

N° 625

# SÉNAT

SESSION EXTRAORDINAIRE DE 2016-2017

---

---

Enregistré à la Présidence du Sénat le 12 juillet 2017

## RAPPORT D'INFORMATION

FAIT

*au nom de la commission des finances (1) sur la maquette budgétaire de la mission*  
**« Remboursements et dégrèvements »**,

Par Mme Marie-France BEAUFILS,

Sénatrice

---

(1) Cette commission est composée de : Mme Michèle André, *présidente* ; M. Albéric de Montgolfier, *rapporteur général* ; Mme Marie-France Beaufils, MM. Yvon Collin, Vincent Delahaye, Mmes Fabienne Keller, Marie-Hélène Des Esgaulx, MM. André Gattolin, Charles Guené, Francis Delattre, Georges Patient, Richard Yung, *vice-présidents* ; MM. Michel Berson, Philippe Dallier, Dominique de Legge, François Marc, *secrétaires* ; MM. Philippe Adnot, François Baroin, Éric Bocquet, Yannick Botrel, Jean-Claude Boulard, Michel Canevet, Vincent Capo-Canellas, Thierry Carcenac, Jacques Chiron, Serge Dassault, Bernard Delcros, Éric Doligé, Philippe Dominati, Vincent Éblé, Thierry Foucaud, Jacques Genest, Didier Guillaume, Alain Houpert, Jean-François Husson, Roger Karoutchi, Bernard Lalande, Marc Laménie, Nuihau Laurey, Antoine Lefèvre, Gérard Longuet, Hervé Marseille, Claude Nougein, François Patriat, Daniel Raoul, Claude Raynal, Jean-Claude Requier, Maurice Vincent, Jean Pierre Vogel.



---

## SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
LES PROPOSITIONS DE LA RAPPORTEURE SPÉCIALE.....	7
AVANT-PROPOS .....	9
<b>PREMIÈRE PARTIE</b>	
<b>L'EXPANSION NON MAÎTRISÉE DE LA MISSION : UNE SOUTENABILITÉ AUJOURD'HUI INCERTAINE</b>	
<b>I. UNE MISSION QUI ILLUSTRE LA DÉPENDANCE FRANÇAISE AUX DÉPENSES FISCALES .....</b>	<b>11</b>
A. UN PÉRIMÈTRE INSTABLE ÉVOLUANT AU GRÉ DES POLITIQUES FISCALES.....	11
B. UNE HAUSSE RÉGULIÈRE QUI MONTRE L'IMPORTANCE CROISSANTE DES DÉPENSES FISCALES DANS NOTRE POLITIQUE D'IMPOSITION .....	11
<b>II. UNE HAUSSE DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS LIÉE À L'ACCROISSEMENT DES CRÉDITS D'IMPÔTS, UNE SOUTENABILITÉ MENACÉE .....</b>	<b>13</b>
A. UNE CROISSANCE PORTÉE PAR LES CRÉDITS D'IMPÔTS.....	13
1. <i>Un poids croissant des remboursements liés aux politiques publiques .....</i>	<i>13</i>
2. <i>Des dépenses fiscales et crédits d'impôt qui dépassent largement les plafonds fixés par la     loi de programmation.....</i>	<i>15</i>
B. L'IMPACT DU CICE S'AMPLIFIE, JUSQU'À MENACER LA SOUTENABILITÉ DU PROGRAMME 200.....	16
1. <i>Le coût du CICE va encore fortement augmenter .....</i>	<i>16</i>
2. <i>Un risque à moyen terme pour la soutenabilité de la mission .....</i>	<i>18</i>
<b>III. DES MOYENS CONTRAINTS POUR GÉRER CETTE MISSION .....</b>	<b>19</b>
A. UN NOMBRE CROISSANT D'OPÉRATIONS À GÉRER .....	19
1. <i>Une progression continue de remboursements et restitutions .....</i>	<i>19</i>
2. <i>Des enjeux contentieux et juridictionnels .....</i>	<i>21</i>
B. DES APPLICATIONS INFORMATIQUES SOUVENT INSUFFISANTES .....	22
C. DES MOYENS HUMAINS SOUS TENSION .....	24
1. <i>Des remboursements et dégrèvements gérés essentiellement par la direction générale des     finances publiques .....</i>	<i>24</i>
2. <i>Une charge de travail liée aux calendriers des impôts traités .....</i>	<i>24</i>
3. <i>Un impossible aperçu des moyens humains mobilisés.....</i>	<i>25</i>
4. <i>... dans un contexte difficile pour les agents des services fiscaux .....</i>	<i>26</i>
D. UNE TRANSFORMATION DES MÉTIERS .....	28

## DEUXIÈME PARTIE UNE ARCHITECTURE TOUJOURS PAS OPTIMALE

<b>I. UNE STRUCTURE INADAPTÉE, HÉRITÉE DE L'ORDONNANCE DE 1959.....</b>	<b>29</b>
A. UNE MISSION HÉRITÉE DE L'ORDONNANCE DE 1959, CRITIQUÉE.....	29
1. Une mission héritée de l'ancienne nomenclature .....	29
2. Une architecture critiquée dès la mise en œuvre de la LOLF .....	30
B. UNE MISSION HÉTÉROGÈNE .....	30
C. DES FAIBLESSES DE STRUCTURE IMPORTANTES, SOULIGNÉES DÈS 2008.....	31
<b>II. UNE ARCHITECTURE DU PROGRAMME 200 RÉFORMÉE MAIS NON ABOUTIE.....</b>	<b>31</b>
A. UNE RÉFORME DE LA STRUCTURE EN 2010... ..	31
1. Une modification de la nomenclature en 2010.....	31
2. ... jugée suffisante par l'administration .....	32
B. ... MAIS UNE ORGANISATION NE PERMETTANT PAS UN SUIVI COHÉRENT DES POLITIQUES PUBLIQUES.....	32
C. DE NÉCESSAIRES AJUSTEMENTS DU PROGRAMME 200.....	33
1. Aucune évolution d'ampleur envisagée aujourd'hui par le Gouvernement .....	33
2. Mieux préciser les finalités des dépenses pour mieux appréhender les politiques publiques.....	34
3. Prendre en compte différemment les dépenses liées à la mécanique de l'impôt .....	34
4. Distinguer et répartir les crédits liés aux « politiques publiques » au sein des missions portant ces politiques.....	35
5. Maintenir les admissions en non-valeur au sein de la comptabilité budgétaire .....	38
6. Accroître la nécessaire traçabilité des contentieux au sein de la mission.....	38
<b>III. UNE ÉBAUCHE DE MODIFICATION DE L'ARCHITECTURE DU PROGRAMME 201 JAMAIS MISE EN ŒUVRE .....</b>	<b>39</b>
A. FACE À DES FAIBLESSES PERSISTANTES.....	39
1. Un programme lié aux collectivités territoriales mais rattaché implicitement aux recettes de l'État .....	39
2. Une maquette aujourd'hui par impôt, non par nature de dépense .....	39
3. Une comptabilisation des restitutions d'acomptes de CVAE à modifier .....	40
B. ... UN PROJET DE RÉFORME AU POINT MORT .....	40
1. Une refonte de la maquette du programme 201 pour le moment reportée.....	40
2. Une meilleure prise en compte des restitutions d'acomptes de CVAE à l'étude.....	41
3. La persistance du non rattachement aux crédits dédiés aux collectivités territoriales. ....	41
C. UNE IMPÉRATIVE RÉFORME DU PROGRAMME 201 .....	42
1. Une architecture à organiser sur le modèle du programme 200 .....	42
2. Des crédits relatifs aux impôts locaux à inscrire au sein des dépenses relatives aux collectivités territoriales .....	42
3. Un transfert des restitutions d'acomptes de CVAE vers le compte d'avances aux collectivités territoriales .....	43
4. Des évolutions à anticiper .....	43

**TROISIÈME PARTIE  
UN PILOTAGE ENCORE TRÈS LACUNAIRE**

<b>I. UNE PERFORMANCE MESURÉE DE FAÇON DISCUTABLE ET PEU MOBILISATRICE .....</b>	<b>45</b>
A. UNE GESTION AUJOURD’HUI ASSURÉE PAR UNE SEULE ADMINISTRATION.....	45
B. UN OBJECTIF ET DES INDICATEURS UNIQUEMENT AXÉS SUR LA RAPIDITÉ .....	45
1. <i>Des indicateurs du programme 200 sans évolution notable .....</i>	46
2. <i>Un seul indicateur pour le programme 201, inchangé.....</i>	47
C. DES CIBLES TOUJOURS ATTEINTES.....	47
1. <i>Les indicateurs du programme 200.....</i>	48
2. <i>L’indicateur du programme 201 .....</i>	49
D. UNE NÉCESSAIRE ÉVOLUTION DE L’ÉVALUATION DE LA PERFORMANCE.....	50
1. <i>Des indicateurs jugés satisfaisants selon le ministère des finances .....</i>	50
2. <i>Des évolutions envisagées, insuffisantes .....</i>	51
<b>II. UNE DIFFICILE PRÉVISIBILITÉ DE L’EXÉCUTION .....</b>	<b>51</b>
A. DES MÉTHODES DE PRÉVISION PROPRES À CHAQUE DÉPENSE.....	51
1. <i>TVA : une prévision de la mécanique de l’impôt .....</i>	51
2. <i>Impôt sur les sociétés : mécanique de l’impôt et politiques publiques à anticiper .....</i>	52
3. <i>Impôt sur le revenu : des remboursements liés aux politiques publiques et à la gestion de l’impôt à gérer .....</i>	53
4. <i>Le cas des contentieux.....</i>	53
5. <i>Le compte général de l’État, un outil pertinent d’information .....</i>	54
B. DES ÉCARTS SYSTÉMATIQUEMENT IMPORTANTS ENTRE LA LOI DE FINANCES INITIALE ET L’EXÉCUTION .....	54
1. <i>Des écarts importants à la loi de finances initiale .....</i>	54
2. <i>Des révisions souvent supérieures au besoin définitif .....</i>	56
C. UNE PRÉVISION PAR NATURE DIFFICILE.....	57
<b>III. UNE ÉVALUATION LIMITÉE DES DISPOSITIFS.....</b>	<b>57</b>
A. DE FORTES LACUNES D’ÉVALUATION SOCIO-ÉCONOMIQUE DES DISPOSITIFS....	57
1. <i>D’importantes lacunes d’évaluation socio-économique.....</i>	57
2. <i>Le cas du CICE .....</i>	58
B. LES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS SONT-ILS TOUJOURS LE BON OUTIL ? .....	58
<b>EXAMEN EN COMMISSION.....</b>	<b>59</b>
<b>LISTE DES PERSONNES ENTENDUES .....</b>	<b>67</b>



---

## LES PROPOSITIONS DE LA RAPPORTEUSE SPÉCIALE

*Concernant les orientations fiscales donnant lieu à des remboursements et dégrèvements :*

**Recommandation n° 1 :** Mettre fin à l'augmentation sans limite des crédits d'impôts en les réservant à des finalités ciblées et pour lesquelles l'utilisation de tels mécanismes est réellement pertinente et en permettant aux citoyens d'être sensibilisés à la politique publique portée par le crédit d'impôt.

*Concernant la gestion de la mission « Remboursements et dégrèvements » :*

**Recommandation n° 2 :** Mettre en place une comptabilité analytique permettant de mesurer les coûts de gestion des opérations de remboursements et dégrèvements et d'identifier les moyens humains mobilisés par les opérations de remboursements et dégrèvements.

*Concernant l'architecture budgétaire de la mission :*

**Recommandation n° 3 :** Développer une comptabilité plus fine permettant de retracer pour chaque opération, quelle que soit sa nature, sa finalité.

**Recommandation n° 4 :** Cesser de comptabiliser les dépenses issues de la seule application de la mécanique fiscale en dépenses d'intervention et les porter sur un titre nouveau, consacré aux crédits liés à la mécanique de l'impôt.

**Recommandation n° 5 :** Conserver les « dépenses pour ordre » au sein de la mission « Remboursements et dégrèvements » tout en renforçant l'information des parlementaires dans les annexes des projets de lois de finances.

**Recommandation n° 6 :** Rattacher à moyen terme les crédits de remboursements et dégrèvements d'impôts d'État aux missions budgétaires qui en portent les dispositifs. À défaut, conserver une mission dédiée avec des programmes par nature de dépense, subdivisés par des actions et sous-actions par impôt et par politique publique.

**Recommandation n° 7 :** Conserver les « dépenses pour ordre » au sein de la mission « Remboursements et dégrèvements » tout en renforçant l'information des parlementaires dans les annexes des projets de lois de finances.

**Recommandation n° 8 :** Mener la réforme de l'architecture du programme 201 sur le modèle du programme 200, en ventilant les crédits de remboursements et dégrèvements d'impôts locaux en fonction de leur nature.

**Recommandation n° 9 :** Rattacher les crédits du programme 201 dans un programme évaluatif au sein de la mission « Relations avec les collectivités territoriales » du budget général.

**Recommandation n° 10 :** Intégrer les restitutions d'acomptes de CVAE dans un programme du compte de concours financier « Avances aux collectivités territoriales » afin d'accroître la cohérence et la lisibilité des documents budgétaires.

*Concernant l'évaluation de la mission :*

**Recommandation n° 11 : Revoir en profondeur les indicateurs de performance, leurs composantes et leurs cibles** afin de permettre, d'une part, de suivre réellement le respect de l'objectif d'un remboursement rapide et efficace du contribuable, et, d'autre part, d'assurer la sécurisation des opérations réalisées.

**Recommandation n° 12 : Systématiser l'évaluation socio-économique régulière des dispositifs fiscaux d'ampleur.**



---

Mesdames, Messieurs,

La mission « Remboursements et dégrèvements » se présente comme **la plus importante des missions budgétaires de l'État en termes de volume de crédits**. Ainsi, la loi de finances initiale pour 2017 prévoit 108,87 milliards d'euros pour la mission.

Cette mission regroupe les dépenses liées à des **situations dans lesquelles l'État restitue des impôts, taxes ou contributions à des contribuables, ou dans lesquelles l'État ne recouvre pas certaines créances sur les contribuables**.

Les remboursements et les dégrèvements d'impôts ont la particularité de **venir en atténuation des recettes fiscales brutes de l'État mais de figurer en dépenses du budget général**.

Les crédits de la mission sont des **crédits évaluatifs**, comme le prévoit la loi organique du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances. En conséquence, les dépenses auxquelles s'appliquent ces crédits s'imputent, si nécessaire, au-delà des crédits ouverts en loi de finances.

Dix ans après l'entrée en vigueur de la loi organique, ce rapport entend ainsi présenter :

- **l'évolution des crédits** de cette mission, et le poids considérable qu'elle occupe aujourd'hui au sein du budget général ;

- **la transformation progressive de la nomenclature** de celle-ci, et les réformes nécessaires qui n'ont toujours pas été conduites ;

- **le pilotage difficile** de cette mission, tant dans les prévisions qui doivent être faites que dans la gestion des opérations par les services.

Alors que les dépenses de la mission liées aux politiques publiques se sont largement accrues, représentant plus de 16 milliards d'euros selon les prévisions du projet de loi de finances pour 2017, compter ne suffit plus. Il est désormais impératif de développer une nomenclature budgétaire plus efficace et un suivi plus fin des dépenses par nature, au service d'une évaluation réelle des dispositifs.



## PREMIÈRE PARTIE L'EXPANSION NON MAÎTRISÉE DE LA MISSION : UNE SOUTENABILITÉ AUJOURD'HUI INCERTAINE

### I. UNE MISSION QUI ILLUSTRE LA DÉPENDANCE FRANÇAISE AUX DÉPENSES FISCALES

#### A. UN PÉRIMÈTRE INSTABLE ÉVOLUANT AU GRÉ DES POLITIQUES FISCALES

La mission « Remboursements et dégrèvements » découle, pour une large partie de ses crédits, des **conséquences directes des politiques fiscales** des gouvernements qui se sont succédé. Elle peut à ce titre connaître des évolutions importantes.

La mission a ainsi été marquée sur les dernières années par les modifications apportées à d'importants dispositifs, avec en particulier :

- en termes d'impôts d'État, la **suppression en 2012 du « bouclier fiscal »**, dont le coût était de 830 millions d'euros en 2011 ;

- la **suppression en 2016 de la prime pour l'emploi (PPE)**, qui représentait en 2015 1,84 milliard d'euros au sein de la mission ;

- la **création du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE)**, dont la montée en charge ne cesse de s'amplifier et dont les imputations et restitutions représentaient 12,1 milliards d'euros en 2016 ;

- en termes d'impôts locaux, la suppression de la taxe professionnelle et la **création de la contribution économique territoriale (CET)**.

#### B. UNE HAUSSE RÉGULIÈRE QUI MONTRE L'IMPORTANCE CROISSANTE DES DÉPENSES FISCALES DANS NOTRE POLITIQUE D'IMPOSITION

Depuis 2001, **les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État ont presque doublé**, quand **les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux ont connu une progression de l'ordre de 20 %**. Le tableau ci-après permet de suivre l'évolution des crédits de la mission au regard des recettes fiscales brutes de l'État.

### Évolution des crédits de la mission « Remboursements et dégrèvements » depuis 2001

(en millions d'euros)

Année	Crédits de la mission « Remboursements et dégrèvements »	Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État	Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux
2001	60 707	50 601	10 106
2002	61 330	51 637	9 693
2003	66 134	54 732	11 402
2004	64 472	54 323	10 149
2005	69 423	57 687	11 736
2006	72 239	59 496	12 743
2007	80 999	67 509	13 490
2008	92 175	75 962	16 213
2009	111 669	93 869	17 800
2010	89 885	73 737	16 148
2011	84 395	72 915	11 480
2012	90 564	79 098	11 466
2013	86 215	74 570	11 645
2014	96 131	84 629	11 502
2015	103 185	91 509	11 676
2016	103 324	90 617	12 707
2017 (prévisions)	108 863	<u>96 964</u>	11 899

Source : commission des finances du Sénat (d'après les données transmises par la direction générale des finances publiques)

L'année 2009 marquait jusqu'à présent le **montant record de crédits** portés tant par la mission, avec 111,7 milliards d'euros, que pour chacun des programmes. Cet exercice était une exception liée à la crise économique. Le montant des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État en 2009 est cependant aujourd'hui dépassé : **2017 marque un nouveau record**, notamment dû au CICE, dont la montée en charge produit des effets depuis 2014. **Les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État devraient ainsi atteindre près de 97 milliards d'euros.**

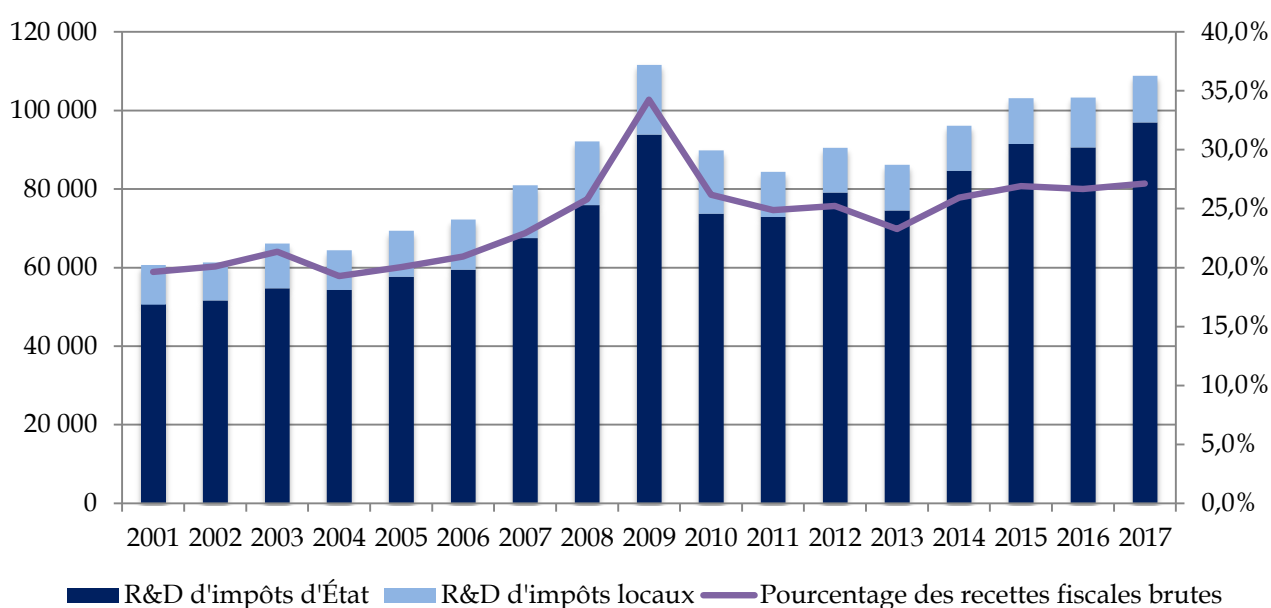
Les remboursements et dégrèvements viennent en atténuation des recettes fiscales brutes de l'État et doivent ainsi y être comparés. Lors des dix dernières années, **la part des remboursements et dégrèvements est passée de 20 % à 25 % des recettes fiscales brutes.** Cette progression est due à la hausse presque continue des remboursements et dégrèvements d'impôts

d'État ; les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux ayant été relativement stables sur la période.

Votre rapporteure spéciale ne peut que renouveler ses inquiétudes sur les évolutions **d'une politique fiscale** de plus en plus fondée sur des mécanismes de dépenses fiscales et crédits d'impôts, et, partant, **de moins en moins lisible et plus difficilement maîtrisable**.

### Évolution des remboursements et dégrèvements au regard des recettes fiscales brutes depuis 2001

(en millions d'euros et en %)



Source : commission des finances du Sénat (d'après les données transmises par la direction générale des finances publiques)

## II. UNE HAUSSE DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS LIÉE À L'ACCROISSEMENT DES CRÉDITS D'IMPÔTS, UNE SOUTENABILITÉ MENACÉE

### A. UNE CROISSANCE PORTÉE PAR LES CRÉDITS D'IMPÔTS

#### 1. Un poids croissant des remboursements liés aux politiques publiques

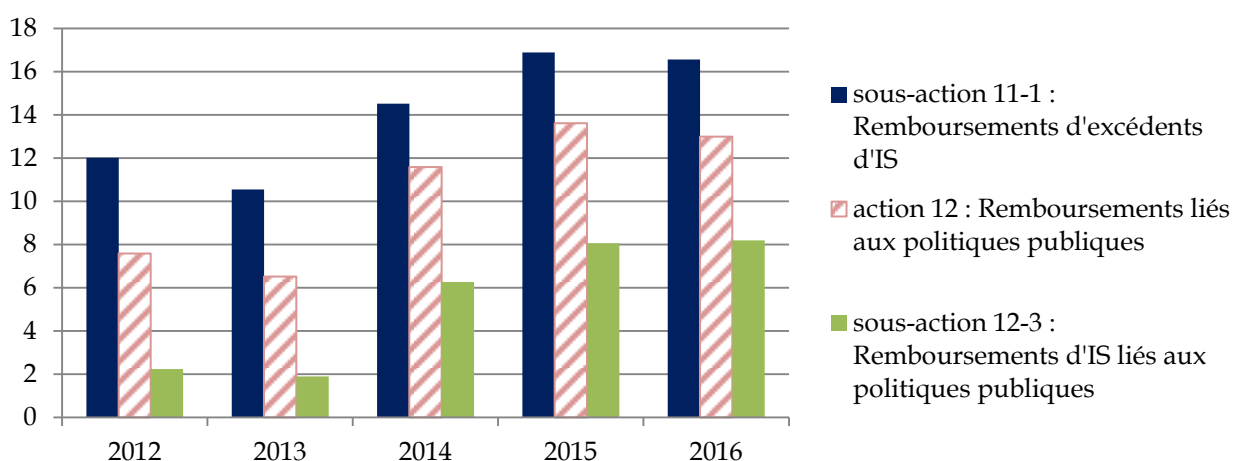
La forte hausse des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État est **particulièrement liée à la modification de dispositifs fiscaux et notamment de crédits d'impôts**, retracés normalement au sein de l'action 12 « Remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques ».

Cette hausse a été essentiellement due à l'augmentation de la sous-action 12-3, relative à **l'impôt sur les sociétés**. Ils représentaient 1,9 milliard d'euros en 2013 et sont passés à **8,9 milliards d'euros en 2016, soit une multiplication par 4,7 en trois ans**.

L'analyse de cette action conduit cependant à constater, par exemple, qu'une partie du CICE s'impute sur les acomptes d'impôt sur les sociétés, comptabilisés dans l'action « mécanique de l'impôt ». L'analyse de l'évolution des crédits, notamment ceux relatifs à l'impôt sur les sociétés, doit donc englober la **sous-action 11-1 relative aux remboursements d'excédents d'acompte d'impôt sur les sociétés**, particulièrement pour le CICE. Sur cette sous action également, la hausse est nette.

**Évolution des crédits de la sous-action 11-1 (mécanique de l'impôt, IS), de l'action 12 (politiques publiques) et de la sous-action 12-3 (politiques publiques, IS) depuis 2012**

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances du Sénat (d'après les données transmises par la direction générale des finances publiques)

Une faible progression ou une relative stabilité du montant global des crédits d'impôt peuvent en réalité occulter des **mouvements non négligeables mais compensés par des évolutions en sens contraire d'autres dispositifs**. Par exemple, en 2016, une baisse apparente des crédits du programme 200 traduisait à la fois **la disparition de la prime pour l'emploi et la montée en charge du CICE**.

Répondant aux critiques renouvelées de votre rapporteure spéciale, le ministère des finances a indiqué en avril 2017 que « *cette affirmation apparaît factuellement discutable, le législateur n'ayant créé qu'un très petit nombre de crédits d'impôt au cours de ces cinq dernières années exception faite, bien sûr, de la mise en place du crédit d'impôt en faveur de la compétitivité et de l'emploi* ». Une « **exception** » de l'ordre de **20 milliards d'euros** à l'horizon 2020 justifie pleinement, pour votre rapporteure spéciale, qu'une **attention accrue soit portée sur l'ensemble des dispositifs**.

## 2. Des dépenses fiscales et crédits d'impôt qui dépassent largement les plafonds fixés par la loi de programmation

Depuis 2012, les lois de programmation des finances publiques prévoient des plafonds relatifs aux dépenses fiscales<sup>1</sup>.

Le projet de loi de programmation des finances publiques pour la période 2014-2019, tel que déposé par le Gouvernement, comprenait<sup>2</sup> un plafond de dépenses fiscales n'incluant pas le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi. Lors de son examen, l'Assemblée nationale a modifié cet article en relevant le plafond afin de prendre en compte le CICE. Le Sénat s'y était alors opposé, considérant que la « forte incertitude »<sup>3</sup> qui pesait sur les estimations de coût du CICE ne permettait pas d'établir un plafond fiable et pertinent.

La loi de programmation des finances publiques<sup>4</sup> (LPFP) pour la période 2014-2019 prévoyait ainsi un **plafond pour les dépenses fiscales et un plafond pour les crédits d'impôt, fixés comme suit :**

### Plafonds des dépenses fiscales et crédits d'impôt, par exercice

(en milliards d'euros)

	Dépenses fiscales	Crédits d'impôt
2015	80,6	24,7
2016	81,8	25,9
2017	86	30,1

Source : loi de programmation 2014-2019

En 2016, les **dépenses fiscales** ont atteint 85,3 milliards d'euros soit, selon la Cour des comptes<sup>5</sup>, **3,5 milliards d'euros de plus que le plafond fixé en loi de programmation des finances publiques** après retraitement de la suppression de la prime pour l'emploi. Concernant **les crédits d'impôts**, la Cour des comptes constate avec les mêmes modalités de retraitement que le plafond a lui aussi été largement dépassé, à hauteur de **1,7 milliard d'euros**.

<sup>1</sup> Article 14 de la loi n° 2012-1558 du 31 décembre 2012 de programmation des finances publiques pour les années 2012 à 2017.

<sup>2</sup> Article 19 du projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019.

<sup>3</sup> Rapport n° 55 (2014-2015) de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 29 octobre 2014, sur le projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019.

<sup>4</sup> Loi n° 2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019, article 19.

<sup>5</sup> Cour des comptes, Note d'analyse de l'exécution budgétaire 2016.

En 2017, **l'objectif de dépenses fiscales atteint 89,9 milliards d'euros** selon le rapport économique, social et financier<sup>1</sup>, soit près de **4 milliards de plus que ce que prévoyait la loi de programmation des finances publiques**. Le Gouvernement expliquait alors dans ce même rapport avoir « *jugé préférable de ne pas corriger l'écart compte tenu de l'importance du CICE dans le soutien à l'emploi et de la fragilité des secteurs économiques qui auraient été concernés par la hausse des taux réduits de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)* ».

Le CICE constitue une dépense fiscale extrêmement coûteuse, et ce alors même qu'un large consensus s'était formé ces dernières années pour réduire le coût des « niches fiscales ». Votre rapporteure ne peut que renouveler les réserves profondes formulées l'an dernier sur ce dispositif, et ses préconisations le concernant.

Parmi les dépenses fiscales les plus importantes, celle relative au crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi est estimée à 12,61 milliards d'euros dans le projet de loi de finances pour 2017, tandis que la dépense fiscale afférente au crédit d'impôt recherche est évaluée à 5,42 milliards d'euros.

## **B. L'IMPACT DU CICE S'AMPLIFIE, JUSQU'À MENACER LA SOUTENABILITÉ DU PROGRAMME 200**

Votre rapporteure spéciale suit avec attention la gestion du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) depuis le début de sa mise en œuvre en 2013, son coût ainsi que son impact sur la mission « Remboursements et dégrèvements »<sup>2</sup>.

### **1. Le coût du CICE va encore fortement augmenter**

**Le CICE pèse budgétairement sur les crédits de la mission depuis 2014**, année de versement des premiers remboursements de créances 2013. Une montée en puissance de la mobilisation du CICE a été relevée lors de l'analyse de l'exécution 2015 de la mission, le coût continuant de progresser depuis.

---

<sup>1</sup> Annexe au projet de loi de finances pour 2017.

<sup>2</sup> « CICE : le rendez-vous manqué de la compétitivité ? », Rapport d'information n° 789 (2015-2016) de Marie-France Beaufile, fait au nom de la commission des finances, déposé le 13 juillet 2016.



### **Le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE)**

Le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi a été créé par l'article 66 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012. Il constitue la première mesure prise dans le cadre du **pacte national pour la croissance, la compétitivité et l'emploi** présenté le 6 novembre 2012. Il est codifié à l'article 244 *quater* C du code général des impôts.

Le CICE vise à **soutenir la création d'emploi et l'amélioration de la compétitivité des entreprises** « *à travers notamment des efforts en matière d'investissement, de recherche, d'innovation, de formation, de recrutement, de prospection de nouveaux marchés, de transition écologique et énergétique et de reconstitution de leur fonds de roulement* ».

Le CICE est ciblé sur les bas salaires, pour lesquels la demande est réputée plus sensible au coût du travail.

En 2017, le crédit d'impôt est fixé à **7 % de la masse salariale inférieure à 2,5 fois le SMIC**.

**Le CICE peut être imputé** sur l'impôt sur les sociétés (ou impôt sur le revenu) dû au cours des trois exercices suivant l'année de versement des salaires ayant généré la créance. À l'issue de ces trois ans, **la restitution** du reliquat s'effectue. Dans le cas des TPE-PME notamment, le remboursement du reliquat est possible dès la première année.

Le CICE est donc comptabilisé pour partie en moindre recettes dans la comptabilisation des recettes fiscales de l'État. **Au sein de la mission « Remboursements et dégrèvements », une partie est comptabilisée dans les remboursements d'excédents d'IS (action 11), au titre des imputations sur acomptes versés, quant à l'autre part, elle est comptabilisée en remboursements liés à des politiques publiques (action 12).**

*Source : commission des finances du Sénat*

Le coût budgétaire du CICE porté par la mission est ainsi croissant depuis 2014 et s'amplifiera dans les exercices à venir pour deux raisons :

- conformément à la mécanique de ce crédit d'impôt, le remboursement des reliquats d'une créance déclarée en année n intervient en année n+4. L'exercice 2017 marquera ainsi une augmentation nette des crédits du programme 200 dédiés aux remboursements de CICE ;

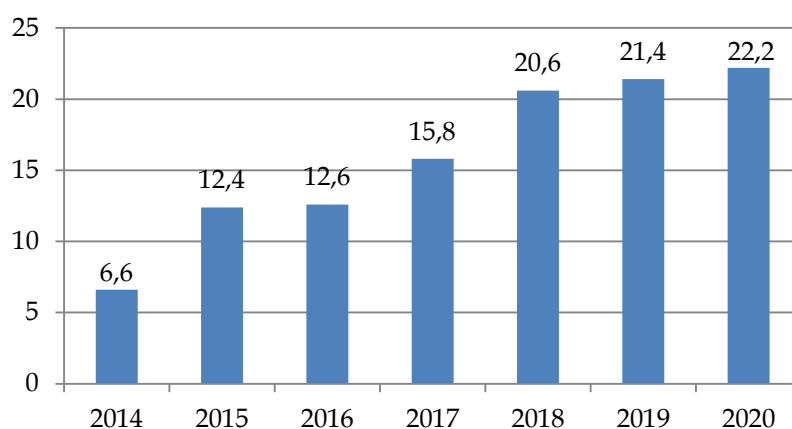
- les relèvements successifs des taux en 2014 et en 2017 augmentent les créances de CICE sur les exercices suivants.

Pour l'exercice 2016 le rapport annuel de performances indique que **les remboursements s'élèvent à 4,5 milliards d'euros**.

Les imputations de CICE sur l'impôt brut déclaré en 2016 sont estimées selon la Cour des comptes à 4,1 milliards d'euros par l'administration, à l'aide d'informations non comptables.

### Évolution du coût budgétaire prévisionnel du CICE

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances du Sénat (d'après données direction générale des finances publiques)

### Mobilisation des créances de CICE

Les créances du CICE peuvent être mobilisées selon les cas par des imputations sur l'impôt dû, dans les trois ans suivant la déclaration, ou par des remboursements. Les **créances non encore consommées constituent pour l'État une dépense certaine** à un horizon de moins de quatre ans après la déclaration. Si les créances non consommées ne figurent pas dans les documents budgétaires, elles apparaissent au sein du compte général de l'État, annexé au projet de loi de règlement.

Source : commission des finances du Sénat

Selon le compte général de l'État annexé au projet de loi de règlement pour l'exercice 2016, **les charges à payer au titre du CICE** pour des remboursements d'impôt sur les sociétés - comptabilisées en autres dettes non financières - s'élèvent à **15,2 milliards d'euros** en 2016, soit une augmentation de 5,6 milliards d'euros par rapport à 2015. Lors de l'exercice 2016, le stock de créances non encore consommées s'élevait à **17,11 milliards d'euros** selon la direction générale des finances publiques.

**Ces sommes constituent des dépenses certaines**, elles affecteront le budget de l'État au cours des exercices à venir, en imputation ou en restitution, et ce même en cas de transformation du dispositif.

## 2. Un risque à moyen terme pour la soutenabilité de la mission

Les crédits de cette mission sont évaluatifs et n'entrent pas dans la programmation pluriannuelle : analyser la soutenabilité de la mission s'avère ainsi délicat. Cependant, la Cour des comptes relève dans son analyse de

l'exercice 2016 un « *risque en terme de soutenabilité sur la mission* »<sup>1</sup> pour les exercices à venir, et notamment à partir de 2018, du fait de la hausse du taux du CICE. Une **hausse de 5 milliards d'euros des crédits** de la mission est ainsi à prévoir en 2018, suivie d'une progression de 0,8 milliard d'euros par an ensuite. En effet, le taux du CICE ayant été relevé de 4 % à 6 % en 2014, les remboursements issus des reliquats de créances augmenteront fortement dès 2018.

Votre rapporteure spéciale avait déjà alerté sur ce sujet lors de son contrôle budgétaire mené en 2016. Elle ne peut aujourd'hui que **renouveler ses inquiétudes sur la soutenabilité budgétaire de la mission, notamment au regard des conséquences du relèvement du taux du CICE à 7 %** par la loi de finances pour 2017. Au-delà de l'augmentation des remboursements – à destination des PME notamment – dès 2018, un autre ressaut sera en effet à anticiper pour l'exercice 2021.

**Recommandation n° 1 : Mettre fin à l'augmentation sans limite des crédits d'impôts** en les réservant à des finalités ciblées et pour lesquelles l'utilisation de tels mécanismes est réellement pertinente et en permettant aux citoyens d'être sensibilisés à la politique publique portée par le crédit d'impôt.

### III. DES MOYENS CONTRAINTS POUR GÉRER CETTE MISSION

#### A. UN NOMBRE CROISSANT D'OPÉRATIONS À GÉRER

##### 1. Une progression continue de remboursements et restitutions

L'analyse des opérations réalisées dans le cadre de remboursements et dégrèvements peut être notamment faite par le nombre de demandes reçues par l'administration.

---

<sup>1</sup> Cour des comptes, Note d'analyse de l'exécution budgétaire 2016.

### Évolution du nombre de demandes de remboursement et de restitutions depuis 2012

	TVA				
	2012	2013	2014	2015	2016*
Nombre d'assujettis (en milliers)	5 276, 425	5 433, 069	5 585, 849	5 681, 933	5 764, 732 (au 30/06/2016)*
Nombre de demandes de remboursement ou de restitutions (en milliers)	1 592	1 559	1 533	1 546	1 581
Montants liés (en millions d'euros)	49 260	47 008	47 607	49 532	50 148
	IR				
	2012	2013	2014	2015	2016
Nombre d'assujettis	36 389 256	36 720 036	37 119 219	37 429 459	37 683 595
Nombre de demandes de remboursement ou de restitutions (en milliers)	1 345	1 231	1 141	1 045	789
Montants liés (en millions d'euros)	2 015	2 320	2 106	2 236	2 071
	IS				
	2012	2013	2014	2015	2016
Nombre d'assujettis IS	1 833 558	1 905 543	1 983 013	2 040 657	2 094 293 (au 30/06/2016)*
Nombre de demandes de remboursement ou de restitutions (en milliers)	280	310	320	330	310
Montants liés (en millions d'euros)	11 860	10 554	14 523	16 898	16 573

\* À fin mars 2017, le système d'information de la direction générale des finances publiques ne permet pas de disposer d'un dénombrement consolidé pour 2016 ni de données pour 2017.

Source : réponse du ministère des finances au questionnaire de la rapporteure spéciale

Ce tableau appelle plusieurs précisions :

- en matière de TVA, la diminution de la dépense entre 2012 et 2013 résulte essentiellement de l'impact de **la création du dispositif de paiement consolidé de la TVA** au bénéfice des entreprises gérées à la direction des grandes entreprises ;

- en matière d'impôt sur le revenu, le nombre de demandes diminue tendanciellement, notamment en raison de :

- la diminution progressive du nombre de foyers susceptibles de bénéficier de la prime pour l'emploi et la suppression dudit dispositif ;
- la diminution tendancielle du nombre de réclamations portant sur les réductions et les crédits d'impôt ;

- en matière d'impôt sur les sociétés, **l'augmentation de la dépense entre 2013 et 2014 résulte de la création CICE**, celle entre 2014 et 2015 étant consécutive à la hausse du taux en 2014.

## 2. Des enjeux contentieux et juridictionnels

Le poids des remboursements et dégrèvements et la répartition des dossiers et de la charge des opérations de la mission sont aussi visibles par l'examen des demandes des réclamations contentieuses et recours juridictionnels.

### Évolution du nombre des réclamations contentieuses et recours juridictionnels depuis 2012

	TVA					
	2012	2013	2014	2015	2016	Au 28/02/2017
Nombre d'assujettis	5 276 425	5 433 069	5 585 849	5 681 933	5 764 732 (au 30/06/2016)*	nd
Nombre de réclamations contentieuses	58 620	59 817	53 093	52 393	52 585	9 947
Montants liés (en millions d'euros)	699	799	539	569	486	111
Nombre de recours juridictionnels (TA)	2 071	2 001	2 141	1 743	1 898	368
Montants liés (en millions d'euros)	179	205	82	73	74	19
	IR					
	2012	2013	2014	2015	2016	Au 28/02/2017
Nombre d'assujettis	36 389 256	36 720 036	37 119 219	37 429 459	37 683 595	nd
Nombre de réclamations contentieuses	1 340 434	1 224 885	1 134 043	1 038 399	781 338	76 267
Montants liés (en millions d'euros)	1 717	1 709	1 589	1 679	1 451	169
Nombre de recours juridictionnels (TA)	4 778	6 058	7 316	7 082	7 592	1 066
Montants liés (en millions d'euros)	162	186	181	186	352	18
	IS					
	2012	2013	2014	2015	2016	Au 28/02/2017
Nombre d'assujettis IS	1 833 558	1 905 543	1 983 013	2 040 657	2 094 293 (au 30/06/2016)*	nd
Nombre de réclamations contentieuses	115 086	125 737	49 658	50 865	55 623	7 311
Montants liés (en millions d'euros)	1 237	946	879	771	1 180	227
Nombre de recours juridictionnels (TA)	1 894	2 096	2 397	2 970	3 186	504
Montants liés (en millions d'euros)	350	509	638	710	477	584

\* À fin mars 2017, le système d'information de la direction générale des finances publiques ne permet d'avoir un dénombrement consolidé pour 2016.

Source : réponse du ministère des finances au questionnaire de la rapporteure spéciale

Ce tableau appelle plusieurs précisions :

- en matière d'impôt sur les sociétés, la baisse des flux de contentieux enregistrée en 2014 s'explique par un changement organisationnel ;

- concernant l'impôt sur le revenu, la suppression de la prime pour l'emploi a conduit à une baisse du nombre de réclamations. **L'augmentation très sensible du nombre de télédéclarations rectificatives**, permettant à l'utilisateur de modifier sa télédéclaration initiale, a permis aussi de réduire le nombre de réclamations contentieuses.

### **B. DES APPLICATIONS INFORMATIQUES SOUVENT INSUFFISANTES**

Les **moyens informatiques** à la disposition des services fiscaux sont une préoccupation répétée de votre rapporteure spéciale. En 2008, la Cour des comptes soulignait « *la lourdeur propre à l'informatique du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie* » et notamment la multiplicité des applications informatiques non compatibles entre elles. Si d'importantes modernisations ont depuis été mises en œuvre, elles sont cependant insuffisantes.

**La comptabilisation de la dépense** au titre des remboursements et dégrèvements des programmes 200 et 201 et le détail des sous-actions associées sont restituées via **le progiciel CHORUS**. Un nombre important d'applications intervient ensuite pour traiter des opérations de natures diverses. Les applications utilisées pour la gestion des remboursements et dégrèvements ne sont souvent pas exclusivement dédiées à cette mission.

#### **Exemples d'applications mobilisées pour les opérations de remboursements et dégrèvements**

##### En matière de fiscalité professionnelle

L'**Application Médoc** permet de gérer notamment :

- les restitutions d'excédent d'impôt sur les sociétés (REIS). Par ailleurs, les demandes doivent obligatoirement être déposées par voie dématérialisée depuis 2012 ;

- les remboursements de crédits d'impôts. Depuis 2014, un formulaire dématérialisé de demande de remboursement de crédit d'impôt est accessible directement à partir du compte fiscal en ligne des entreprises. Il faut noter que depuis 2016, en raison du nombre élevé de demandes de remboursement de crédit d'impôt compétitivité emploi (CICE), une automatisation partielle des opérations de remboursement est en cours afin d'alléger les tâches des services sur les opérations de neutralisation de la créance à rembourser et sur la partie comptable.

En matière de fiscalité des particuliers

L'application **Iliad** (informatisation de l'inspection d'assiette et de documentation) est l'application métier de la fiscalité des particuliers au sein de la direction générale des finances publiques, pour l'impôt sur le revenu, l'impôt de solidarité sur la fortune et la taxe d'habitation. L'application comporte plusieurs modules, dont un module « Contentieux » permettant notamment la tenue du registre contentieux, la réalisation des dégrèvements, le suivi de l'avancement des travaux contentieux et la gestion de l'ordonnancement.

En matière de suivi de la mission contentieuse

Outre les applications qui permettent de gérer le contentieux déployées dans les services locaux, l'application **ERICA** permet le suivi et la gestion du contentieux fiscal d'assiette au sein des services de direction de la direction générale des finances publiques.

*Source : commission des finances du Sénat, d'après les réponses du ministère des finances au questionnaire de la rapporteure spéciale*

Lors de ses récents contrôles budgétaires, votre rapporteure spéciale a eu l'occasion de se rendre dans différentes directions régionales des finances publiques et services des impôts. Les outils informatiques utilisés, les applications et fichiers tenus lui ont à ce titre semblé parfois très « artisanaux ». Les saisies peuvent différer selon les services et ne semblent pas permettre, de manière optimale, l'exploitation des informations.

Enfin, votre rapporteure spéciale déplore les limites des applications du ministère des finances qui, la plupart du temps, ne permettent pas de réaliser des requêtes fines à grande échelle sur des dispositifs fiscaux.

Par exemple, s'agissant de l'impôt sur les sociétés, le système d'information de la direction générale des finances publiques ne permet pas de connaître exactement la part de la dépense comptabilisée sur la sous-action « remboursements d'excédents d'IS » et relative au CICE ou au CIR. De plus, le fichier « Mouvements sur créances » ne permet pas de faire le partage entre les deux modalités d'imputation, ce qui empêche de connaître le coût du CICE enregistré dans l'action « mécanique de l'impôt ».

L'identification des sommes imputées sur l'impôt sur les sociétés, en moindres recettes brutes d'une part, en remboursements d'excédents d'impôt sur les sociétés d'autre part, est pourtant nécessaire au suivi du dispositif comme à la bonne information du Parlement. Or, comme le soulignait en 2017 la Cour des comptes<sup>1</sup>, le système d'information actuel ne permet pas de connaître exactement le montant total des imputations.

---

<sup>1</sup> Cour des comptes, Note d'analyse de l'exécution budgétaire 2016.

### **C. DES MOYENS HUMAINS SOUS TENSION**

#### **1. Des remboursements et dégrèvements gérés essentiellement par la direction générale des finances publiques**

Les dépenses de la mission « Remboursements et dégrèvements » sont, pour une grande partie, comptabilisées par les services de la direction générale des finances publiques (DGFIP). La sous-action « Remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques - taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques » est cependant essentiellement comptabilisée par les services de la direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI).

Le paiement des dépenses fait intervenir un large éventail de services. Ainsi, les dépenses acquittées par les services de la direction générale des finances publiques sont payées notamment par :

- les **services des impôts des particuliers** (impôt sur le revenu dont prime pour l'emploi, taxe d'habitation, contribution à l'audiovisuel public, bouclier fiscal, dégrèvements à la suite de demandes gracieuses) ;

- les **services des impôts des entreprises** (impôt sur les sociétés, TVA, taxe sur les salaires) ;

- les **directions départementales des finances publiques** (contentieux pour des montants excédant des seuils déterminés – quel que soit le montant concerné –, dégrèvements de TICPE aux agriculteurs) ;

- la **direction des grandes entreprises** (DGE) (remboursements accordés à des entreprises gérées à la DGE à la suite de réclamations contentieuses, contentieux de série, restitutions d'excédents de versements de CVAE) ;

- l'**administration centrale** (dégrèvement barémique en matière de CVAE, dégrèvement transitoire consécutif à la réforme de la taxe professionnelle, dégrèvements liés à des conventions fiscales internationales.

#### **2. Une charge de travail liée aux calendriers des impôts traités**

Votre rapporteure spéciale a également interrogé l'administration sur la **répartition du travail sur l'année** pour les services, alors que les indicateurs de performance de la mission sont consacrés à une réalisation rapide des opérations.

Les **remboursements et restitutions liées à la mécanique de l'impôt** concentrent environ 75 % des dépenses du programme. Comme le précise l'administration, le traitement des remboursements de crédits de TVA, soit 55% des crédits, se fait dans des délais encadrés : les demandes de remboursements de crédits de TVA sont traitées tout au long de l'année, la



fréquence de la quasi-totalité des demandes étant mensuelle. Pour l'impôt sur les sociétés, la charge de travail est, elle, fortement liée au calendrier de cet impôt avec **un pic d'activité aux mois de mai et de juin** correspondant au dépôt de la déclaration de solde de la plupart des entreprises.

Concernant **les remboursements et restitutions liées à des politiques publiques**, la direction générale des finances publiques indique que le traitement des remboursements des crédits d'impôt portant sur **l'impôt sur le revenu** se fait au rythme de la « campagne » de cet impôt, selon le calendrier des émissions de rôles, concentrant ainsi la charge de travail correspondante essentiellement dans **le courant du second semestre de l'année**. Dans le cas de **l'impôt sur les sociétés**, la charge de travail se répartit sur **toute l'année**, au fil du traitement des réclamations.

Enfin, les dépenses **comptabilisées en lien avec la gestion des produits de l'État** génèrent une charge de travail « au fil de l'eau », les réclamations étant déposées toute l'année. Les dégrèvements d'impôt sur le revenu sont cependant surtout concentrés au second semestre, après la sortie des rôles.

### **3. Un impossible aperçu des moyens humains mobilisés...**

#### *a) Un aperçu global difficile*

Les agents de la direction générale des finances publiques assurant la gestion des opérations de remboursements et dégrèvements ne sont pas distingués du reste de la direction. La mission « Remboursements et dégrèvements » ne comporte ainsi pas de titre 2 dédié aux emplois : la masse salariale de ces agents est prise en compte par le programme 156 « **Gestion fiscale et financière de l'État et du secteur public local** » de la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines » au sein du budget général.

L'administration indique que, pour « *une partie très importante* », les agents de la direction générale des finances publiques « *interviennent, même de manière marginale, dans le traitement des remboursements. Néanmoins, il est impossible de quantifier de manière précise la quotité de ces effectifs dédiée à cette mission spécifique* ».

Ainsi, **aucune estimation des coûts de gestion des opérations de remboursements et dégrèvements n'est possible.**

#### *b) Une répartition des moyens non analysable*

Votre rapporteure spéciale souhaitait également connaître la **répartition des moyens humains mobilisés** pour la gestion des remboursements et dégrèvements selon les services et leur échelon territorial. L'administration indique à ce titre qu'il n'est pas possible de connaître la répartition des moyens humains entre, d'une part,

l'administration centrale et les services déconcentrés et, d'autre part, les services aux particuliers et les services aux entreprises.

*c) Une nécessaire comptabilité analytique*

**Aucune appréciation de l'efficience ni de la bonne allocation des moyens humains n'est aujourd'hui possible.**

Le ministère des finances estime que le calcul plus précis des coûts gestion serait redondant avec ceux déterminés pour le programme 156 dans lequel figurent notamment les rémunérations des agents de la direction générale des finances publiques chargés de la gestion des impôts concernés. Celui-ci souligne par ailleurs que, dans un certain nombre de cas, le traitement d'un même dossier est susceptible de conduire à la comptabilisation concomitante d'une imputation sur un impôt brut - qui n'a pas d'impact sur les crédits de la mission - et d'une restitution comptabilisée au programme 200.

Surtout, une connaissance plus fine de la masse salariale concernée par les opérations de remboursements et dégrèvements nécessiterait selon le ministère des finances **la mise en place d'une comptabilité analytique dédiée**, dont il estime le coût hors de portée dans le contexte budgétaire actuel.

**Recommandation n° 2 : Mettre en place une comptabilité analytique permettant de mesurer les coûts de gestion des opérations de remboursements et dégrèvements** et d'identifier les moyens humains mobilisés par les opérations de remboursements et dégrèvements.

#### **4. ... dans un contexte difficile pour les agents des services fiscaux**

Les services fiscaux font face depuis plusieurs années aux conséquences de modifications profondes des politiques fiscales, avec des dispositifs nouveaux d'ampleur, provoquant une **augmentation considérable du nombre de demandes de remboursements et d'opérations à gérer**. Le traitement d'une demande de remboursements nécessite un nombre important d'opérations dans un délai contraint : l'augmentation du nombre de demandes accroît donc à chaque étape le nombre d'opérations.

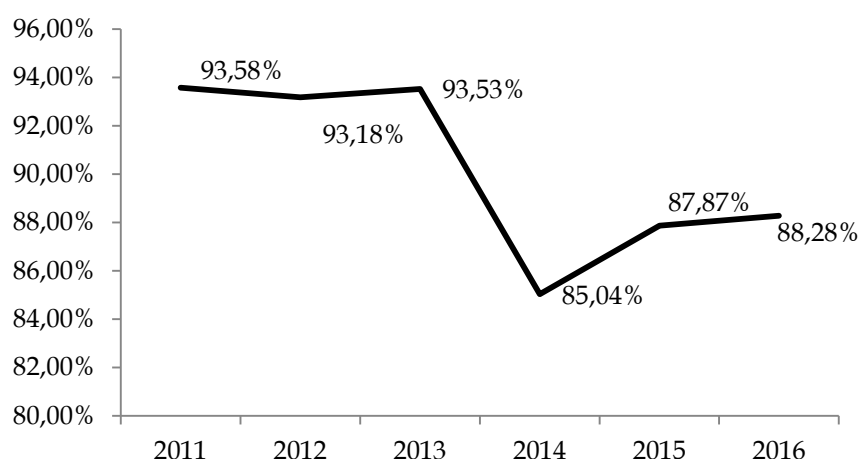
Votre rapporteure spéciale l'a notamment constaté durant son contrôle budgétaire relatif au CICE en 2016 : le nombre de demandes de remboursements relatifs à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu a bondi en 2014, déstabilisant les services. L'administration indiquait ainsi par exemple en 2015 concernant la mise en place du CICE que « *ce nouveau crédit d'impôt a conduit au dépôt de plus de 560 000 nouvelles déclarations dans les*

*services de la direction générale des finances publiques au cours de l'année 2014* »<sup>1</sup>.

Le « choc » occasionné par la gestion du CICE sur les services fiscaux est également illustré par l'évolution de l'indicateur 1.1 du programme 200, relatif au taux de demandes de remboursement de crédit TVA non imputable et de restitutions d'impôt sur les sociétés remboursées dans un délai inférieur ou égal à 30 jours par les services locaux et **la chute brutale de 8 points de sa composante « impôt sur les sociétés » en 2014**, première année de traitement du CICE, comme le montre le graphique ci-après. Alors qu'il se maintenait depuis 2008 à un taux supérieur à 93 %, il s'est élevé en 2014 à 85 %. L'indicateur n'a depuis trois ans pas réussi à retrouver son niveau de 2013.

**Évolution de la composante IS de l'indicateur 1.1, relatif au taux de demandes de remboursement de crédit TVA non imputable et de restitutions d'impôt sur les sociétés remboursées dans un délai inférieur ou égal à 30 jours**

(en %)



Source : commission des finances du Sénat (d'après les données de la direction générale des finances publiques)

Aussi, votre rapporteure spéciale considère la situation préoccupante au regard des baisses continues d'effectifs au sein des services fiscaux : depuis 2006, la direction générale des finances publiques a vu le nombre de ses agents diminuer de 30 000. À l'exception des postes de vérificateurs, l'ensemble des services a été concerné par cette baisse.

**La pression continue à la réduction des effectifs exercée ces dernières années, dans un contexte d'instabilité des mécanismes fiscaux et d'augmentation importante des opérations à gérer, est préoccupante : la sécurisation des deniers publics est la priorité des services de la direction**

<sup>1</sup> Rapport annuel de performances 2014 de la mission « Remboursements et dégrèvements ».

**générale des finances publiques et cette mission doit pouvoir être assurée dans les meilleures conditions.**

#### *D. UNE TRANSFORMATION DES MÉTIERS*

Les métiers des agents de la direction générale des finances publiques évoluent, en particulier du fait de **la dématérialisation des procédures**.

Les téléprocédures ont profondément transformé le travail et les tâches assurés par les agents des services fiscaux. Ceux-ci sont aujourd'hui davantage mobilisés pour des actions d'assistance aux téléprocédures et de traitement de télédéclarations, et beaucoup moins directement par la fiscalité. Votre rapporteure insiste sur la nécessité de **préserver les savoir-faire des services fiscaux**.

Au sein de la direction générale des finances publiques, un **pôle d'expertise** a été constitué. Celui-ci est notamment chargé de **l'examen de comptabilité** prévu par la loi de finances rectificative pour 2016. Cette cellule permet notamment des examens et contrôles depuis les services mêmes. Un millier de contrôles a été réalisé en 2017 par ce nouveau service qui mérite d'être développé.

**Dans un contexte contraint, la priorité en termes d'organisation doit toujours être donnée aux aspects qualitatifs, afin de garantir notamment l'effectivité de la lutte contre la fraude fiscale.**

## DEUXIÈME PARTIE : UNE ARCHITECTURE TOUJOURS PAS OPTIMALE

### I. UNE STRUCTURE INADAPTÉE, HÉRITÉE DE L'ORDONNANCE DE 1959

#### A. UNE MISSION HÉRITÉE DE L'ORDONNANCE DE 1959, CRITIQUÉE

##### 1. Une mission héritée de l'ancienne nomenclature

La mission « Remboursements et dégrèvements » a été créée en 2006 lors de l'entrée en vigueur de la loi organique du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances. **Le découpage de la mission est assez similaire à la nomenclature budgétaire** qui existait sous l'empire de l'ordonnance organique n° 59-2 du 2 janvier 1959.

#### Comparaison de la nomenclature budgétaire à l'entrée en vigueur de la LOLF avec la nomenclature antérieure

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

\*Admission en non-valeur

Source : Cour des comptes

Cette architecture résulte d'un choix du Gouvernement. Comme le soulignait la Cour des comptes en 2005<sup>1</sup>, « l'architecture actuelle est **le fruit d'un compromis** entre le Parlement qui souhaitait des remboursements et dégrèvements ventilés par finalités entre les différentes missions du budget général, et le gouvernement qui a préféré les réunir en une mission spécifique ».

<sup>1</sup> Cour des comptes, rapport sur l'exécution des lois de finances en vue du règlement du budget de l'exercice 2004.

## 2. Une architecture critiquée dès la mise en œuvre de la LOLF

En 2004, lors de l'examen de la proposition de loi organique relative aux lois de finances<sup>1</sup>, votre commission des finances avait émis de grandes réserves au sujet de la création d'une mission « Remboursements et dégrèvements », conçue pour prendre le relai du fascicule des « Charges communes » considéré comme une sorte de « fourre-tout » sous l'empire de l'ordonnance organique de 1959.

Votre rapporteure spéciale avait également souligné dès l'examen du projet de loi de finances pour 2006<sup>2</sup> les **faiblesses** de la mission « Remboursements et dégrèvements », tant au regard de **son architecture** générale que de **la mesure de la performance** des deux programmes qui la composent.

### B. UNE MISSION HÉTÉROGÈNE

Les crédits de la mission « Remboursements et dégrèvements » revêtent une grande hétérogénéité.

D'une part, les dépenses retracées sont **générées de plusieurs manières**. Les remboursements et dégrèvements peuvent être la conséquence d'une **initiative du contribuable** (dans le cas de procédures gracieuses ou contentieuses, par exemple), **de l'administration fiscale** (dégrèvements dits « d'office » ou dégrèvements dits « d'origine législative ») ou du **comptable public** (admission en non-valeur, demandes en sursis ou en décharge).

D'autre part, ces dépenses n'occasionnent pas les mêmes **mouvements de trésorerie**. Les remboursements et dégrèvements peuvent en effet donner lieu ou non à un décaissement (dans le cas d'impôt non recouvré ou d'admission en non-valeur, aucun décaissement n'est opéré) ; l'effet d'un dégrèvement d'impôt local n'est pas identique pour l'État et les collectivités territoriales en termes d'affectation ou minoration des recettes.

Aussi, **les dépenses de la mission « Remboursements et dégrèvements » se répartissent essentiellement en deux catégories :**

- **les dépenses « techniques »**, qui sont liées aux modalités de recouvrement de certains impôts (remboursements de crédits de TVA, par exemple), à la restitution par l'administration de sommes indûment perçues auprès des contribuables ou aux dépenses d'ordre correspondant à des régularisations comptables (admissions en non-valeur, remises de débet) ;

---

<sup>1</sup> « Mise en œuvre de la loi organique du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances », rapport d'information n° 292 (2003-2004) de MM. Jean Arthuis et Philippe Marini, déposé le 5 mai 2004.

<sup>2</sup> Rapport n° 99 (2005-2006), tome III, annexe 24.

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

Cette hétérogénéité des dépenses de la mission impose un traitement différencié de ces crédits.

### **C. DES FAIBLESSES DE STRUCTURE IMPORTANTES, SOULIGNÉES DÈS 2008**

Votre rapporteure spéciale avait conduit en 2008 un contrôle relatif à la mission « Remboursements et dégrèvements », s'appuyant sur une **enquête conduite par la Cour des comptes en application de l'article 58-2°** de la loi organique relative aux lois de finances<sup>1</sup>.

Ce rapport mettait déjà en évidence la particularité de cette mission et l'hétérogénéité de ses crédits, de même que deux principales faiblesses :

- le découpage artificiel des crédits de la mission ;
- le difficile pilotage de celle-ci.

## **II. UNE ARCHITECTURE DU PROGRAMME 200 RÉFORMÉE MAIS NON ABOUTIE**

### **A. UNE RÉFORME DE LA STRUCTURE EN 2010...**

#### **1. Une modification de la nomenclature en 2010...**

Le rapport d'information de votre rapporteure spéciale réalisé en 2008 comprenait une réponse du ministre des comptes publics reconnaissant la nécessité d'une réforme. À la suite de ce rapport, trois amendements « d'appel » ont été déposés à l'initiative de votre rapporteure à l'occasion de l'examen du projet de loi de finances pour 2008<sup>2</sup>. **Un groupe de travail** a été mis en place par le ministère des finances dans les mois suivants, conduisant en 2010 à une importante **réforme de l'architecture du programme 200**.

La nomenclature du programme 200 a ainsi été refondue dans le cadre du projet de loi de finances pour 2010.

**L'architecture du programme 200 a été substantiellement modifiée le 1<sup>er</sup> janvier 2010, avec la création de trois actions :**

- **200-11 « Remboursements et restitutions liées à la mécanique de l'impôt » ;**

---

<sup>1</sup> Rapport d'information de Marie-France Beaufils, fait au nom de la commission des finances n° 8 (2007-2008), déposé le 3 octobre 2007.

<sup>2</sup> Rapport général n° 91, tome III, annexe 26, projet de loi de finances pour 2008.

- 200-12 « Remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques » ;

- 200-13 « Remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'État ».

Plus récemment, la décomposition de l'action 200-13 « Remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'État » a été affinée, avec la création en 2011, des sous-actions 200-13-07 « Autres remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'État – Admissions en non-valeur – Créances liées aux impôts » et 200-13-08 « Autres remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'État – Dations en paiement, intérêts moratoires, remises de débits ».

## 2. ... jugée suffisante par l'administration

Cette nouvelle nomenclature a, selon ministère des finances, permis **une meilleure compréhension** des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État et de leur mécanique, en retenant **une présentation en trois actions, en fonction de la nature des remboursements et dégrèvements** (liés à la mécanique de l'impôt, liés à des politiques publiques, crédits d'impôts essentiellement, et liés à la gestion de l'impôt), et non plus simplement par impôt. Au sein de chaque action, **les remboursements et dégrèvements restent ventilés par impôt**, ce qui a amélioré la lisibilité de cette nomenclature. Cette nouvelle présentation a également accru, selon le ministère, la quantité d'informations disponibles pour le lecteur.

Le ministère des finances considère ainsi qu'après sept ans de pratique, cette nouvelle nomenclature s'est révélée efficiente et adaptée à l'analyse des remboursements et dégrèvements du programme 200. Le ministère estime que cette nomenclature a ainsi vocation à être pérennisée afin de garantir la comparabilité des données en série longue au niveau le plus fin de la nomenclature.

Cette révision a eu pour effet de modifier la **logique sous-jacente à la ventilation des dépenses, en substituant une répartition par nature de dépense à la répartition par impôt qui préexistait.**

### *B. ... MAIS UNE ORGANISATION NE PERMETTANT PAS UN SUIVI COHÉRENT DES POLITIQUES PUBLIQUES*

Les crédits liés aux politiques publiques sont retracés au sein de l'action 12 du programme 200. Le découpage en sous-actions se fait ensuite **par impôt.**

Ce découpage **ne permet pas de distinguer lisiblement les dispositifs au sein des sous-actions.** Les crédits consommés ne sont que partiellement décrits dans les sections relatives aux dépenses fiscales au sein



des rapports annuels annexés à la loi de règlement et d'approbation des comptes. La prévision est également très parcellaire au sein des projets annuels de performances annexés à la loi de finances initiale.

Surtout, certains crédits de l'action 11 « **Mécanisme de l'impôt** » sont liés à des **politiques publiques**. C'est le cas des restitutions sur acomptes d'impôt sur les sociétés effectuées au titre du CICE par exemple. Il conviendrait de mieux les identifier, et ne pas les mélanger avec des opérations purement techniques comme les remboursements de crédits de TVA.

### *C. DE NÉCESSAIRES AJUSTEMENTS DU PROGRAMME 200*

#### **1. Aucune évolution d'ampleur envisagée aujourd'hui par le Gouvernement**

L'amélioration de la transparence et de la lisibilité de la mission « Remboursements et dégrèvements » ne semble également pas une priorité pour le ministère des finances qui considère déjà enrichir chaque année ses réponses aux questionnaires parlementaires et aux questionnaires posées par la Cour des comptes. Le ministère met notamment en avant :

- une **communication de ventilations** plus fines des dépenses de la mission ;
- des **explications** plus détaillées sur les **évolutions des postes de dépenses** ;
- des **précisions** accrues sur les évolutions de la **législation applicable** ;
- des présentations détaillées des **mécanismes des principaux dispositifs** concernés (crédit d'impôt en faveur de la compétitivité et de l'emploi, crédit d'impôt au titre du prélèvement forfaitaire obligatoire) ;
- des **développements juridiques** plus étayés sur les **contentieux** de série.

Un approfondissement de la transparence de la mission est aujourd'hui subordonné selon l'administration à une **évolution du système d'information de la direction générale des finances publiques**, évolution jugée extrêmement coûteuse par les services.

Dans l'immédiat, seules des adaptations sont prévues sur la nomenclature du programme 200 pour comptabiliser les dépenses afférentes aux remboursements liés au **prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu, avec le crédit d'impôt de modernisation du recouvrement**.

## 2. Mieux préciser les finalités des dépenses pour mieux appréhender les politiques publiques

Il n'est pas toujours possible de connaître facilement et précisément les éléments qui, pour chaque impôt, ont généré les remboursements réalisés. Cela pose notamment problème pour suivre et évaluer correctement les dispositifs liés à des politiques publiques.

Il est en effet nécessaire de pouvoir analyser, pour chaque dispositif, **la manière dont il est sollicité par les contribuables** et ce, quelle que soit la nature des opérations, imputations ou restitutions notamment. Il doit donc être possible d'identifier, pour chaque remboursement réalisé, le dispositif qui le justifie.

**Recommandation n° 3 :** Développer une **comptabilité plus fine** permettant de retracer pour chaque opération, quelle que soit sa nature, **sa finalité**.

## 3. Prendre en compte différemment les dépenses liées à la mécanique de l'impôt

La Cour des comptes recommande de manière répétée<sup>1</sup> de ne plus faire figurer dans les dépenses de la mission les remboursements et dégrèvements relevant de la mécanique de l'impôt ainsi que les crédits d'impôts retracés dans l'action « politiques publiques », mais de **les comptabiliser uniquement en déduction des recettes fiscales brutes**.

La mise en œuvre de cette recommandation ne semble **ni envisageable ni souhaitable à court terme**. Il convient de conserver les crédits liés à la mécanique de l'impôt au sein de la mission « Remboursements et dégrèvements », afin de **garantir une bonne information du Parlement**. Ces crédits reflètent en effet des dépenses effectives au bénéfice des contribuables et non de moindres recettes encaissées.

Il est néanmoins **nécessaire de distinguer nettement les opérations de remboursements et dégrèvements liées à des politiques publiques de celles liées à la seule mécanique de l'impôt**.

Les crédits reposant sur une logique de **mécanique de l'impôt**, qui s'élevaient à plus de 65 milliards d'euros en 2016, **ne doivent pas être comptabilisés comme des dépenses d'intervention et retracés au sein du « titre 6 »**. En effet, un remboursement de crédit de TVA ne peut par exemple pas être assimilé à une dépense directe en faveur de l'entreprise : il ne reflète

---

<sup>1</sup> Notamment, Cour des comptes, Note d'analyse de l'exécution 2014.

que l'application stricte de la déduction par l'entreprise de la TVA sur ses achats.

Ce traitement de ces dépenses fausse l'image de la répartition des crédits au sein du budget de l'État.

**Une nouvelle catégorie de crédits pourrait être créée** : les crédits liés à la mécanique de l'impôt seraient alors comptabilisés au sein **d'un titre consacré<sup>1</sup>, distinct** des dépenses d'intervention. Une modification de l'article 5 la loi organique relative aux lois de finances serait alors nécessaire afin d'inscrire ce nouveau titre de répartition des charges budgétaires.

Il faudrait cependant également considérer la nature parfois ambiguë des crédits qui, étant « mécaniques », sont pour autant dus à l'application d'un dispositif fiscal lié à une politique publique : ils doivent pouvoir être identifiés. Une comptabilité plus fine pourrait permettre de répondre à cet enjeu.

**Recommandation n° 4** : Cesser de comptabiliser les dépenses issues de la seule application de la mécanique fiscale en dépenses d'intervention et les porter sur un **titre nouveau, consacré aux crédits liés à la mécanique de l'impôt**.

#### **4. Distinguer et répartir les crédits liés aux « politiques publiques » au sein des missions portant ces politiques**

La priorité est d'accroître la **lisibilité du budget de l'État**, alors que les remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques représenteront plus de **16 milliards d'euros en 2017**.

Les crédits de la mission « Remboursements et dégrèvements » doivent ainsi être finement distingués par politique publique. Aussi, il serait pertinent à moyen terme **de les répartir sur les autres missions du budget général. Les crédits liés à des politiques publiques seraient ainsi inscrits sur les missions de rattachement des dépenses fiscales.**

*a) Une répartition possible dans les conditions de la loi organique...*

L'article 10 de la loi organique relative aux lois de finances prévoit que les crédits relatifs aux remboursements et dégrèvements sont inscrits au sein de programmes évaluatifs.

Le regroupement au sein d'une même mission de ces programmes évaluatifs n'est cependant pas une obligation organique. Ainsi, rien ne s'opposerait à ce que le programme 200 soit par exemple découpé pour voir

---

<sup>1</sup> À titre de comparaison, le projet de loi de finances pour 2017 prévoit 50,7 milliards d'euros consacrés aux dépenses de fonctionnement et 11,2 milliards d'euros pour les dépenses d'investissement.

ses crédits répartis au sein de **programmes évaluatifs distincts rattachés aux missions** portant l'objet des dispositifs. Ainsi pourrait-on imaginer que la mission « Économie » comprenne un programme « Remboursements d'impôts d'État ».

Si aucun obstacle juridique ne s'y oppose, cette solution **nécessiterait cependant, pour être mise en œuvre, une comptabilité plus fine, qui n'existe pas aujourd'hui.**

**Article 10 de la loi organique n° 2001-692 du 1<sup>er</sup> août 2001  
relative aux lois de finances**

Les crédits relatifs aux charges de la dette de l'État, **aux remboursements, restitutions et dégrèvements** et à la mise en jeu des garanties accordées par l'État ont **un caractère évaluatif. Ils sont ouverts sur des programmes distincts des programmes dotés de crédits limitatifs.**

**Les dépenses auxquelles s'appliquent les crédits évaluatifs s'imputent, si nécessaire, au-delà des crédits ouverts.** Dans cette hypothèse, le ministre chargé des finances informe les commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat chargées des finances des motifs du dépassement et des perspectives d'exécution jusqu'à la fin de l'année.

Les dépassements de crédits évaluatifs font l'objet de propositions d'ouverture de crédits dans le plus prochain projet de loi de finances afférent à l'année concernée.

Les crédits prévus au premier alinéa ne peuvent faire l'objet ni des annulations liées aux mouvements prévus aux articles 12 et 13 ni des mouvements de crédits prévus à l'article 15<sup>1</sup>.

*b) ... présentant quelques contraintes...*

Répartir l'actuel programme 200 entre les missions du budget général pourrait présenter différents inconvénients, cependant surmontables :

- cette réforme pourrait en réalité rendre la lecture des crédits des missions plus difficile, en majorant en apparence substantiellement certaines (la mission « Économie » serait par exemple multipliée par 7 avec un rattachement du CICE), et **mêlant des crédits limitatifs à des crédits évaluatifs ;**

- une telle modification pourrait *a contrario* conduire à une multiplication de programmes de tailles plus ou moins importantes dont le pilotage devrait nécessairement demeurer aux mains de la direction générale des finances publiques ;

<sup>1</sup> Sont visés par les articles 12, 13 et 15 de la loi organique les mouvements et transferts de crédits, les décrets d'avance ainsi que les reports de crédits.

- cette répartition pourrait complexifier la lecture du budget général, affaiblissant la visibilité des recettes nettes réalisées aujourd'hui par seule soustraction du bloc de remboursements et dégrèvements ;

- cette réforme nécessiterait *a priori* des développements informatiques d'ampleur, avec la mise en place, estimée coûteuse par le ministère des finances, d'une comptabilité fine.

*c) ... mais offrant une lisibilité largement accrue*

Cette option de réorganisation de la mission aurait pourtant un avantage majeur qui serait de **lier de manière plus nette les enjeux de mécanique fiscale des dispositifs à leur mission de rattachement et d'accroître la lisibilité de l'impact budgétaire de ces dispositifs.**

Cette solution aurait une **pertinence réelle pour l'analyse des remboursements liés à des politiques publiques.** Ainsi, les crédits liés au CICE pourraient être rattachés à la mission « Économie », quand ceux du CIR seraient inscrits dans un programme au sein de la mission « Recherche et enseignement supérieur ». Ce rattachement permettrait d'accroître la conscience de l'effort budgétaire consenti pour les dépenses fiscales et crédits d'impôts, qui apparaîtrait.

Pour les opérations liées à la **mécanique de l'impôt**, il serait alors possible de conserver une mission pour les porter ou de les **rattacher à la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines »**. Ces crédits sont en effet directement liés à la gestion des finances publiques et seraient rapprochés du programme portant la gestion des agents réalisant ces opérations. Cette dernière option est celle privilégiée par votre rapporteure spéciale.

*d) À défaut d'une répartition, un découpage fin au sein d'une seule mission*

Si une répartition entre les missions ne pouvait être mise en œuvre pour des raisons tenant à la complexité de cette réforme, une **solution alternative** pourrait être envisagée.

La priorité étant de mieux distinguer et mettre en valeur les crédits par politique, un **regroupement sur une mission est possible à condition de créer des programmes distincts par nature de dépense, que des actions et sous-actions viendraient subdiviser afin de préciser les dépenses par impôt et par dispositif.**

La traçabilité des crédits d'impôt pourrait ainsi être assurée, sans pour autant affaiblir la lecture des documents budgétaires et la soustraction de ces crédits des recettes brutes.

**Recommandation n° 6 : Rattacher à moyen terme les crédits de remboursements et dégrèvements d'impôts d'État aux missions budgétaires qui en portent les dispositifs.**

**Recommandation alternative :** Conserver une mission dédiée avec des programmes par nature de dépense, subdivisés par des actions et sous-actions par impôt et par politique publique.

### **5. Maintenir les admissions en non-valeur au sein de la comptabilité budgétaire**

Certaines dépenses de la mission correspondent à de simples jeux d'écriture. Ces « dépenses » n'en sont donc en réalité pas, **n'occasionnant pas de décaissements pour l'État**. Sont ainsi concernées **les admissions en non-valeur, les remises de débits et les datations en paiement**.

Ces opérations font l'objet d'une inscription « pour ordre » au sein de la mission « Remboursements et dégrèvements », quand une recette équivalente est inscrite également au budget de l'État.

**Les montants** des opérations d'admissions en non-valeur, de remises de débits et de datations en paiement **est une information nécessaire pour les parlementaires**. La connaissance de ces éléments peut permettre d'apprécier l'ampleur des décisions, concernant les remises gracieuses par exemple.

Il est donc souhaitable de **conserver ces opérations en dépenses au sein de la mission « Remboursements et dégrèvements »**.

Elles doivent cependant faire l'objet de **précisions au sein des annexes des projets de lois de finances, pour leurs estimations, et projets de lois de règlement des comptes, pour leur réalisation**.

**Recommandation n° 7 : Conserver les « dépenses pour ordre » au sein de la mission « Remboursements et dégrèvements » tout en renforçant l'information des parlementaires** dans les annexes des projets de lois de finances

### **6. Accroître la nécessaire traçabilité des contentieux au sein de la mission**

La mission « Remboursements et dégrèvements » retrace également les crédits relatifs aux contentieux, au sein de l'action « remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'État ». Les enjeux financiers sont importants. À ce titre, il est **nécessaire de conserver une unité de présentation de ces crédits au sein de la mission**.

Les informations relatives aux contentieux en cours revêtent parfois un caractère délicat voire confidentiel. Si leur présentation détaillée ne peut ainsi intervenir totalement au sein des documents budgétaires, **il est important qu'il soit rendu compte régulièrement de l'évolution des enjeux aux commissions des finances des assemblées.**

Votre rapporteure spéciale avait sollicité en ce sens le ministère des finances en 2016 et consacré une partie de son rapport spécial, dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances pour 2017<sup>1</sup>, aux enjeux liés aux contentieux communautaires.

### III. UNE ÉBAUCHE DE MODIFICATION DE L'ARCHITECTURE DU PROGRAMME 201 JAMAIS MISE EN ŒUVRE

#### A. FACE À DES FAIBLESSES PERSISTANTES...

##### 1. Un programme lié aux collectivités territoriales mais rattaché implicitement aux recettes de l'État

Les crédits de la mission « Remboursements et dégrèvements » viennent logiquement en atténuation de recettes fiscales brutes de l'État dans les documents budgétaires. Inclure les **remboursements d'impôts locaux** dans cette déduction n'a ainsi pas de sens puisque la recette fiscale correspondante ne constitue pas une recette brute pour l'État.

Aussi, les **dégrèvements d'impôts locaux** sont parfois davantage assimilables à des dépenses de transferts à destination des collectivités territoriales et n'ont donc pas non plus à ce titre vocation à venir minorer les recettes brutes de l'État.

##### 2. Une maquette aujourd'hui par impôt, non par nature de dépense

La maquette du programme 201 n'a pas évolué depuis 2008. Le **périmètre des actions correspond à celui des différents impôts**, et non aux dépenses en fonction de leur nature, nuisant à la lisibilité du programme.

**Cette nomenclature ne permet pas de distinguer les différents crédits que porte le programme.**

Par exemple, l'action 3 relative à la taxe d'habitation (TH) regroupe à la fois les dépenses exécutées à la suite de réclamations contentieuses ou gracieuses, le plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu, le dégrèvement d'office en faveur des gestionnaires de foyers et des organismes sans but lucratif agréés pour les logements loués à des personnes

---

<sup>1</sup> Rapport général sur le projet de loi de finances pour 2017, annexe n° 28, Marie-France Beaufilets.

défavorisées et le dégrèvement en faveur des personnes de condition modeste relogées dans le cadre d'un projet conventionné au titre du programme de l'Agence nationale pour la rénovation urbaine (ANRU).

De la même façon, il pourrait être utile de distinguer les dégrèvements de taxe sur le foncier des propriétés bâties selon s'ils portent sur des locaux professionnels ou d'habitations.

### **3. Une comptabilisation des restitutions d'acomptes de CVAE à modifier**

Comme votre rapporteure spéciale l'a souligné de manière répétée dans ses récents rapports budgétaires, les **modalités comptables d'inscription des restitutions d'acomptes de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)** ne sont pas pertinentes.

Ces restitutions constituent aujourd'hui des dépenses du programme 201 de la mission « Remboursements et dégrèvements ». Cette modalité de comptabilisation les conduit à faire peser **une charge sur le budget général de l'État, alors que les acomptes versés créent un excédent de recettes sur le compte d'avances aux collectivités territoriales.**

Cette situation résulte du fait que la CVAE est le premier impôt auto-liquidé transitant via le compte d'avances. En effet, les remboursements et dégrèvements d'impôts sur rôle augmentent à la fois les recettes et les dépenses du compte de concours financiers « Avances aux collectivités territoriales », **tandis que les restitutions d'acomptes de CVAE** (qui viennent en déduction des montants versés aux collectivités) **ne diminuent pas les recettes du compte d'avances aux collectivités**, qui enregistre donc le solde brut versé par les entreprises. Structurellement, cette mécanique conduit à l'accumulation d'un excédent d'année en année sur le compte d'avances alors même que celui-ci n'est destiné qu'à un transit des impôts locaux.

**Cette situation fausse l'image du budget général et du compte d'avances pris isolément, et nuit à la lisibilité des comptes publics.**

## ***B. ... UN PROJET DE RÉFORME AU POINT MORT***

### **1. Une refonte de la maquette du programme 201 pour le moment reportée**

**Un groupe de travail interne à la direction générale des finances publiques** a été mis en place en 2012 afin de réfléchir au rapprochement de la nomenclature du programme 201 avec celle du programme 200.



L'hypothèse de travail retenue était celle d'une **ventilation des dépenses en trois blocs homogènes** :

- **mécanique de l'impôt (201-11)** ;
- **politiques publiques (201-12)** ;
- **gestion de l'impôt (201-03)**.

Les échanges ont conduit selon le ministère des finances à identifier des difficultés théoriques sur la meilleure classification à opérer, par exemple :

- est-il préférable de considérer que le plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu participe d'une politique publique ou est-il consubstantiel à la mécanique de l'impôt ?

- le plafonnement de la contribution économique territoriale en fonction de la valeur ajoutée doit-il être regardé comme résultant de la mécanique de l'impôt ou comme l'expression d'une politique publique ?

L'administration indique que, dans ce contexte, les échanges ont conduit à douter de la pertinence de la modification envisagée au regard du coût des adaptations informatiques à opérer, et ce alors que le contexte budgétaire actuel, particulièrement contraint, ne permet pas la réalisation immédiate des adaptations du système d'information qui seraient nécessaires.

## **2. Une meilleure prise en compte des restitutions d'acomptes de CVAE à l'étude**

La complexité d'une modification de la prise en compte des restitutions d'acomptes de CVAE tiendrait selon le ministère des finances à la substitution d'un schéma de réduction de recettes sur le compte de concours financiers à un schéma de constatation de dépense sur un programme de remboursements et dégrèvements. Ce changement doit appréhender à la fois **le volet opérationnel de traitement des restitutions de CVAE** par les services des impôts des entreprises, et **le volet national de traitement** de comparaison entre les déclarations et les encaissements constatés. Une analyse complète doit être menée par le ministère des finances.

## **3. La persistance du non rattachement aux crédits dédiés aux collectivités territoriales.**

Le rattachement des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux aux dépenses de l'État **dégraderait selon le ministère des finances la lisibilité des dépenses** et leur pilotage budgétaire, pour différentes raisons :

- l'évolution spontanée de ces remboursements et dégrèvements est en effet en partie liée aux décisions des collectivités locales sur les taux, et connaîtrait des évolutions heurtées ;

- les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux ne concernent pas nécessairement des politiques publiques ou des transferts aux collectivités locales, mais également la simple mécanique de l'impôt comme dans le cas des restitutions d'acomptes de CVAE. Ce problème soulevé par le ministère des finances serait cependant réglé en cas de rattachement de ces restitutions au compte de concours « Avances aux collectivités territoriales » ;

- enfin, le ministère souligne qu'en comptabilité nationale, les dégrèvements d'impôts locaux s'imputent négativement sur les recettes de l'État et ne sont pas considérés comme des dépenses, en conformité avec les normes européennes en vigueur (système européen de comptabilité SEC 2010). La comptabilité nationale ne contraint pour autant pas la comptabilité budgétaire.

Les arguments soulevés par le ministère des finances ne remettent pas en cause la pertinence de cette modification de la maquette budgétaire.

**Votre rapporteure spéciale considère donc toujours nécessaire une réforme du programme 201.**

### *C. UNE IMPÉRATIVE RÉFORME DU PROGRAMME 201*

#### **1. Une architecture à organiser sur le modèle du programme 200**

Votre rapporteure spéciale réaffirme sa recommandation récurrente concernant **l'architecture du programme 201 : celle-ci doit s'aligner sur celle du programme 200**. Les crédits doivent être **distingués selon la nature de la dépense** qu'ils couvrent, et non uniquement par impôt de rattachement.

**Recommandation n° 8 :** Mener la réforme de l'architecture du programme 201 sur le modèle du programme 200, **en ventilant les crédits de remboursements et dégrèvements d'impôts locaux en fonction de leur nature.**

#### **2. Des crédits relatifs aux impôts locaux à inscrire au sein des dépenses relatives aux collectivités territoriales**

Votre rapporteure spéciale renouvelle sa préconisation déjà formulée : les crédits liés à des impôts locaux ne doivent pas figurer en déduction des recettes brutes de l'État. Ils doivent être comptabilisés et

analysés comme des **dépenses budgétaires** pour une meilleure cohérence et lisibilité lors de leur vote.

Ils pourraient ainsi par exemple être logiquement **rattachés à la mission « Relations avec les collectivités territoriales »**.

**Recommandation n° 9 : Rattacher les crédits du programme 201 dans un programme évaluatif au sein de la mission « Relations avec les collectivités territoriales » du budget général.**

### **3. Un transfert des restitutions d'acomptes de CVAE vers le compte d'avances aux collectivités territoriales**

Les restitutions d'acomptes doivent être intégrées au compte de concours financiers « Avances aux collectivités territoriales ». Ces crédits étant constitutif d'un mouvement de trésorerie, votre rapporteure spéciale considère que ceux-ci **doivent figurer dans un programme** évaluatif de ce compte d'avances, et non en minoration de recettes comme le propose la Cour des comptes.

**Selon les informations recueillies par votre rapporteure spéciale, cette évolution pourrait intervenir lors de l'exercice 2018.**

**Recommandation n° 10 : Intégrer les restitutions d'acomptes de CVAE dans un programme du compte de concours financier « Avances aux collectivités territoriales » afin d'accroître la cohérence et la lisibilité des documents budgétaires.**

### **4. Des évolutions à anticiper**

L'annonce par le Président de la République et le Gouvernement d'une **réforme de la taxe d'habitation** d'ici la fin du quinquennat imposera d'envisager les conséquences budgétaires pour la mission « Remboursements et dégrèvements ».

Une **forte progression des dégrèvements d'impôts locaux** conduira ainsi certainement l'administration à procéder à des adaptations de l'architecture de la mission.



## TROISIÈME PARTIE : UN PILOTAGE ENCORE TRÈS LACUNAIRE

### I. UNE PERFORMANCE MESURÉE DE FAÇON DISCUTABLE ET PEU MOBILISATRICE

#### A. UNE GESTION AUJOURD'HUI ASSURÉE PAR UNE SEULE ADMINISTRATION

Dans son rapport de 2008 précité, votre rapporteure spéciale soulignait que « *la mission, dont la mise en œuvre des programmes fait intervenir plusieurs directions de l'administration centrale – direction générale des impôts (DGI), direction générale de la comptabilité publique (DGCP), direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) –, fonctionne sans structure de concertation dédiée* ». La **réorganisation autour principalement de la direction générale des finances publiques** permet à ce titre une meilleure vision des enjeux de la mission par l'administration.

#### B. UN OBJECTIF ET DES INDICATEURS UNIQUEMENT AXÉS SUR LA RAPIDITÉ

Les objectifs et indicateurs ont peu évolué depuis la création de la mission en 2006. Les deux programmes n'ont qu'un seul objectif, identique, qui est de **permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits le plus rapidement possible tout en garantissant les intérêts du Trésor**.

**Objectifs et indicateurs de performance de la mission  
prévus par le rapport sur l'évolution de l'économie nationale et sur les orientations  
des finances publiques – juillet 2017**

Programme 200 – Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État

OBJECTIF 1 Permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits le plus rapidement possible.

Indicateur 1.1 Part des demandes de remboursement de crédit de TVA et des restitutions de trop versé d'IS, ayant reçu une suite favorable ou partiellement favorable, traitées dans un délai égal ou inférieur à 30 jours (du point de vue de l'usager).

Indicateur 1.2 Ancienneté des demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable qui ont fait l'objet d'un remboursement (partiel ou total) dans un délai strictement supérieur à 30 jours (du point de vue du contribuable).

Indicateur 1.3 Taux net de réclamations contentieuses en matière d'IR et de contribution à l'audiovisuel public des particuliers traitées dans un délai de 30 jours par les services locaux (du point de vue de l'usager).

Programme 201 – Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux

OBJECTIF 1 Permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits le plus rapidement possible.

Indicateur 1.1 Taux net de réclamations contentieuses relatives à la taxe d'habitation traitées dans le délai de 30 jours par les services locaux (du point de vue de l'utilisateur).

*Source : rapport sur l'évolution de l'économie nationale et sur les orientations des finances publiques – juillet 2017*

## 1. Des indicateurs du programme 200 sans évolution notable

L'indicateur 1.1 du programme 200 mesure le taux de demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable et de restitution d'excédent de versement d'impôt sur les sociétés (IS) remboursées dans un délai inférieur ou égal à 30 jours. Le taux est fixé à 80 % et demeure inchangé depuis 2006 ; la direction générale des finances publiques considère le seuil de 20 % comme un point d'équilibre.

S'agissant de la composante relative aux demandes de remboursement de crédit de TVA, une mesure importante a été mise en œuvre dans le cadre du plan de relance de l'économie française. La **procédure mensuelle de remboursement de crédit de TVA**, qui était jusqu'alors réservée aux entreprises exportatrices, a été étendue le 1<sup>er</sup> janvier 2009 à toutes les entreprises déposant des déclarations de TVA mensuelles. Cette mesure s'est traduite par **un accroissement du nombre de demandes de remboursement, sans pour autant nuire aux délais de remboursement.**

Concernant la composante relative aux restitutions d'IS, la loi de finances rectificative pour 2013 a, pour rétablir la cohérence avec les échéances déclaratives en matière de résultats, reporté la date de dépôt du relevé de solde de l'impôt sur les sociétés du 15 avril au 15 mai de l'année suivante pour les entreprises clôturant leur exercice le 31 décembre, soit à la même date que le dépôt de la déclaration de résultats. Le texte a modifié en conséquence les conditions d'examen des demandes de restitution d'excédent de versement d'acomptes d'impôt sur les sociétés. L'examen de la demande est conditionné depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014 au dépôt de la déclaration de résultats.

Le traitement provisoire sur la base du seul relevé de solde de l'impôt sur les sociétés, dans l'attente de la déclaration de résultats pour permettre un traitement définitif, a été supprimé.

L'indicateur 1.2 mesure l'ancienneté, exprimée en jours, des demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable ayant fait

l'objet d'un remboursement total ou partiel dans un délai strictement supérieur à 30 jours.

Cet indicateur n'ayant pas fait l'objet d'évolution, le respect de la cible, établie à 60 jours, implique selon le ministère des finances « *une action concertée entre les services de contrôle et de gestion pour permettre de concilier à la fois la sécurisation des demandes de remboursements de crédits de TVA et la restitution rapide aux entreprises de leurs créances* ».

**L'indicateur 1.3** relatif au taux de réclamations contentieuses en matière d'IR et de contribution à l'audiovisuel public traitées dans le délai d'un mois a légèrement évolué. Si jusqu'en 2010, cet indicateur ne concernait que les réclamations en matière d'impôt sur le revenu, le périmètre de l'indicateur intègre depuis 2011 la contribution à l'audiovisuel public des particuliers.

Les indicateurs 1.1 et 1.3 étaient jusqu'en 2010 calculés au regard d'un délai d'un mois et intégraient les réclamations portant sur les impositions émises à la suite d'un contrôle fiscal externe (CFE). Depuis 2011, le délai retenu pour le calcul des indicateurs est de 30 jours calendaires et les réclamations portant sur les impositions émises à la suite d'un contrôle fiscal externe sont exclues du périmètre. Depuis la même date, le délai offert à l'utilisateur pour régulariser, après demande du service, son dossier lorsque celui-ci est incomplet, est également neutralisé dans le calcul de l'indicateur, dans le maximum de 30 jours.

## **2. Un seul indicateur pour le programme 201, inchangé**

**Le programme 201** n'a qu'un seul indicateur, relatif au taux net de réclamations contentieuses relatives à la taxe d'habitation traitées dans le délai de 30 jours par les services locaux

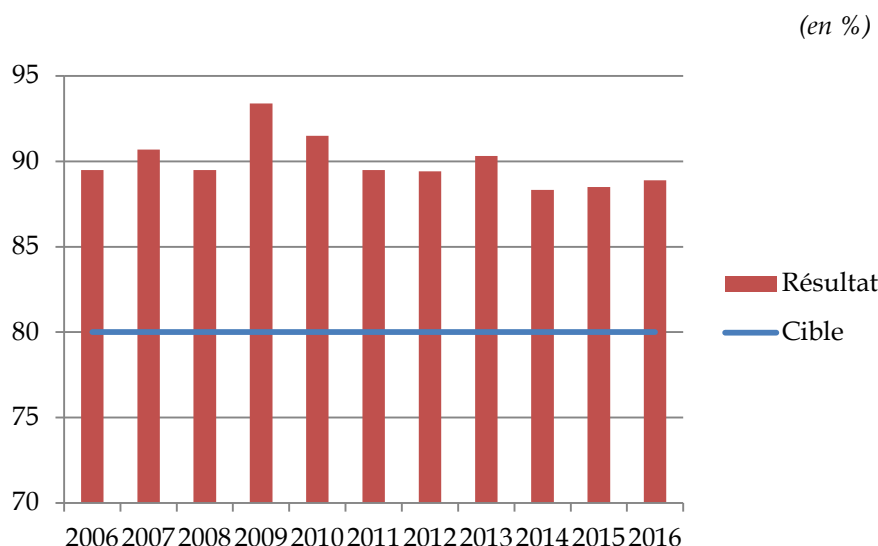
L'indicateur n'a pas évolué sur le fond. Son intitulé a été modifié en 2014 pour préciser que la gestion était réalisée par les services locaux et en 2015 avec la notion de « taux net », qui correspond à la neutralisation du délai de régularisation offert à l'utilisateur.

### **C. DES CIBLES TOUJOURS ATTEINTES**

Les cibles des indicateurs ont toujours – sauf exceptions non préoccupantes – été respectées, comme le montrent les graphiques suivants.

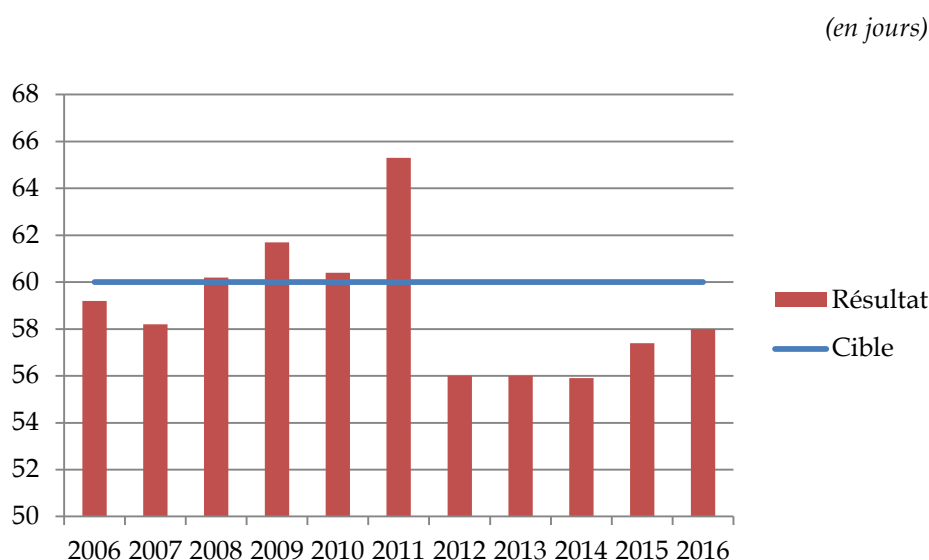
## 1. Les indicateurs du programme 200

### Évolution de l'indicateur 1.1 relatif au taux de demandes de remboursement de crédit TVA non imputable et de restitutions d'impôt sur les sociétés remboursées dans un délai inférieur ou égal à 30 jours



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

### Évolution de l'indicateur 1.2 relatif à l'ancienneté des demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable qui ont fait l'objet d'un remboursement (partiel ou total) dans un délai strictement supérieur à 30 jours



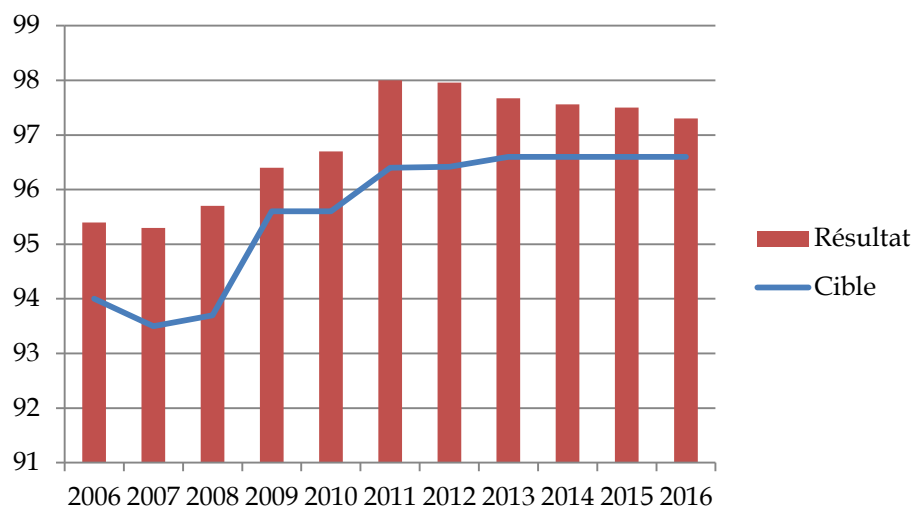
Note de lecture : la cible est considérée satisfaite lorsque le nombre de jours est inférieur à celle-ci

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



**Évolution de l'indicateur 1.3 relatif au taux de réclamations contentieuses en matière d'impôt sur le revenu et de contribution à l'audiovisuel public traitées dans le délai d'un mois**

(en %)

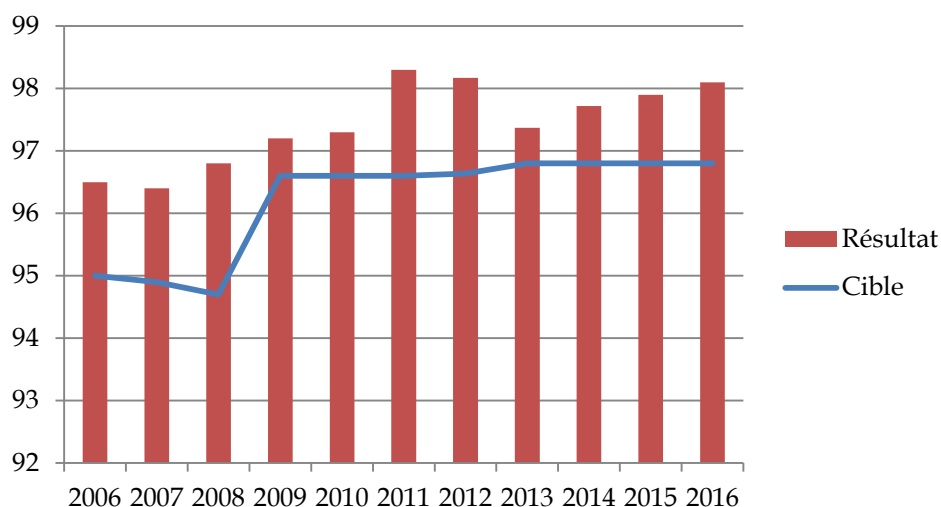


Source : commission des finances du Sénat (d'après les documents budgétaires)

**2. L'indicateur du programme 201**

**Évolution de l'indicateur 1.1 relatif au taux net de réclamations contentieuses relatives à la taxe d'habitation traitées dans le délai de 30 jours par les services locaux**

(en %)



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

## *D. UNE NÉCESSAIRE ÉVOLUTION DE L'ÉVALUATION DE LA PERFORMANCE*

### **1. Des indicateurs jugés satisfaisants selon le ministère des finances**

Le ministère des finances indique qu'en matière de restitution d'excédents d'impôt sur les sociétés, **les services disposent, dans les applications de gestion, d'un tableau de suivi des demandes en cours et du respect des délais de traitement.** La sécurisation de la dépense est par ailleurs assurée par un **contrôle systématique de la liquidation de l'impôt sur les sociétés.** Les outils disponibles paraissent donc suffisants au ministère et ne nécessiteraient pas la création d'un indicateur complémentaire.

Le ministère précise qu'au-delà des indicateurs mêmes, les excédents doivent être remboursés dans un délai d'un mois et les demandes de remboursements de crédit d'impôt pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés doivent quant à elles être instruites dans un délai de six mois à compter du dépôt de la demande **sous peine d'application des intérêts moratoires.**

Le suivi des demandes de remboursements en cours et des demandes traitées est aussi restitué dans des états permettant aux services de la direction générale des finances publiques de suivre et mesurer l'efficacité des travaux.

Le ministère des finances précise également que, de manière générale, **les opérations de restitution et de remboursement,** qu'elles relèvent ou non d'un indicateur, **donnent lieu à la mise en œuvre de contrôles internes** à l'initiative des services déconcentrés et peuvent être proposées en tant que de besoin dans le plan national de contrôle interne de la direction générale des finances publiques ou dans les plans locaux de contrôle interne. Les remboursements de crédits de TVA ont constitué un axe de contrôle obligatoire dans le plan national de contrôle interne de la direction générale des finances publiques en 2014, indique l'administration.

S'agissant des remboursements d'impôt sur le revenu, les **dégrèvements** visent à réparer les erreurs commises dans l'assiette ou le calcul des impositions ou à accorder à l'utilisateur le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire. **L'administration considère alors que la notion d'efficacité est déjà intégrée à l'action de remboursement ou de dégrèvement** sachant que le temps imparti pour le faire est également déjà mesuré.

## 2. Des évolutions envisagées, insuffisantes

Concernant les indicateurs 1.1 et 1.2 du programme 200, le ministère des finances indique qu'**aucune évolution n'est envisagée** à ce stade.

Cependant, une **piste d'évolution est à l'étude concernant les indicateurs 1.3 du programme 200 et 1.1 du programme 201**. En effet, le ministère des finances considère, dans sa réponse au questionnaire de votre rapporteure spéciale, que ces deux indicateurs *« atteignent aujourd'hui un niveau élevé au regard de la qualité du service rendu à l'utilisateur sous l'angle des délais de traitement »*. Aussi, le ministère indique qu'*« il est envisagé d'infléchir la cible des indicateurs, permettant ainsi de desserrer les contraintes de délais, afin de renforcer la qualité du traitement des réclamations et prévenir le contentieux juridictionnel. En effet, le respect des délais des indicateurs conduit parfois les services à prononcer trop rapidement des décisions de rejet, sans accorder à l'utilisateur le temps nécessaire pour régulariser sa demande incomplète. L'utilisateur a alors recours au juge pour faire valoir le bien-fondé de sa demande, qui aurait pu être satisfaite en amont lors de l'examen de la réclamation »*.

**Recommandation n° 11 : Revoir en profondeur les indicateurs de performance, leurs composantes et leurs cibles** afin de permettre, d'une part, de suivre réellement le respect de l'objectif d'un remboursement rapide et efficace du contribuable, et, d'autre part, d'assurer la sécurisation des opérations réalisées.

**Les évolutions envisagées vont dans le bon sens. Néanmoins, les indicateurs de performance ne sont pas assez fins** pour révéler d'éventuelles tensions, voire défaillances, dans la gestion des remboursements et dégrèvements et les difficultés de gestion des services fiscaux.

Enfin, les travaux conduits pour améliorer les indicateurs existants ne sauraient occulter la nécessité de **mettre en place des indicateurs plus précis, par impôt et, à terme, par politique publique**.

## II. UNE DIFFICILE PRÉVISIBILITÉ DE L'EXÉCUTION

### A. DES MÉTHODES DE PRÉVISION PROPRES À CHAQUE DÉPENSE

#### 1. TVA : une prévision de la mécanique de l'impôt

Les remboursements liés à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) relèvent uniquement de la mécanique de l'impôt : ils concernent des **remboursements de crédits de TVA**.

La prévision des remboursements de crédits de TVA est opérée en trois étapes successives :

- **la détermination d'une enveloppe globale des remboursements de crédits de TVA (RCTVA)**, pour laquelle l'exploitation de la chronique de cet agrégat sur série longue, corrigée d'éventuels effets comportementaux perturbateurs (dépôts effectués de manière tardive par rapport à leur date théorique), permet à la direction générale des finances publiques d'établir un modèle économétrique construit à partir des données des comptes trimestriels de l'Insee ;

- **la détermination de l'enveloppe utile des RCTVA** pour laquelle, pour les prévisions, les propensions retenues correspondent à celles observées par le passé, les entreprises arbitrant entre le report de ce crédit sur la déclaration de TVA suivante ou la demande de remboursement de cette créance ;

- **la prise en compte des rythmes de traitement par les services fiscaux**, ceux-ci étant prévus sur la base de ceux constatés au cours des années passées.

## **2. Impôt sur les sociétés : mécanique de l'impôt et politiques publiques à anticiper**

Concernant l'impôt sur les sociétés (IS), les dépenses sont ventilées entre les sous-actions suivantes :

- **la sous-action 200-11-01, relative à la mécanique de l'impôt**, pour laquelle la croissance de l'IS brut est estimée à partir d'hypothèses macro-économiques. Les imputations de créances dépendent ensuite d'hypothèses de consommations des différentes créances, notamment de CICE et de CIR. Les dépenses de restitutions de créances de reports en arrière de déficits sont pilotées par l'enveloppe des créances restant à restituer ;

- **la sous-action 200-12-02 relative aux remboursements liés aux politiques publiques**, pour laquelle les restitutions de créances dépendent d'hypothèses de consommations des différentes créances, notamment de CICE et de CIR ;

- **la sous action 200-12-03 relative à la gestion des produits de l'État**, pour lesquelles les dépenses sont estimées à partir des dépenses des années précédentes. Des ajustements peuvent être opérés en fonction de certaines dépenses prévues ou constatées en cours d'année.

### **Méthodologie conduisant aux prévisions de consommation de CICE et de CIR**

Les consommations de CICE et de CIR correspondent aux imputations et aux restitutions de créances. Les imputations n'ont une conséquence que partielle sur le programme 200, car elles conduisent également à de moindres recettes d'impôt sur les sociétés alors que les restitutions influent uniquement sur le programme 200.

#### **Concernant le crédit d'impôt recherche**

Les consommations de CIR sont estimées à partir des consommations de l'année précédente et des créances déclarées.

#### **Concernant le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi**

Les consommations de CICE sont estimées à partir des consommations des années précédentes et des créances déclarées et à venir.

Les créances de CICE évoluent en fonction d'une hypothèse de croissance de la masse salariale éligible au CICE, d'une hypothèse de taux de recours au dispositif et de l'évolution du taux (notamment la hausse d'un point entre le millésime 2016 et le millésime 2017).

Les consommations dépendent des consommations constatées des premiers millésimes et d'hypothèses comportementales notamment dans l'estimation des restitutions des reliquats de créances.

*Source : réponse du ministère de l'économie et des finances au questionnaire de la rapporteure spéciale*

### **3. Impôt sur le revenu : des remboursements liés aux politiques publiques et à la gestion de l'impôt à gérer**

Concernant l'impôt sur le revenu (IR), les dépenses sont ventilées entre les sous actions suivantes :

- **la sous action 200-12-02 relative aux parts restituées des crédits d'impôt**, pour laquelle les dépenses fiscales (somme des parts imputées et restituées) sont estimées en faisant vieillir les dépenses de l'année précédente et en ajoutant, en tant que de besoin, l'impact des mesures nouvelles. La ventilation entre les parts imputées et restituées dépend de l'estimation de l'impôt brut, impôt dont l'assiette est évaluée en appliquant une évolution à l'assiette de l'année précédente ;

- **la sous action 200-13-01 relative à la gestion de l'impôt**, pour laquelle les dépenses sont estimées à partir de la connaissance des dépenses des années précédentes. Des ajustements des prévisions peuvent être opérés en cours d'année sur la base des dépenses alors constatées.

### **4. Le cas des contentieux**

Le ministère des finances indique que les perspectives d'exécution des dépenses liées aux contentieux fiscaux dépendent d'un certain nombre de facteurs, distincts et d'une prégnance variable d'un contentieux à l'autre,

dont l'administration ne possède pas la maîtrise : calendrier des décisions juridictionnelles, justification par les contribuables du bien fondé de leurs prétentions, évolution de la jurisprudence communautaire, question nouvelle donnant lieu à de nouveaux débats juridictionnels en cours d'apurement des réclamations, contestation auprès des instances communautaires de décisions de justice nationales ayant acquis l'autorité de la chose jugée.

**La part non exécutée** des prévisions, qui sont établies à partir des contentieux enregistrés et de l'état du droit et de la jurisprudence au moment de leur élaboration est, **dans presque tous les cas, reportée.**

## **5. Le compte général de l'État, un outil pertinent d'information**

L'analyse de l'exécution des crédits de la mission « Remboursements et dégrèvements » revêt une importance particulière dans la mesure où les crédits votés par le Parlement en loi de finances sont seulement évaluatifs : ainsi, **les informations présentées à l'occasion de la loi de règlement doivent être détaillées et permettre une appréciation précise de chaque remboursement et dégrèvement.**

**Le compte général de l'État, annexe du projet de loi de règlement,** est à ce titre un document utile à l'information des parlementaires et des citoyens, qu'il convient de valoriser.

Dans le cadre de la mission « Remboursements et dégrèvements », le compte général de l'État retrace par exemple les **charges à payer**, conséquences de créances déclarées relatives à des crédits d'impôts et non encore mobilisées, ou encore des prévisions liées aux **contentieux**.

Concernant le CICE, le compte général de l'État permet également depuis 2013 d'appréhender les dépenses certaines issues des créances déclarées, mais aussi de faire un point sur la mobilisation du dispositif de préfinancement.

### ***B. DES ÉCARTS SYSTÉMATIQUEMENT IMPORTANTS ENTRE LA LOI DE FINANCES INITIALE ET L'EXÉCUTION***

#### **1. Des écarts importants à la loi de finances initiale**

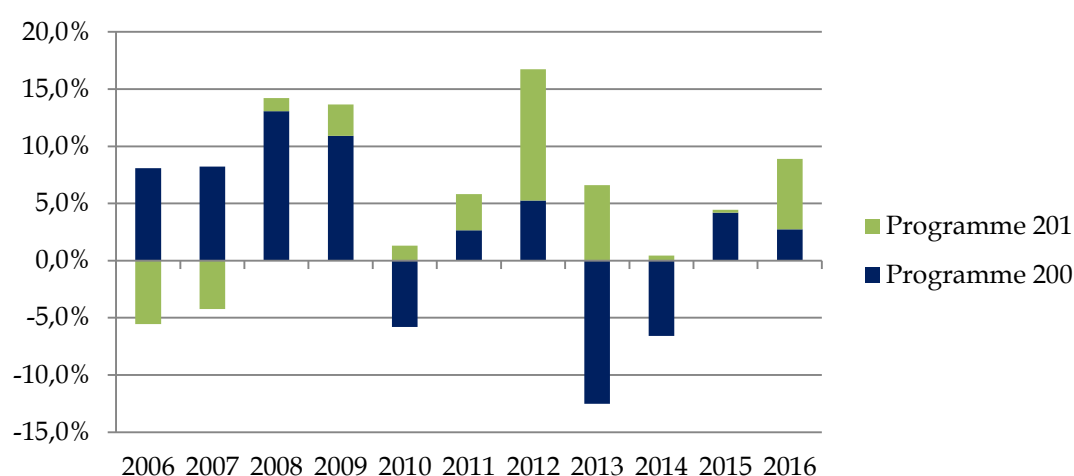
L'analyse de l'exécution de la mission permet de mettre en évidence d'importants écarts entre les prévisions de la loi de finances initiale pour l'année, et la réalisation sur l'exercice, soulignés par le graphique ci-après.

Depuis 2006, **les exécutions remboursements et dégrèvements d'impôts d'État ont été supérieures de plus de 5 % à la prévision en loi de finances lors de huit exercices sur dix.** Des écarts de plus de 10 % ont même été constatés à trois reprises.

Concernant les **remboursements et dégrèvements d'impôts locaux**, les écarts sont plus contenus, un dépassement de plus de 5 % ne s'étant produit que quatre fois depuis 2006, dont un seul a été supérieur à 10 %. L'écart très important relevé lors de l'exercice 2012 était alors notamment dû à une diminution de certains dégrèvements moindre qu'anticipée, et des restitutions d'excédents d'acomptes de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) supérieures à l'hypothèse retenues.

### Écart entre l'exécution de l'exercice et les crédits votés en loi de finances initiale

(en %)

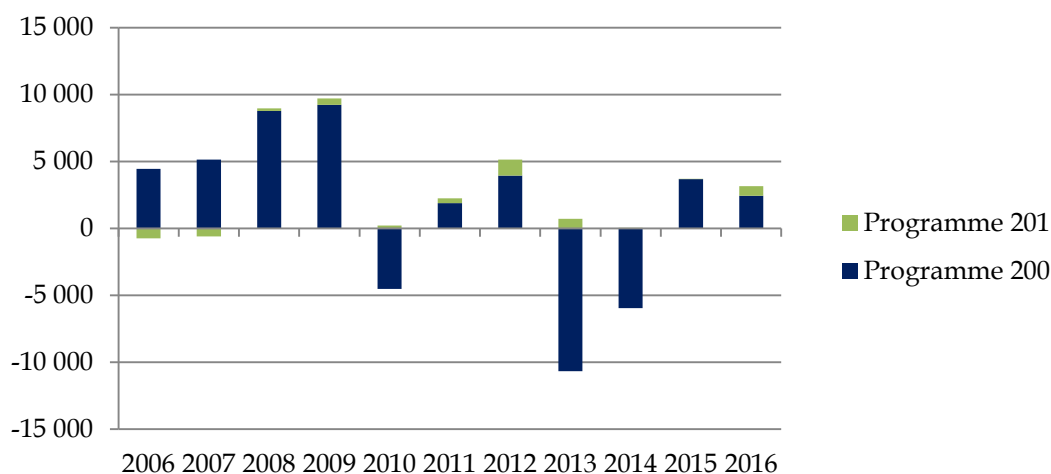


Source : commission des finances du Sénat (d'après les documents budgétaires)

Les écarts en pourcentages entre exécution et prévision initiale doivent surtout être mis en corrélation avec **les enjeux budgétaires en euros** que souligne le graphique ci-après.

### Écart entre l'exécution de l'exercice et les crédits votés en loi de finances initiale

(en millions d'euros)



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

À ce titre, les écarts sur le programme 201, en plus d'être limités, représentent le plus souvent des sommes de l'ordre de dizaines de millions d'euros. Ce n'est pas le cas du programme 200.

En effet, alors même que les **remboursements et dégrèvements d'impôts d'État** s'écartent en pourcentages régulièrement de la prévision à hauteur de plus de 5 %, **ces écarts sont aussi budgétairement très importants**. Depuis 2006, les écarts ont été **en moyenne de l'ordre de 5,5 milliards d'euros**.

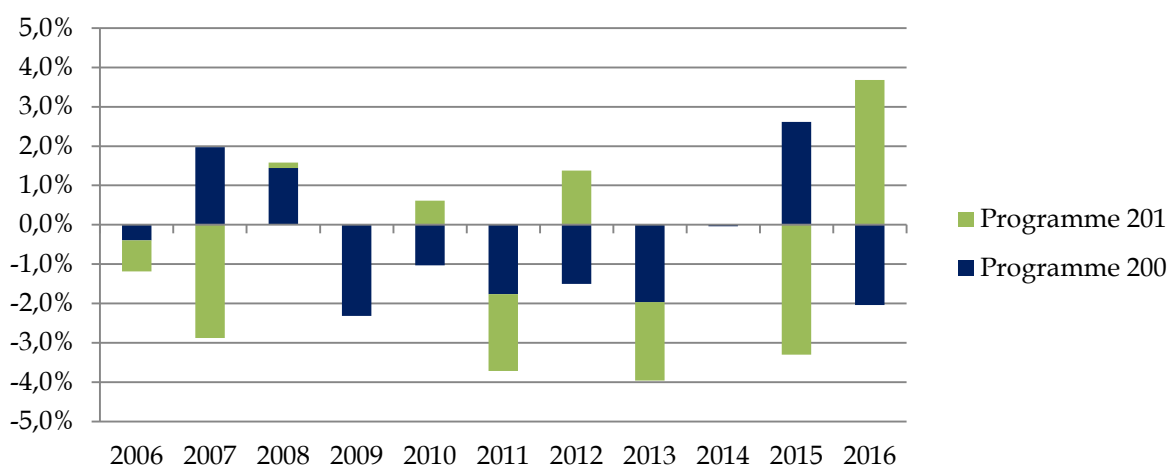
L'écart le plus important depuis 2006 est relatif à l'exercice 2013, marqué par une sous exécution de 10,7 milliards d'euros.

## 2. Des révisions souvent supérieures au besoin définitif

Les prévisions relatives aux remboursements et dégrèvements sont **réactualisées dans le cadre des lois de finances rectificatives** de fin d'exercice, et éventuellement au cours de l'année lorsque la conjoncture le requiert. Le graphique ci-après montre en pourcentages les écarts entre l'exécution et la dernière prévision issues des lois rectificatives.

Écart entre l'exécution de l'exercice et les crédits revus  
en lois de finances rectificatives

en %



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

Deux remarques peuvent alors être formulées :

- les **écarts du programme 201 sont cette fois supérieurs** à ceux relevés pour le programme 200 ;

- les écarts sont le plus souvent négatifs. **L'exécution se révèle donc souvent très supérieure aux estimations initiales, mais finalement inférieure aux prévisions revues.**



---

### *C. UNE PRÉVISION PAR NATURE DIFFICILE*

Les remboursements et dégrèvements sont par leur nature même des crédits difficiles à anticiper, pour plusieurs raisons :

- **une très forte sensibilité à la conjoncture économique** des remboursements de crédits de taxe sur la valeur ajoutée ;

- une **appréciation complexe du bénéfice fiscal** des entreprises dans le cas de l'impôt sur les sociétés ;

- **une difficile anticipation des comportements des contribuables**, notamment dans le cadre des remboursements liés à des politiques publiques ;

- le caractère toujours **incertain des contentieux**.

L'estimation de fin d'exercice, réalisée en général en septembre, conserve ces aléas, l'état de la conjoncture n'étant pas nécessairement figé à cette date.

Les écarts récents de 2013 et 2014 sont, à ce titre, éclairants :

- l'écart de 2013 s'expliquait notamment par la **conjoncture économique**, moins bonne que prévue. **Les remboursements de TVA** ont ainsi été inférieurs de 5,4 milliards d'euros à la prévision, et les restitutions d'IS inférieures de 1,8 milliard d'euros ;

- l'écart de 2014 était lui lié à une **montée en charge moins forte qu'anticipée** du CICE, provoquant un rythme de **remboursements d'impôt sur les sociétés** moindre que prévu.

## **III. UNE ÉVALUATION LIMITÉE DES DISPOSITIFS**

### *A. DE FORTES LACUNES D'ÉVALUATION SOCIO-ÉCONOMIQUE DES DISPOSITIFS*

#### **1. D'importantes lacunes d'évaluation socio-économique**

Votre rapporteure spéciale déplore depuis plusieurs années le manque d'évaluation des dispositifs fiscaux mis en œuvre et portés pour partie par la mission « Remboursements et dégrèvements ». Cette préoccupation est d'autant plus forte que les dispositifs tendent à être de plus en plus coûteux, comme le CIR ou le CICE.

L'administration rappelle dans ses réponses à votre rapporteure spéciale le travail fait à ce sujet entre 2009 et 2011 qui a conduit à la rédaction du **rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales**<sup>1</sup>, dit « rapport Guillaume », paru en juin 2011.

## 2. Le cas du CICE

Le CICE fait l'objet depuis sa mise en œuvre en 2013 d'un suivi statistique et macro-économique visant à évaluer l'atteinte des objectifs de cette mesure, à travers des instances nationales et régionales ont pour objet de procéder à des évaluations périodiques du CICE. **Le comité de suivi national du CICE** – devenu le comité de suivi des aides publiques et engagements, rattaché à France Stratégie – remet ainsi un rapport annuel sur la mise en œuvre du CICE.

**Recommandation n° 12 : Systématiser l'évaluation socio-économique régulière des dispositifs fiscaux d'ampleur.**

### ***B. LES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS SONT-ILS TOUJOURS LE BON OUTIL ?***

Votre rapporteure spéciale déplore une nouvelle fois l'absence de remise à plat des dispositifs donnant lieu à des remboursements et dégrèvements.

Il serait souhaitable que, dans des **études d'impact** accompagnant les projets de loi, comme de **manière régulière dans le suivi des dispositifs**, le Gouvernement rende compte de la pertinence de ces dispositifs.

Il convient en effet de se demander notamment :

- **si certains dégrèvements opérés sont toujours justifiés**, certains dispositifs étant parfois très anciens ;

- **si la modalité d'un remboursement est la plus adéquate** pour atteindre l'objectif visé, et si elle répond par exemple aux contraintes matérielles des particuliers ou entreprises et est supportable par les services fiscaux sans dégradation de la qualité du travail.

Votre rapporteure spéciale considère ainsi que souvent, **une dépense directe serait préférable** à un remboursement ou dégrèvement.

---

<sup>1</sup> Rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales, présenté en application de n application de l'article 12 de la loi de programmation des finances publiques du 9 février 2009.

---

## EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le mercredi 12 juillet 2017, sous la présidence de Mme Michèle André, présidente, la commission a entendu une communication de Mme Marie-France Beaufiles, rapporteure spéciale, sur la maquette budgétaire de la mission « Remboursements et dégrèvements ».

**Mme Marie-France Beaufiles, rapporteure spéciale.** – Je suis membre de la commission des finances depuis plus de dix ans maintenant, et chargée du rapport spécial relatif aux crédits de la mission « Remboursements et dégrèvements » depuis l'entrée en vigueur en 2006 de la loi organique relative aux lois de finances. La mission a succédé au fascicule « Charges communes » qui existait dans la maquette budgétaire précédente, sous l'empire de l'ordonnance organique de 1959.

J'ai décidé de consacrer cette année un contrôle budgétaire qui touche à la maquette de cette mission, son architecture, ses crédits, sa gestion et son pilotage, afin d'en faire un état des lieux, dix ans après la mise en place de la loi organique relative aux lois de finances.

Nous examinerons la semaine prochaine le projet de loi de règlement pour 2016 et nous participerons au débat d'orientation des finances publiques : l'analyse de la mission « Remboursements et dégrèvements » permet de nous interroger sur les orientations de la politique fiscale de l'État et la gestion des finances publiques.

Dix ans après l'entrée en vigueur de la loi organique, je veux ici vous présenter différents éléments : l'évolution des crédits de cette mission, et le poids considérable qu'elle occupe aujourd'hui au sein du budget général ; la transformation progressive de la nomenclature de celle-ci, et les réformes nécessaires qui n'ont toujours pas été toutes conduites ; le pilotage difficile de cette mission, tant dans les prévisions qui doivent être faites que dans la gestion des opérations par les services.

La mission « Remboursements et dégrèvements » regroupe les dépenses liées à des situations dans lesquelles l'État restitue des impôts, taxes ou contributions à des contribuables, ou dans lesquelles l'État ne recouvre pas certaines créances sur les contribuables.

Je vous rappelle que la mission « Remboursements et dégrèvements » a un objectif : *« permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits en matière de remboursements et dégrèvements d'impôts le plus rapidement possible, tout en garantissant le bien fondé des dépenses au regard de la législation »*. Si le premier élément est parfaitement rempli selon les indicateurs, le second est plus difficile à apprécier.

Elle comporte deux programmes, dont les crédits sont évaluatifs : l'un est consacré aux impôts d'État, l'autre aux impôts locaux.

Un des traits majeurs de l'évolution de cette mission sur dix ans est certainement la croissance considérable de ses crédits.

En 2006, les crédits de la mission représentaient 72 milliards d'euros. Ils devraient s'élever à 109 milliards cette année, soit une augmentation de plus de la moitié en dix ans. Sur la période, cette augmentation est presque exclusivement due aux remboursements et dégrèvements d'impôts d'État.

Les crédits liés aux impôts d'État représentent aujourd'hui 97 milliards d'euros, ceux dédiés aux impôts locaux 12 milliards d'euros.

Je souhaite souligner la « dynamique » des crédits liés aux restitutions dans le cadre de politiques publiques – et donc en lien avec des choix de politiques fiscales. Ils représentent près de 16 milliards d'euros en 2017, en forte augmentation, notamment en matière d'impôt sur les sociétés, depuis le quinquennat précédent.

Leur évolution est révélatrice de l'enjeu actuel de cette mission : celle-ci n'est pas seulement dédiée à des ajustements budgétaires et comptables. En un mot, elle ne retrace pas des jeux d'écriture mais est bien aussi le support de dispositifs liés à des politiques publiques. La prime pour l'emploi jusqu'en 2015 et le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi depuis 2013 en sont des exemples.

Le CICE, auquel j'ai consacré un rapport d'information l'an dernier, a largement contribué à la croissance des crédits de la mission. L'augmentation conséquente des crédits de la mission entre 2013 et 2017 est ainsi en grande partie due à ce dispositif.

Cette augmentation est rapide et forte, et va surtout continuer de s'amplifier : je vous le rappelle, la part non imputée d'une créance de CICE est restituée à l'issue du quatrième exercice. Cette première situation se présente donc dès cette année pour la créance 2013, et sera plus forte encore en 2018 et 2021, conséquence du relèvement du taux, passé de 4 % en 2013 à 6 % puis 7 % de la masse salariale.

Considérant les ressauts à venir dans les crédits de la mission, la Cour des comptes se montre même cette année préoccupée, dans son analyse de l'exécution 2016, sur les perspectives de la mission en termes de soutenabilité.

Il faudra donc que celui ou celle qui aura en charge cette mission au cours des prochains exercices se montre vigilant durant les années à venir. Surtout, ce constat nous conduit à nous interroger sur la politique fiscale qui est celle des récents Gouvernements, alors même que les plafonds des dépenses fiscales et crédits d'impôt fixé par la loi de programmation ont été dépassés.

---

Sur la dernière exécution, en 2016, les dépenses fiscales ont atteint 85,3 milliards d'euros, soit 3,5 milliards d'euros de plus que le plafond fixé par le Gouvernement lui-même en loi de programmation des finances publiques 2014-2019 : les crédits d'impôt ont-ils vocation à être un outil d'ampleur ? Je ne le crois pas, et cette question, me semble-t-il, devra nous animer durant le prochain débat d'orientation et la discussion du budget cet automne.

Aussi, face à l'augmentation des crédits et opérations à gérer, je tiens à signaler le contexte contraint qui est celui de la gestion des opérations de remboursements et dégrèvements : la direction générale des finances publiques a perdu près de 30 000 agents en dix ans. La pression sur les services fiscaux s'est accrue, alors même que les métiers ont profondément changé, du fait notamment de la dématérialisation et de l'avènement des télédéclarations.

Cependant, si nous voulons continuer à vérifier le bien-fondé de la dépense au regard de la législation, il convient d'y consacrer les moyens nécessaires.

Pour pouvoir analyser correctement les crédits de remboursements et dégrèvements, il faut aussi et surtout s'intéresser à la maquette budgétaire qui est celle de cette mission.

Celle-ci a évolué durant les dix dernières années. J'avais, en 2007, consacré un rapport d'information, qui s'appuyait sur une enquête demandée à la Cour des comptes en application de l'article 58-2° de la loi organique relative aux lois de finances et qui portait notamment sur cette architecture. Les recommandations qui avaient à cette occasion été formulées ont été partiellement entendues, mais beaucoup reste à faire.

L'architecture du programme 200 (dédié aux impôts d'État) a été profondément revue en 2010. À une présentation seulement par impôt s'est substituée une organisation par nature de la dépense, bien plus pertinente. Les crédits sont ainsi répartis entre la mécanique de l'impôt, les politiques publiques et la gestion de l'impôt.

Cette architecture n'est pas encore pour autant pleinement satisfaisante. Je formule à ce titre plusieurs recommandations.

D'une part, distinguer encore plus nettement les « dépenses » qui n'en sont pas réellement, à savoir par exemple les remboursements de crédits de TVA. Ces dépenses ne sont pas des dépenses d'intervention et ne doivent plus être considérées comme telles dans les documents budgétaires : je propose que soit modifiée la loi organique afin de créer un titre spécial pour ces opérations relevant de la « mécanique de l'impôt ».

Je ne soutiens pas, à ce titre, la recommandation de la Cour des comptes de ne plus les faire figurer au sein du budget général mais de ne les considérer que comme des moindres recettes : ces crédits représentent des mouvements de trésorerie qu'il nous est important de constater.

D'autre part, il me paraît toujours plus nécessaire de renforcer la qualité de l'information relative aux politiques publiques, et ce afin de pouvoir justement en estimer les coûts et l'efficacité, comme notre mission constitutionnelle de contrôle nous y invite.

Je renouvelle encore le souhait de voir, à terme, être mise en place une réelle comptabilité analytique, permettant de suivre finement les différentes opérations liées à des dispositifs issues d'une politique publique, et ce quelle que soit leur nature (restitution, remboursement d'acompte...). Une telle réforme et adaptation des systèmes d'information serait coûteuse, nous dit-on, mais me paraît nécessaire sur le temps long.

Surtout, concernant les politiques publiques, la présentation des documents budgétaires doit fournir les éléments indispensables pour analyser de manière éclairée les dispositifs fiscaux qui portent des politiques publiques. Les dépenses fiscales figurent déjà dans les projets et rapports annuels de performance des missions qu'elles soutiennent : il est temps d'envisager que les opérations de remboursements et dégrèvements liés aux politiques publiques soient rattachées budgétairement aux missions logiques auxquelles ils participent. Les remboursements d'impôt sur le revenu réalisés au titre du crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE) seraient ainsi par exemple rattachés à la mission « Écologie ».

Concernant le programme 200, la mise en œuvre du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu occasionnera une modification transitoire due au crédit d'impôt de modernisation du recouvrement.

Le programme 201, consacré aux impôts locaux, n'a lui pas été réformé, et ce en dépit des recommandations répétées que j'ai pu formuler. Plusieurs réformes demeurent donc nécessaires.

Ces crédits ne doivent tout d'abord pas être déduits des recettes fiscales brutes de l'État, mais bien comptabilisés en dépenses budgétaires pour une meilleure cohérence et lisibilité lors de leur vote. Ils devraient logiquement être rattachés à la mission « Relations avec les collectivités territoriales ».

Ensuite, l'architecture même de la mission doit évoluer : il est temps que le programme 201 soit organisé sur le modèle du programme 200, à savoir par nature de dépense. Un groupe de travail de la direction générale des finances publiques a été réuni en 2012, mais n'a pas abouti. Ce chantier doit reprendre.

---

Pour finir, une autre « anomalie » du programme 201 doit être réglée : elle tient aux restitutions d'acomptes de contribution sur la valeur ajoutée. Alors que les recettes de CVAE sont portées au compte de concours financiers « Avances aux collectivités territoriales », les restitutions d'acomptes viennent anormalement dans la présentation actuelle minorer... les recettes brutes de l'État. La direction générale des finances publiques partage cette analyse et cette recommandation pourrait être suivie d'effet puisque l'exercice 2018 devrait être marqué par un rattachement, cohérent, des restitutions d'acomptes de CVAE au compte de concours financiers « Avances aux collectivités territoriales ».

Je souhaiterais enfin évoquer avec vous le pilotage de cette mission. Je commente l'évolution des crédits de celle-ci, je vous le disais, depuis une dizaine d'années. J'en ai régulièrement analysé les prévisions comme les exécutions, et ai pu constater sur la durée la difficulté de la gestion de cette mission.

Les écarts entre la prévision faite en loi de finances initiale et l'exécution sont régulièrement très importants pour les impôts d'État. Ils sont presque toujours supérieurs à 5 %, parfois à 10 %.

Il ne s'agit pas ici de critiquer le travail de la direction générale des finances publiques, mais de souligner la grande fragilité de ces prévisions.

Celles-ci reposent sur des éléments extrêmement difficiles à anticiper, parfois liés à la conjoncture économique - comme pour la TVA - ou au bénéfice fiscal des entreprises et à la mécanique des acomptes et aux choix faits par les entreprises dans l'utilisation des outils fiscaux - pour l'IS -. Dans le cas des dépenses liées aux contentieux, les services juridiques affinent les prévisions au cours des procédures et particulièrement, dans le cas des contentieux dits « de série », à la suite des décisions de principe rendues. Vous le savez, les procédures peuvent être longues.

Le pilotage concerne enfin les dispositifs d'évaluation de cette mission.

La mission comprend trois indicateurs de performance, tous liés à la question de la rapidité des opérations de remboursements et dégrèvements. Ils sont cohérents avec l'objectif de permettre aux contribuables de bénéficier de leurs droits, mais pour autant insuffisants : ils ne permettent pas de percevoir de manière sensible les tensions éventuelles sur les services, comme cela a été le cas en 2014 avec la mise en œuvre du CICE.

Surtout, l'évaluation socio-économique des dispositifs est encore trop peu développée, même s'il faut souligner ici encore le travail d'analyse fourni par France Stratégie concernant le CICE et les travaux que nous menons nous-mêmes en tant que parlementaires.

Au-delà de l'efficacité des services à traiter les opérations de remboursements et dégrèvements, la question qui doit être analysée est celle de l'efficacité et de la pertinence de ces mécanismes mêmes lors des choix qui sont faits en termes de politiques publiques. Un dispositif reposant sur des opérations de remboursements et dégrèvements – comme un crédit d'impôt –, qui nécessite donc une sollicitation des services fiscaux est-il toujours justifié ? Surtout, quand ce choix est fait, donne-t-on vraiment les moyens à l'administration de vérifier la justification de la sollicitation et évalue-t-on toujours l'impact économique réel du dispositif ? Celui-ci serait pourtant indispensable pour donner aux parlementaires les éléments nécessaires pour faire les choix les plus judicieux sur les politiques publiques à mener.

Je prendrai l'exemple, que nous constatons sur le terrain aujourd'hui, de la dérive de l'utilisation des crédits d'impôt sur les travaux d'isolation dans le bâtiment. Il y a un développement important de ces travaux, sans toujours que la qualité du travail ne soit contrôlée et que l'évaluation des besoins des bâtiments ne soit menée avec la rigueur nécessaire.

**M. André Gattolin.** – C'est une mission qui, du fait de sa nature et de sa complexité, ne nous mobilise pas suffisamment.

Que ce soit dans les rapports d'exécution budgétaire ou dans les rapports de la Cour des comptes, il est souvent fait mention des recettes et des dépenses, mais très peu de ces moindres recettes. Or l'impact est important. Dans le cadre de la mission de contrôle conduite avec notre collègue Jean-Pierre Leleu sur l'audiovisuel public, nous étions impressionnés par le fait qu'en matière de dégrèvements concernant la contribution à l'audiovisuel public, plus de 4,2 millions de foyers qui étaient dégrévés. En étudiant les chiffres sur l'année 2015 ou 2016, l'écart entre la prévision et l'exécution est bien au-delà de 10 %. On sait la manière dont on calcule en amont l'évolution démographique pour calculer la base de la CAP. Mais on ne s'explique pas une telle variation de plus de 70 millions d'euros en 2015.

Nous avons étudié les différents dégrèvements, un vrai inventaire à la Prévert : les anciens salariés de l'ORTF sont toujours dégrévés de la redevance, de même pour les institutions diplomatiques. J'avais calculé que, sur le total des foyers dégrévés, au moins 25 % à 30 % possédaient un abonnement à Canal + ou à Bein sport. Des personnes capables de payer pour la télévision privée ne payent donc pas pour la télévision publique. Il y a certes des cas de familles avec une personne handicapée, dont le ménage bénéficie alors du dégrèvement. J'avais d'ailleurs proposé à Michel Sapin, alors ministre des finances, de réaliser plus de 70 millions d'euros d'économies en revoyant cette mesure, sans pour autant affecter la nature sociale de ce dégrèvement. Mais rien n'a été fait, ce qui est inquiétant car cette situation met en danger l'audiovisuel public.



---

**M. Maurice Vincent.** – Les dégrèvements pour travaux d’isolation et économies d’énergie constituent un manque à gagner pour l’État, mais sont aussi le résultat d’une politique volontariste et positive.

Quelle est l’ampleur de la montée en puissance de ce dégrèvement sur les dernières années ?

En outre, la qualification RGE est-elle bien une condition de l’éligibilité et permet-elle d’atteindre les objectifs en matière qualitative ?

**M. Yannick Botrel.** – Ma question porte sur la proposition de la rapporteure sur l’éclatement du programme, en rattachant les dépenses fiscales aux missions correspondantes. J’en suis surpris, car selon moi l’intérêt de la mission est de présenter une vision globale que l’on perdrait en répartissant les dépenses entre les différentes missions budgétaires.

Quel serait donc l’intérêt de cette mesure ?

**M. Yvon Collin.** – Ce rapport nous éclaire sur le poids de ces dépenses fiscales. Quelle est l’ampleur des dispositifs Duflo et Pinel ?

**Mme Marie-France Beaufils, rapporteure spéciale.** – La remarque d’André Gattolin me confirme qu’il serait pertinent que, dans les documents relatifs aux missions concernées par des crédits d’impôt, l’on trouve une analyse de la politique dans son ensemble qui intègre les crédits de remboursements et dégrèvements liés aux dépenses fiscales, afin que l’analyse des politiques publiques ne porte pas seulement sur la partie de la dépense directe. Si l’on procédait comme je le propose dans le cas du CICE, on constaterait l’ampleur des sommes et notre analyse de la mission « Économie » en serait fortement modifiée.

J’entends les propos de Yannick Botrel : il faut peut-être trouver une solution intermédiaire. La réflexion est encore ouverte !

Ma conviction demeure quoiqu’il en soit que les missions doivent intégrer les crédits correspondant aux dépenses budgétaires réalisées au titre des crédits d’impôt. À défaut, la mission ne peut retracer l’ensemble des crédits consacrés à une politique publique donnée.

Une proposition alternative, que je formule, serait de conserver une mission dédiée aux remboursements et dégrèvements, avec des programmes par nature de dépense et une structure d’actions et sous actions par impôt et par politique publique.

Ma proposition a déjà été débattue au Parlement à l’occasion des travaux ayant conduit au vote de la loi organique relative aux lois de finances. Les parlementaires avaient souhaité que ce soit par mission, mais le Gouvernement de l’époque avait tranché dans l’autre sens. La maquette présentée alors a été conservée par les gouvernements successifs.

Concernant les dégrèvements pour économies d'énergie, la qualification RGE est un très bon outil. Certains artisans se sont positionnés sur ce type de travaux et utilisent le crédit d'impôt comme carte de visite sans avoir la qualification RGE. Ils trompent donc le client.

Les crédits d'impôt peuvent avoir des effets pervers. Aussi devrions-nous nous interroger, pour certains crédits d'impôt, sur leur efficacité. Ne vaudrait-il pas mieux ouvrir une ligne budgétaire pour mettre en œuvre cette politique publique plutôt que de recourir à un crédit d'impôt qui peut induire des mésusages ?

**M. Philippe Dallier.** – La question n'est pas tant celle du coût du dispositif Pinel ou Duflot mais de leur efficacité ! On sait combien ils coûtent, mais moins quelle est leur efficacité.

Concernant les travaux pour économies d'énergie, la véritable question est de savoir si le prix proposé, qui est souvent identique d'un artisan à l'autre, prend en compte tout ou partie du crédit d'impôt dont le client bénéficie. En Allemagne, le système est différent : le montant de crédit obtenu dépend du résultat des travaux sur l'économie d'énergie. Ce n'est pas le cas en France.

**Mme Marie-France Beaufiles, rapporteure spéciale.** – J'ai évoqué ces questions à la suite de plusieurs visites sur place avec des thermographies opérées par l'agence locale de l'énergie dans mon agglomération. Nous avons constaté des tromperies !

Il faut donc étudier l'efficacité des mesures engagées, ce qui n'est pas suffisamment fait. Nous devons progresser sur ce champ. Or je constate que dans le cas des crédits d'impôt, il y a moins d'attention portée à la qualité de la politique publique définie.

**M. Francis Delattre.** – Le problème de la technicité des intervenants me paraît secondaire. Sur des maisons individuelles c'est peut-être le cas. Mais les enjeux se concentrent sur les bâtiments collectifs, pour lesquels il est d'abord fait un bilan énergétique. Ensuite, après les travaux, a lieu la contre-mesure qui permet de donner le résultat. L'Anah opère de stricts contrôles.

**Mme Marie-France Beaufiles.** – Je suis beaucoup plus réservée : une part importante des travaux d'isolation porte sur des logements individuels. Le coût du crédit d'impôt pour la transition énergétique s'élevait à 1,7 milliard d'euros en 2016, ce qui n'est pas une petite somme.

L'efficacité énergétique, mais aussi la sécurité, dépendent des matériaux choisis : je pense notamment à ce titre à la récente tragédie de Londres. Ils doivent donc être contrôlés attentivement.

**La commission a donné acte de sa communication à Mme Marie-France Beaufiles et en a autorisé la publication sous la forme d'un rapport d'information.**

## **LISTE DES PERSONNES ENTENDUES**

### **Direction générale des finances publiques (DGFIP)**

- M. Vincent MAZAURIC, directeur général adjoint ;
- M. Brice LEPETIT, chef de bureau ;
- M. Patrice LAUSSUCQ, sous-directeur.