibilité entre dispositifs de dépense budgétaire et de dépense fiscale ;
- 4) rendre temporaires, et donc incitatifs, tous les dispositifs de dépense fiscale.

M. Philippe Marini, rapporteur général, a indiqué que l'utilité de chaque dépense fiscale devrait faire l'objet d'un débat lors de l'examen des crédits des différentes missions. En effet, le montant des dépenses fiscales est parfois supérieur à celui des crédits budgétaires. Il a, par ailleurs, indiqué que ces principes de bonne gouvernance devraient également s'appliquer aux « niches sociales », qui représentaient un enjeu de 35,5 milliards d'euros pour le régime général de la sécurité sociale, selon les estimations de la Cour des comptes.

Il a ensuite fait le point sur les dispositifs de lutte contre la fraude, rappelant que le montant global des irrégularités et de la fraude serait compris entre 29 et 40 milliards d'euros, selon les estimations du Conseil des prélèvements obligatoires. Il a jugé nécessaire de prendre des mesures visant à assurer un recouvrement plus efficace des créances de contrôle fiscal, recouvrées seulement à hauteur de 40 %. Il s'est interrogé sur l'opportunité de « moins redresser pour mieux recouvrer ». Il a estimé qu'il fallait, d'une part, mieux

distinguer les irrégularités de la fraude afin de développer des instruments propres à chaque phénomène et, d'autre part, simplifier les procédures fiscales et sociales.

M. Jean Arthuis, président, a estimé que tous les dispositifs de niches constituaient une incitation à la fraude. Il a remercié le rapporteur général pour les orientations qu'il avait dessinées, estimant qu'elles permettaient à la commission de se doter d'un corps de doctrine en la matière.

M. Michel Charasse a fait part de la volonté exprimée par le président de la République de mettre en place une délégation nationale à la lutte contre la fraude et a jugé que cette initiative devait être soutenue.

M. Alain Lambert a remercié le rapporteur général pour la qualité de son intervention, puis a noté que le taux de prélèvements obligatoires présentait, en tant qu'indicateur, certaines faiblesses. Il a précisé que les prélèvements obligatoires étaient liés à la conjoncture et que le taux de ces prélèvements ne pouvait donc pas être piloté comme un solde budgétaire. Il a estimé que d'autres notions devaient être explorées, comme celle de recettes publiques, sur laquelle le rapporteur général avait déjà travaillé.

Il a ensuite observé que la fiscalité écologique était effectivement « biodégradable » et a souligné l'importance de ce point, alors que certaines collectivités territoriales souhaiteraient s'en voir attribuer une fraction, tout en recherchant des recettes stables et dynamiques, ce qui lui a semblé contradictoire.

Enfin, afin d'en faciliter la compréhension, il a souhaité que les sommes en jeu soient exprimées en euros plutôt qu'en points de PIB.

Mme Nicole Bricq a jugé que l'appellation de « fiscalité écologique » était préférable à celle de « fiscalité verte ». Elle a rappelé que la protection de l'environnement pouvait passer par différents outils, comme l'édiction de normes ou la fiscalité. Elle a estimé que la fiscalité, plus souple que la norme, avait pour objectif essentiel d'internaliser les coûts. A cet égard, elle a contesté l'inclusion de la taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) au sein de la fiscalité écologique. Elle a ensuite insisté sur trois des principes proposés en ce domaine par le rapporteur général, visant à combiner de façon équilibrée écotaxes de rendement et écotaxes d'incitation, à substituer des impôts environnementaux à des prélèvements plus dommageables à la croissance et l'emploi, enfin, à prévoir des mécanismes d'accompagnement pour les secteurs économiques exposés et les ménages modestes.

Elle a fait valoir que l'impôt ne devait poursuivre qu'un seul objectif et qu'il ne fallait pas mélanger « fiscalité écologique » et politiques de solidarité, la théorie du double dividende ne lui semblant pas opérante, à la lumière des expériences passées. De même, elle a jugé impossible de combiner efficacement incitation et rendement.

Mme Marie-France Beaufls a relevé que le taux de prélèvements obligatoires était l'expression de choix politiques et sociaux et qu'il était donc difficile d'effectuer des comparaisons entre différents pays sans en tenir compte. Comme Mme Nicole Bricq, elle a jugé l'appellation « fiscalité écologique » préférable à celle de « fiscalité verte ». Elle a émis des réserves sur le périmètre de la fiscalité écologique, observant que la taxe d'enlèvement des ordures ménagères avait été créée afin de rémunérer un service, et non pour être incitative.

Après avoir évoqué l'enquête sur la gestion et l'efficacité des remboursements et dégrèvements d'impôts remise à la commission par la Cour des comptes, elle a indiqué que les mesures tendant à inciter à l'acquisition de véhicules GPL avait essentiellement bénéficié aux personnes les plus aisées. Elle s'est interrogée sur l'efficacité de ces dispositifs et a souhaité pouvoir disposer, à l'avenir, d'outils permettant d'évaluer le caractère incitatif de ces mesures. Elle a observé que la mission « Remboursements et dégrèvements » ne permettait pas de porter un jugement sur l'efficacité des dépenses fiscales, les indicateurs de performance de cette mission ne portant pas sur cet aspect.

M. Philippe Marini, rapporteur général, a indiqué qu'il se référerait dans son rapport écrit à la notion de recettes publiques. Il a observé que la notion de prélèvements obligatoires était à la fois usuelle et artificielle. Il a noté que l'analyse de ces données devait prendre en compte les modalités de financement et de structuration des services publics. S'agissant du cas des Etats-Unis, il a précisé que, si l'on prenait en compte les dépenses de protection sociale, leur taux de prélèvements obligatoires resterait inférieur de 5 à 10 points de PIB à celui de la France. Il a souligné le lien entre l'évolution des prélèvements obligatoires et la croissance. Puis il a mis en évidence la nécessité de faire preuve pour l'avenir d'une certaine prudence dans l'analyse de leur évolution et de leurs déterminants, en considérant qu'il convenait de bien mesurer l'impact des mesures exogènes, c'est-à-dire des modifications législatives concernant les prélèvements obligatoires.

Il a fait part de son accord avec les remarques de **Mmes Nicole Bricq et Marie-France Beaufils**, jugeant également préférable de parler de fiscalité écologique ou « d'écofiscalité ». Il a relevé avec intérêt les propos de **Mme Nicole Bricq** relatifs à l'objectif unique de la fiscalité et évoqué le risque de vouloir traiter, en même temps, des problèmes de nature différente par le biais de mesures fiscales. Il a enfin confirmé que l'écofiscalité devait bien être « biodégradable ».

La commission a ensuite **donné acte, à l'unanimité, à M. Philippe Marini, rapporteur général**, de sa **communication** et en a **autorisé la publication** sous la forme **d'un rapport d'information**.