

**CONSEIL DES PRÉLÈVEMENTS
OBLIGATOIRES**

**LES TAXES AFFECTÉES :
DES INSTRUMENTS
À MIEUX ENCADRER**

Juillet 2018

***Le Conseil des prélèvements obligatoires,
une institution associée à la Cour des comptes***

Le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) est « chargé d'apprécier l'évolution et l'impact économique, social et budgétaire de l'ensemble des prélèvements obligatoires, ainsi que de formuler des recommandations sur toute question relative aux prélèvements obligatoires » (loi du 20 avril 2005 créant le CPO, codifiée aux articles L.351-1 et suivants du code des juridictions financières).

Placé auprès de la Cour des comptes et présidé par le Premier Président de la Cour des comptes, le collège du CPO comporte seize membres, huit magistrats et hauts fonctionnaires et huit personnalités qualifiées choisies, à raison de leur expérience professionnelle, par les Présidents de l'Assemblée nationale, du Sénat et du Conseil économique, social et environnemental, ainsi que par les ministres chargés de l'économie et des finances, des affaires sociales et de l'intérieur.

Situé, comme la Cour des comptes, à équidistance du Gouvernement et du Parlement, le CPO est un organisme pluridisciplinaire et prospectif qui contribue à l'élaboration de la doctrine et de l'expertise fiscale, grâce à l'indépendance de ses membres et à la qualité de ses travaux.

Le CPO peut être chargé, à la demande du Premier ministre ou des commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat chargées des finances ou des commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat chargées des affaires sociales, de réaliser des études relatives à toute question relevant de sa compétence.

***L'organisation des travaux
du Conseil des prélèvements obligatoires***

*Le CPO est **indépendant**. A cette fin, les membres du Conseil jouissent d'un mandat de deux ans, renouvelable une fois. Ils « ne peuvent solliciter ou recevoir aucune instruction du Gouvernement ou de toute autre personne publique ou privée » (article L.351-11 du CJF). Le secret professionnel s'impose à eux (article L.351-11 du CJF).*

*Le CPO est **pluridisciplinaire** dans sa composition et **collégial** dans son mode de délibération. Il entend en audition des représentants de la société civile et du monde économique.*

Afin d'assurer l'information du CPO, le directeur général du Trésor et de la politique économique, le directeur de la législation fiscale, le directeur du budget, le directeur général des collectivités locales et le directeur de la sécurité sociale assistent, à la demande de son président, à ses réunions et s'y expriment, sans voix délibérative, ou s'y font représenter.

L'élaboration des rapports du Conseil des prélèvements obligatoires

Le CPO fait appel à des rapporteurs habilités, comme ses membres, à se faire communiquer tous documents, de quelque nature que ce soit. Pour l'exercice de leurs missions, les membres du CPO comme les rapporteurs ont libre accès aux services, établissements, institutions et organismes entrant dans leur champ de compétences. Ceux-ci sont tenus de leur prêter leur concours, de leur fournir toutes justifications et tous renseignements utiles à l'accomplissement de leurs missions.

Les agents de ces services, établissements, institutions et organismes sont déliés du secret professionnel à l'égard du CPO, à l'occasion des études qu'il réalise.

Chaque étude ou enquête est réalisée par un ou deux rapporteurs généraux, qui s'appuient sur les travaux de rapporteurs particuliers choisis en fonction de leur expertise.

Le rapport général comme les rapports particuliers, sont rendus publics et sont consultables sur le site internet www.ccomptes.fr/CPO. Seul le rapport général engage le CPO.

Les rapports du Conseil des prélèvements obligatoires

Janvier 2018	<i>Les prélèvements obligatoires sur le capital des ménages</i>
Janvier 2017	<i>Adapter l'impôt sur les sociétés à une économie ouverte</i>
Décembre 2015	<i>La taxe sur la valeur ajoutée</i>
Février 2015	<i>Impôt sur le revenu, CSG, quelles réformes ?</i>
Mai 2014	<i>Fiscalité locale et entreprises</i>
Juillet 2013	<i>La fiscalité affectée : constats, enjeux et réformes</i>
Janvier 2013	<i>Les prélèvements obligatoires et les entreprises du secteur financier</i>
Février 2012	<i>Prélèvements à la source et impôt sur le revenu</i>
Novembre 2011	<i>L'activité du Conseil des prélèvements obligatoires pour les années 2006 à 2011</i>
Mai 2011	<i>Prélèvements obligatoires sur les ménages : progressivité et effets redistributifs</i>
Octobre 2010	<i>Entreprises et "niches" fiscales et sociales – Des dispositifs dérogatoires nombreux</i>
Mai 2010	<i>La fiscalité locale</i>
Octobre 2009	<i>Les prélèvements obligatoires des entreprises dans une économie globalisée</i>
Mars 2009	<i>Le patrimoine des ménages</i>
Novembre 2008	<i>La répartition des prélèvements obligatoires entre générations et la question de l'équité intergénérationnelle</i>

- Mars 2008* *Sens et limites de la comparaison des prélèvements obligatoires entre pays développés*
- Mars 2008* *Les prélèvements obligatoires des indépendants*
- Mars 2007* *La fraude aux prélèvements obligatoires et son contrôle*

Le Conseil des prélèvements obligatoires est présidé par M. Didier MIGAUD, Premier président de la Cour des comptes.

Il comprend :

M. Patrick LEFAS, président de chambre maintenu à la Cour des comptes, suppléant le Premier président de la Cour des comptes.

En sont membres :

M. Martin MALVY, ancien ministre, ancien député, président du Grand Figeac,

M. ÉRIC DOLIGÉ, ancien sénateur,

M. Guillaume GOULARD, conseiller d'État,

M. Jean-Pierre LABOUREIX, conseiller maître à la Cour des comptes,

Mme Elisabeth PICHON, conseiller référendaire à la Cour de cassation,

M. Olivier LE GALL, inspecteur général des finances,

Mme Mireille ELBAUM, inspectrice générale des affaires sociales, présidente du Haut Conseil pour le financement de la protection sociale,

M. Pierre JOLY, inspecteur général de l'Institut national de la statistique et des études économiques,

M. Étienne LEHMANN, professeur à l'université Panthéon Assas (Paris II),

M. Martin COLLET, professeur à l'université Panthéon Assas (Paris II),

M. Stéphane AUSTRY, avocat associé en droit fiscal, professeur associé à l'École de droit de la Sorbonne (Université Paris-1),

M. Daniel GUTMANN, avocat associé en droit fiscal, professeur à l'École de droit de la Sorbonne (Université Paris-1),

Mme Hélène PÉRIVIER, économiste au département des études de l'Observatoire des conjonctures économiques,

M. Yves DUBIEF, président-directeur général de Tenthorey, président de l'Union des industries textile,

M. Benjamin FERRAS, inspecteur des affaires sociales.

Le secrétariat du Conseil des prélèvements obligatoires est assuré par Mme Catherine PÉRIN, conseillère maître à la Cour des comptes, secrétaire générale du Conseil des prélèvements obligatoires.

Le rapport, présenté par M. Christophe STRASSEL, conseiller maître à la Cour des comptes, a été délibéré et arrêté au cours de la séance du 9 juillet 2018.

Les études préliminaires au rapport ont été effectuées par :

M. Alain LEVIONNOIS, conseiller maître à la Cour des comptes,

M. Florian BOSSER, auditeur à la Cour des comptes,

M. Thomas CARGILL, inspecteur des finances,

M. Matias DE SAINTE LORETTE, magistrat, maître des requêtes en service extraordinaire au Conseil d'État.

Par ailleurs, ont été auditionnés par le Conseil pour les travaux relatifs à la fiscalité affectée :

M. Jean-François JUÉRY, sous-directeur à la direction du Budget,

M. Philippe JOSSE, conseiller d'État,

M. Olivier THIBAUT, directeur général de l'Office national de la chasse et de la faune sauvage,

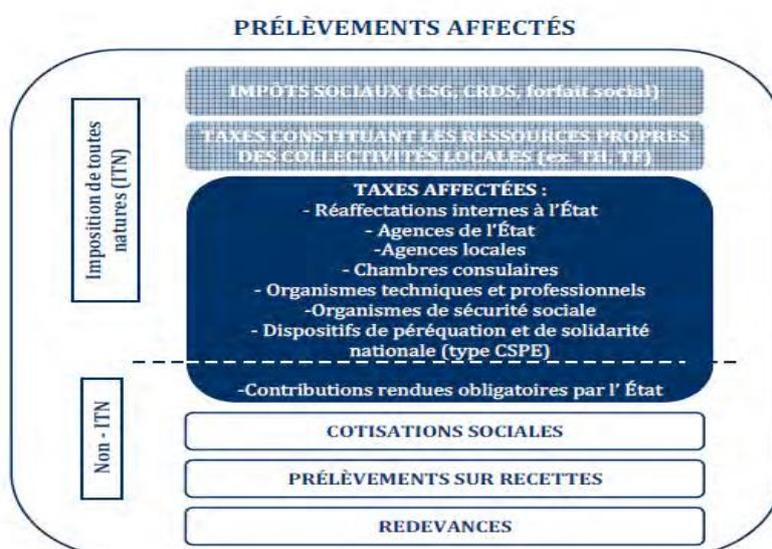
M. Christophe TARDIEU, directeur général délégué du Centre national du cinéma et de l'image animée.

Les études préliminaires, notamment les rapports particuliers, sont des documents de travail n'engageant pas en tant que tels le Conseil des prélèvements obligatoires. Ces études sont consultables sur le site internet www.ccomptes.fr/CPO.

SYNTHÈSE

Cinq ans après son rapport sur *La fiscalité affectée : constats, enjeux et réformes*, le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) a été saisi par la commission des finances du Sénat d'un travail relatif « *aux impositions de toutes natures affectées à des tiers autres que les collectivités territoriales et les organismes de Sécurité sociale* ».

Le champ retenu pour les taxes affectées



Source : Conseil des prélèvements obligatoires

Ce champ d'analyse¹ représente un total de 150 taxes pour un montant de près de 30 Md€ :

Dans sa lettre de saisine, le président de la commission des finances du Sénat a précisé que « *cette étude serait l'occasion d'analyser l'évolution de la fiscalité affectée depuis la publication du précédent rapport du Conseil des prélèvements obligatoires de juillet 2013 (...) et de faire un bilan de la mise en œuvre de ses recommandations* ».

¹ Agences de l'Etat, dotées ou non de la personnalité morale et exerçant une activité de service public non marchand, organismes techniques ou professionnels (CTI, CPDE, ordres professionnels), organismes consulaires, organismes gestionnaires des fonds de la formation professionnelle, dispositifs de péréquation et de solidarité nationale (FSA, FNAL, etc).

I - Les taxes affectées : des instruments durablement installés dans le système fiscal français

Les taxes affectées sont une spécificité du système fiscal français. Leur développement a correspondu au souhait des pouvoirs publics d'individualiser des ressources au profit de politiques publiques particulières, le plus souvent afin d'assurer une meilleure acceptation des prélèvements correspondants. Elles sont désormais un instrument installé dans la pratique dont l'expansion parfois mal maîtrisée avait inspiré en 2013 au CPO des orientations visant à en restreindre le périmètre et à en rationaliser l'usage.

Cinq ans après ce premier rapport, les taxes affectées apparaissent globalement en voie de stabilisation. En effet, leurs recettes qui avaient fortement augmenté entre 2007 et 2011 (+27,6 %) se sont stabilisées depuis (+4,1 % entre 2011 et 2017). Le nombre de taxes reste toutefois élevé (150 dans le périmètre de l'étude) pour un montant de 28,6 Md€ en 2016. Or, **la plupart de ces taxes ont un rendement limité : seules six d'entre elles ont un rendement supérieur à 1 Md€ tandis que 87 taxes ont un rendement inférieur à 150 M€**. Comme en 2013, les taxes sont concentrées sur un petit nombre de secteurs bénéficiaires : la transition économique, la culture et l'agriculture.

Malgré leur ancienneté (on peut faire remonter en France les premières taxes affectées à 1439, avec la création d'une « taille royale » affectée à la création de la première armée régulière française), **les taxes affectées ne font l'objet d'aucune définition juridique précise**. En revanche, **l'article 2 de la loi organique relative aux lois de finances du 1^{er} août 2001 (LOLF) encadre leur création et prévoit cinq conditions :**

- l'affectataire doit être un tiers, c'est-à-dire une personne morale autre que l'Etat ;
- il doit être chargé de missions de service public ;
- la création de l'imposition qui peut être prévue par une loi ordinaire, doit être autorisée par la loi de finances de l'année ;
- si l'imposition concernée a été établie au départ au profit de l'Etat, alors c'est une loi de finances qui doit procéder à sa réaffectation ;
- le projet de loi de finances doit être accompagné chaque année d'une annexe explicative comprenant la liste et l'évaluation de ces impositions (annexe VII aux *Voies et moyens*).

Des décisions juridictionnelles récentes ont toutefois précisé le régime juridique des taxes affectées. D'une part, par une décision du 29 décembre 2014, **le Conseil constitutionnel a reconnu la constitutionnalité du plafonnement des taxes affectées**. Ce mécanisme, créé par l'article 46 de la loi de finances pour 2012, prévoit la possibilité de fixer une limite au-delà de laquelle les sommes collectées par un organisme affectataire doivent être reversées au budget général de l'Etat. Par ailleurs, des décisions de la Cour de justice de l'Union européenne sont venues préciser les conditions dans lesquelles les ressources issues des taxes affectées sont compatibles avec le régime européen des aides d'Etat ou avec d'autres règles de droit européen, notamment les directives relatives aux accises.

Au total, **les taxes affectées sont l'objet d'un régime juridique souple mais fragile.**

II - Les correctifs appliqués depuis 2013 ont permis d'atténuer certains défauts des taxes affectées

Le rapport du CPO de 2013 avait décrit une situation dégradée. L'augmentation du nombre et du montant des taxes affectées à des agences publiques, les difficultés de gouvernance et de gestion rencontrées par ces dernières, les défauts de transparence et de pilotage politique du système avaient alors justifié une série de 14 propositions fermes visant à :

- mieux connaître et quantifier la fiscalité affectée, en améliorant l'information à destination du Parlement et des administrations ;
- restreindre le recours aux taxes affectées en limitant strictement les cas où ces dispositifs apparaissent justifiés ;
- rebudgétiser les taxes dont l'affectation ne se justifie pas et supprimer les « micro-taxes » ou les taxes les plus inefficaces d'un point de vue économique.

La situation a évolué. **Le rapport du CPO de 2013 a marqué une étape dans la réflexion sur les taxes affectées qui a débouché sur des mesures visant à mieux en maîtriser l'usage**. La loi de programmation des finances publiques (LFPF) pour les années 2012 à 2017 pose le principe d'une participation des affectataires de taxes à la maîtrise des finances publiques. La LFPF pour 2014-2019 s'appuie sur le rapport du CPO pour afficher un objectif de rebudgétisation des taxes affectées. Enfin, **la LFPF pour 2018-2022 se concentre sur la définition de critères de création des taxes affectées, abandonnant l'objectif de rebudgétisation affirmé par la LFPF pour 2014-2019.**

Le plafonnement des taxes a également évolué. Créé en 2012, ce dispositif a progressivement pris de l'ampleur : il ne concernait en 2013 qu'un périmètre de 5,2 Md€ de taxes affectées pour des reversements au budget général de l'Etat de 218 M€. En 2018, il **porte sur plus de 9 Md€ de taxes pour des reversements au budget général de l'Etat de 1 Md€**. Ces reversements – encore appelés écrêtements – sont aujourd'hui contestés, des amendements parlementaires de plus en plus nombreux ayant pour objet d'accroître un plafond ou de le supprimer.

Pour autant, les dérives constatées dans le rapport de 2013 ont été atténuées. Ainsi, les indicateurs de gestion des affectataires de taxes faisant l'objet d'un plafonnement se sont-ils améliorés. Leurs dépenses, qui avaient augmenté plus vite que celles des opérateurs non affectataires de taxes pendant la période 2007-2011, ont progressé moins vite que celles de ces derniers pendant la période 2012-2017. Ces résultats valent tant pour les affectataires qui sont opérateurs de l'Etat que pour ceux qui, comme les chambres de commerce et d'industrie, ne le sont pas. Par ailleurs, **la situation financière des opérateurs affectataires de taxes a été rationalisée**, leur fonds de roulement, surabondant pendant la période 2007-2011, ayant été significativement réduit entre 2012 et 2017.

III - Les taxes affectées : un bilan à nuancer

Les efforts réalisés lors des dernières années pour mieux maîtriser la fiscalité affectée ont conduit le CPO à réévaluer l'intérêt de ces instruments.

Certes, des difficultés demeurent. Ainsi, **la liste des taxes affectées présentée dans l'annexe VII des Voies et moyens n'est ni exhaustive ni exempte d'erreurs** : leurs modalités de recensement sont entièrement déclaratives. Dans ces conditions, l'information communiquée au Parlement sur les taxes affectées ne crée pas les conditions d'une discussion globale sur les moyens alloués aux politiques publiques au moment de l'examen des lois de finances.

Par ailleurs, **les taxes affectées accentuent certaines caractéristiques du système fiscal français**. Elles participent ainsi à son émiettement en un grand nombre de taxes, dont certaines ont un rendement modeste, voire très faible, ainsi qu'à son instabilité, les créations et suppressions de taxes étant nombreuses (respectivement 10 et 11 depuis 2014), de même que les modifications relatives à leur régime. L'assiette des taxes affectées est constituée essentiellement des revenus du travail lorsque l'on considère le nombre de ces taxes ; toutefois, en rendement, c'est le capital qui est la principale assiette sollicitée. Enfin, de nombreuses

taxes affectées sont destinées à limiter certains comportements mais génèrent des effets externes négatifs : pollution, risques pour la santé...

L'exemple des agences de l'eau

Le CPO a analysé les redevances affectées aux agences de l'eau pour en conclure que :

- la répartition des redevances entre les usagers n'est pas proportionnelle aux dommages causés à l'environnement ;
- les redevances pour pollution d'eau d'origine domestique assises sur les volumes d'eau facturés à l'abonné s'inscrivent dans une logique de rendement fiscal plutôt que de modification des comportements, alors qu'elles représentent près de la moitié du montant des taxes affectées aux agences ;
- les redevances qui présentent un caractère plus marqué de fiscalité environnementale (notamment les redevances pour prélèvements sur les ressources en eau ou les redevances pour obstacles sur cours d'eau) restent insuffisamment utilisées dans cet objectif.

Enfin, **certaines taxes affectées sont motivées par la volonté de s'abstraire des contraintes de la procédure budgétaire** de droit commun et de sécuriser des financements pluriannuels. Or, cette pratique entraîne des difficultés de gestion persistantes. Parmi celles-ci, la moindre capacité des parlementaires à ajuster à la baisse les ressources et dépenses des organismes affectataires du fait des contraintes constitutionnelles, le cadrage stratégique parfois déficient de ces derniers (l'exemple de l'agence de financement des infrastructures de transport en Ile-de-France – AFITF – étant parlant) et les coûts de collecte parfois élevés de certains affectataires de taxes (jusqu'à 400 % du montant collecté pour la « taxe radioamateurs » collectée par l'Agence nationale des fréquences).

Pour autant, l'utilité des taxes affectées pour certains secteurs ne doit pas être sous-estimée. De nombreux affectataires de taxes justifient ainsi ce mode de financement par une meilleure acceptation de l'impôt par les redevables qui auraient l'assurance que le produit de l'impôt finance des dépenses sectorielles dont ils peuvent bénéficier de manière directe ou indirecte. Cet objectif suppose un lien entre dépenses et recettes qui n'est pas toujours établi mais existe dans certains cas, comme pour les centres techniques et industriels (CTI), les comités professionnels de développement économique (CPDE) ou encore des agences spécialisées tel l'Office national de la chasse et de la faune sauvage. De ce fait, ces

dispositifs font l'objet d'un soutien marqué de la part des secteurs économiques qui en bénéficient.

Les comparaisons internationales montrent par ailleurs que la France n'est pas la seule à recourir aux taxes affectées. Ainsi, le système français de soutien au cinéma, fondé sur l'imbrication de taxes affectées avec un financement public, a été reproduit, avec des modalités variables, dans une dizaine d'autres pays européens. On trouve ainsi **au Royaume-Uni ou en Allemagne, des organismes dont les missions et le financement sont proches de ceux du centre national du cinéma et de l'image animée (CNC), même si les moyens mis en œuvre dans ces pays n'ont pas pris la même ampleur qu'en France.** De même, des taxes affectées sont utilisées à l'étranger comme en France dans les secteurs de l'environnement et de l'énergie. Dans ces secteurs, la spécificité française ne semble pas tant tenir à l'existence de taxes affectées qu'à la part importante qu'elles représentent dans le budget des agences affectataires, alors qu'à l'étranger ces ressources conservent le plus souvent un caractère minoritaire. Ce rôle particulier joué par les taxes affectées dans notre pays justifie l'attention dont elles doivent faire l'objet, afin de les rendre à la fois plus transparentes et mieux encadrées.

IV - Renforcer la transparence des taxes affectées et mieux les encadrer

La dérogation au principe d'universalité que constitue l'affectation d'une taxe à un opérateur ne se justifie que si elle est fondée sur un motif d'utilité et d'efficacité qui doit pouvoir être démontré et encadré. Elle implique en contrepartie des obligations de transparence vis-à-vis du Parlement, d'encadrement de la dépense et d'ajustement de la recette. Ces contreparties ne sont aujourd'hui qu'imparfaitement réunies.

Les propositions formulées visent à rendre plus légitimes et plus efficaces les dispositifs d'affectations des taxes. Elles s'inscrivent dans la continuité de celles de 2013, avec des nuances dues aux évolutions intervenues depuis lors. En particulier, le présent rapport ne reprend pas en l'état les propositions de 2013 qui exposaient une stratégie globale de rebudgétisation des taxes affectées. Le CPO ne peut que constater l'installation durable des dispositifs de taxes affectées dans le système fiscal français et les difficultés pratiques et budgétaires qu'entraînerait une rebudgétisation de grande ampleur de ceux-ci.

L'approche retenue regroupe les propositions autour de trois axes :

I – Améliorer l’information du Parlement**Proposition n° 1 : Organiser la centralisation effective des données pour améliorer la fiabilité des informations disponibles.**

L’information communiquée au Parlement ne devrait pas être limitée à un inventaire des cas d’affectations d’impositions de toutes natures comme cela est le cas aujourd’hui, mais comporter des données précises sur le montant de taxes affectées à chaque bénéficiaire et la répartition entre tous les bénéficiaires du produit d’une même taxe.

Proposition n° 2 : Soumettre les organismes affectataires à l’obligation de publier un rapport annuel sur l’emploi des taxes qui leur sont affectées.

La publication de ce « compte d’emploi » serait rendue obligatoire et retracerait l’ensemble des actions financées grâce aux ressources fiscales qui leur sont affectées, en mettant en évidence le lien entre les recettes et les dépenses.

II – Mieux encadrer les taxes affectées**Proposition n° 3 : Prévoir chaque année un vote du Parlement sur les taxes affectées aux agences dans le cadre du débat budgétaire.**

Ce vote, qui porterait sur une autorisation de l’ensemble des taxes affectées à des tiers autres que les collectivités locales et les organismes de sécurité sociale, serait éclairé par les travaux d’un rapporteur spécial qui permettraient chaque année de faire une analyse approfondie des différentes taxes affectées et de leur évolution. Ce vote pourrait à terme être rendu obligatoire par une disposition nouvelle de la LOLF.

Proposition n° 4 : Rendre plus contraignantes les conditions de création de nouvelles taxes affectées (modification de l’article 36 de la LOLF).

L’article 36 de la LOLF encadre l’affectation de taxes à des tiers en disposant que celle-ci ne peut résulter que d’une loi de finances. Cet article est généralement respecté mais sa portée est limitée par le fait que la décision de création de la taxe correspondante a été prise dans la loi ordinaire. Afin de mieux encadrer la création des taxes affectées, il est proposé d’ajouter un alinéa à l’article 36 de la LOLF prévoyant que « *la création d’une taxe affectée à un tiers autre que les collectivités locales ou les organismes de sécurité sociale ne peut résulter que d’une disposition de loi de finances* ».

Proposition n° 5 : Supprimer certaines taxes affectées, notamment celles à faible rendement, à coûts de collecte élevés et celles qui pourraient être transformées en « contributions volontaires obligatoires » (CVO).

Les lois de programmation des finances publiques pourraient fixer un objectif annuel de réduction du nombre des taxes affectées, en priorité celles dont le rendement est faible et/ou les coûts de collecte élevés. Par ailleurs, les taxes affectées bénéficiant à des secteurs d'activité pourraient être transformées en CVO, sur le modèle du secteur agricole. Les CVO présentent en effet l'avantage de ne constituer ni des prélèvements obligatoires au sens de la comptabilité nationale, ni des aides d'Etat au sens du droit européen et d'être d'un usage souple. Cette transformation de taxes affectées en CVO pourrait par exemple concerner les CTI et CPDE.

III – Renouveler et enrichir les outils de pilotage des taxes affectées

Proposition n° 6 : Faciliter un ajustement par les taux comme alternative à l'écrêtement.

La modulation à la baisse des taux des taxes affectées peut être envisagée comme un substitut au plafonnement lorsque les ressources fiscales affectées à un organisme sont supérieures à ses dépenses pendant deux ans au moins. Une telle possibilité présenterait le double avantage de rapprocher les ressources et les besoins des organismes affectataires tout en participant à la baisse du niveau des prélèvements obligatoires.

Proposition n° 7 : Doter l'Etat de moyens de pilotage infra-annuels des taxes affectées lorsque celles-ci connaissent des augmentations importantes et imprévues.

Une telle régulation peut être utile lorsque les ressources d'un organisme affectataire connaissent une évolution brusque et non anticipée (cas du CNC avec la taxe sur les services de télévision (TST-D)). La mise en œuvre de ce dispositif devrait être réservée aux cas exceptionnels.

Proposition n° 8 : Confier la collecte à l'Etat ou aux Urssaf, sauf si l'affectataire recouvre des taxes dont les bénéficiaires ne sont pas des bénéficiaires des interventions financées par ces taxes.

Au vu des coûts de recouvrement de chez certains affectataires, des risques de fraude fiscale, des potentiels conflits d'intérêts, et aussi parce que le recouvrement par l'affectataire peut lui donner le sentiment que la ressource fiscale constitue une ressource propre, le recouvrement d'une taxe affectée par l'affectataire doit être limité aux cas où les redevables ne sont pas bénéficiaires des actions financées par ces taxes.

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	1
CHAPITRE I - LES TAXES AFFECTÉES : DES INSTRUMENTS DURABLEMENT INSTALLÉS DANS LE SYSTÈME FISCAL FRANÇAIS	5
I - Des taxes globalement stabilisées dans leur ampleur financière.....	6
A - Des recettes qui n'ont que faiblement augmenté entre 2011 et 2017...	6
B - Des effets de périmètre dont l'impact a été globalement neutre sur la période étudiée	6
II - Un nombre de taxes qui demeure très élevé et se concentre sur quelques secteurs d'activité seulement.....	8
A - Un grand nombre de petites taxes	9
B - Un nombre limité de secteurs bénéficiaires.....	11
III - Un régime juridique souple mais fragile	12
A - Les taxes affectées ne font l'objet d'aucune définition juridique précise	12
B - Des décisions juridictionnelles récentes ont précisé le régime juridique des taxes affectées	15
C - Des alternatives aux taxes affectées : les contributions volontaires obligatoires (CVO).....	20
CHAPITRE II - LES CORRECTIFS APPLIQUÉS DEPUIS 2013 ONT PERMIS D'ATTÉNUER CERTAINS DÉFAUTS DES TAXES AFFECTÉES	23
I - Le rapport de 2013 du CPO a contribué à la réflexion sur l'évolution des taxes affectées.....	23
A - Le Conseil avait émis d'importantes réserves sur le fonctionnement des dispositifs de fiscalité affectée	23
B - Le rapport du CPO de 2013 a été une référence dans le débat ultérieur sur les taxes affectées	27
II - Les dispositifs de fiscalité affectée ont fait l'objet de mesures visant à mieux en maîtriser l'usage	32
A - Des lois de programmation des finances publiques marquées par un souci de rationalisation des taxes affectées	32
B - Le plafonnement : un dispositif qui concerne désormais un périmètre de 9 Md€ de taxes affectées	36

III - Des dérives en voie d'atténuation	41
A - Des organismes affectataires dont les ressources et les dépenses sont mieux maîtrisées.....	41
B - Un impact sur la gestion plus marqué dans les cas de plafonnement « mordant »	50
C - Des situations financières mieux suivies	52
 CHAPITRE III – LES TAXES AFFECTÉES : UN BILAN À NUANCER.....	55
 I - Des difficultés sérieuses qui demeurent.....	55
A - Une faible transparence qui rend difficile le contrôle des taxes affectées par le Parlement	55
B - Des taxes qui accentuent certaines caractéristiques du système fiscal français	61
C - Une logique de contournement des règles budgétaires qui entraîne des difficultés de gestion persistantes.....	68
 II - Des taxes affectées dont l'utilité pour certains secteurs ne doit toutefois pas être sous-estimé	76
A - Des dispositifs pouvant renforcer l'acceptabilité de certains prélèvements	76
B - Un soutien marqué de la part de certains secteurs économiques	79
 III - Des comparaisons internationales qui montrent que la France n'est pas la seule à recourir aux taxes affectées.....	80
A - Le système français de soutien au cinéma a inspiré plusieurs pays étrangers	81
B - Des taxes affectées utilisées de manière limitée à l'étranger dans les autres secteurs d'activité	88
 CHAPITRE IV - RENFORCER LA TRANSPARENCE DES TAXES AFFECTÉES ET MIEUX LES ENCADRER	91
 I - Améliorer l'information du Parlement	92
A - Organiser la centralisation effective des données pour améliorer la fiabilité des informations disponibles.....	92
B - Soumettre les organismes affectataires à l'obligation de publier un rapport annuel sur l'emploi de leurs taxes affectées.....	93
 II - Mieux encadrer les taxes affectées	94
A - Prévoir chaque année un vote du Parlement sur les taxes affectées aux agences dans le cadre du débat budgétaire	94
B - Rendre plus contraignantes les conditions de création de nouvelles taxes affectées (modification de l'art. 36 de la LOLF).....	95

C - Supprimer certaines taxes affectées, notamment celles à faible rendement, à coûts de collecte élevés et celles qui pourraient être transformées en contributions volontaires obligatoires (CVO)	96
III - Renouveler et enrichir les outils de pilotage des taxes affectées.....	97
A - Faciliter un ajustement par les taux comme alternative à l'écrêtement	97
B - Doter l'État de moyens de pilotage infra-annuels des taxes affectées lorsque celles-ci connaissent des augmentations importantes et imprévues	98
C - Confier la collecte à l'État ou aux Urssaf lorsque l'affectataire recouvre des taxes dues par les bénéficiaires des interventions financées par ces taxes	98
CONCLUSION.....	101

INTRODUCTION

Le président de la commission des finances du Sénat a saisi, par une lettre du 11 décembre 2017, le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) d'un rapport relatif « *aux impositions de toute nature affectées à des tiers autres que les collectivités territoriales et les organismes de Sécurité sociale* ». Cette saisine a été faite sur la base de l'article L331-3 du code des juridictions financières qui prévoit que « *le Conseil des prélèvements obligatoires peut être chargé, à la demande du Premier ministre ou des commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat chargées des finances ou des commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat chargées des affaires sociales, de réaliser des études relatives à toute question relevant de sa compétence. Les résultats de ces études sont transmis au Premier ministre et aux commissions* ».

Un précédent rapport du CPO portant sur le même sujet avait été rendu public en juillet 2013. Intitulé « *La fiscalité affectée : constats, enjeux et réformes* », il formulait quatorze propositions visant à rationaliser l'usage de cette pratique, jugée à l'époque comme insuffisamment maîtrisée. Le Conseil revient donc, cinq ans après son précédent rapport, sur un sujet qui a connu des évolutions significatives au cours de la période récente.

Dans sa lettre de saisine, le président de la commission des finances du Sénat précise ainsi que « *cette étude serait l'occasion d'analyser l'évolution de la fiscalité affectée depuis la publication du précédent rapport du Conseil des prélèvements obligatoires de juillet 2013 intitulé « la fiscalité affectée : constats, enjeux et réformes » et de faire un bilan de la mise en œuvre de ses recommandations* ». Il est également indiqué que le nouveau rapport « *aurait pour objet d'apprécier les modalités d'application du principe de plafonnement des taxes affectées et leurs conséquences pour les organismes bénéficiaires de ces taxes affectées et pour le budget de l'État* ».

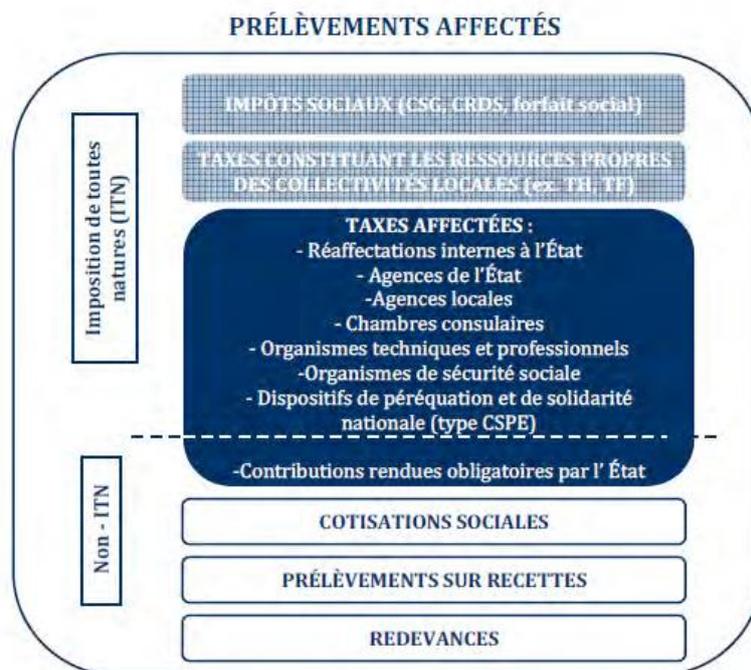
Le présent rapport s'inscrit donc dans la suite de celui de 2013, dont il reprend le cadre d'analyse et le périmètre, qui est défini comme « *l'ensemble des impositions de toute nature affectées à des tiers autres que les collectivités locales et les organismes de sécurité sociale* ». Deux ensembles sont donc écartés, qui relèvent par leur caractère général et les procédures qui les encadrent, d'une analyse différente :

- les taxes affectées aux organismes de sécurité sociale qui représentaient 175 Md€ en 2017 ;
- les taxes affectées aux collectivités territoriales et à leurs groupements, qui s'élevaient à 49 Md€ en 2017.

En conséquence, le champ du rapport est donc constitué des seules taxes affectées aux entités suivantes :

- les agences de l'État, soit les diverses entités, qu'elles soient dotées ou non de la personnalité morale, qui sont contrôlées par l'État et exercent une activité de service public non marchand ;
- les organismes techniques ou professionnels (CTI, CPDE, ordres professionnels...) ;
- les organismes consulaires (chambres de commerce et d'industrie, chambres d'agriculture, chambres des métiers et de l'artisanat) ;
- les organismes gestionnaires des fonds de la formation professionnelle ;
- les agences de l'eau ;
- les dispositifs de péréquation et de solidarité nationale (FSA, FNAL, etc.).

Ce périmètre regroupait en 2017 un total 150 taxes pour un montant de recettes de 29,8 Md€. Il est à noter que l'analyse porte ici, non pas principalement sur l'existence même de ces taxes, mais sur les implications de leur affectation à des organismes particuliers.

Graphique n° 1 : Le champ retenu pour les taxes affectées

Source : Conseil des prélèvements obligatoires

Le présent rapport est constitué de quatre chapitres :

- le premier chapitre décrit un dispositif durablement installé dans notre système fiscal ;
- le deuxième souligne les évolutions intervenues depuis 2013, qui ont permis d'en rationaliser l'usage ;
- le troisième procède à un bilan du dispositif, en s'appuyant sur des analyses de cas et des comparaisons internationales qui mettent en évidence les difficultés qui demeurent mais aussi l'intérêt d'un usage raisonné de la fiscalité affectée au service de certaines politiques publiques ;
- et le quatrième trace des orientations destinées à améliorer l'encadrement et la transparence d'un dispositif dont un renforcement de la maîtrise est la condition de la légitimité et de l'utilité.

Chapitre I - Les taxes affectées : des instruments durablement installés dans le système fiscal français

Les taxes affectées sont une spécificité du système fiscal français. Leur développement a correspondu au souhait des pouvoirs publics d'individualiser des ressources en faveur de certaines politiques, le plus souvent afin d'assurer une meilleure acceptation des prélèvements correspondants. Elles sont désormais un instrument ancré dans les pratiques, dont l'expansion parfois mal maîtrisée avait inspiré en 2013 au Conseil des prélèvements obligatoires des orientations visant à en restreindre le périmètre et à en rationaliser l'usage.

Cinq ans après, le dispositif apparaît désormais en voie de stabilisation, tant pour ce qui est de son ampleur financière (I), que de ses caractéristiques principales (II) et de son régime juridique (III).

I - Des taxes globalement stabilisées dans leur ampleur financière

A - Des recettes qui n'ont que faiblement augmenté entre 2011 et 2017

Dans le cadre du périmètre retenu par le CPO, le montant des taxes affectées en 2017 est très légèrement supérieur à celui de 2011 et s'établit à 29,8 Md€ contre 28,6 Md€.

Cette quasi-stabilisation en euros courants tranche avec l'évolution qui avait été observée sur la période précédente : entre 2007 et 2011, les recettes liées à la fiscalité affectée avaient en effet progressé de 27,6 %, passant de 22,4 Md€ à 28,6 Md€ ; entre 2011 et 2017, elles sont passées de 1,35 % du PIB à 1,32 % du PIB, soit une baisse de 0,03 point. De manière générale, la progression des recettes de fiscalité affectée, qui était plus vive que celle des prélèvements obligatoires sur la période 2007-2011 est désormais devenue plus modérée comme le montre le tableau n° 1 ci-dessous.

Tableau n° 1 : Croissance comparée des taxes affectées et des prélèvements obligatoires

Catégorie d'affectataires	Croissance 2007-2011	Croissance 2011-2017
Taxes affectées	+ 27,6 %	+4,1 %
Ensemble des prélèvements obligatoires	+ 7 %	+13,8 %

Source : CPO

B - Des effets de périmètre dont l'impact a été globalement neutre sur la période étudiée

Le profil des recettes de taxes affectées fait apparaître une évolution en deux temps au cours de la période 2011-2017, avec une forte augmentation jusqu'en 2014 et une baisse depuis. Le montant des recettes qui était de 28,6 Md€ en 2011 a ainsi atteint un maximum de 42 Md€ en 2015, avant de baisser à partir de 2016.

Cette évolution est due avant tout à des effets de périmètre.

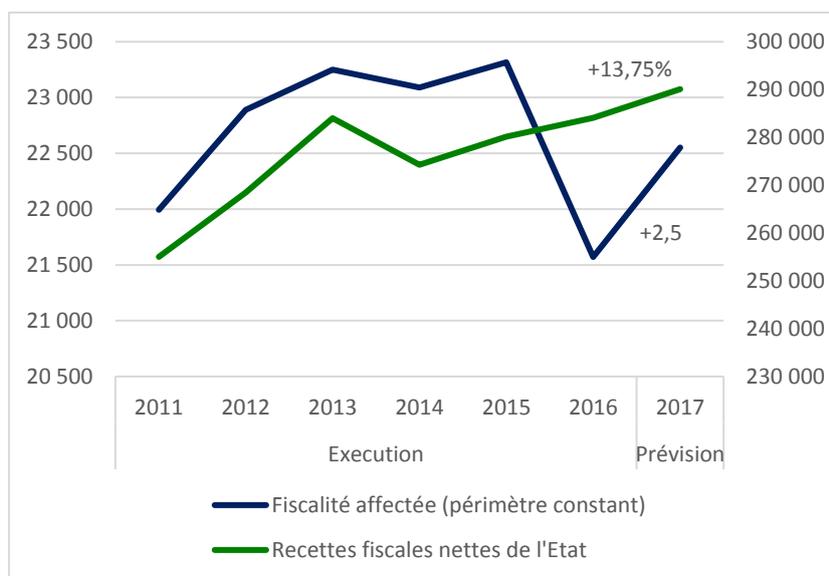
Ainsi, deux nouvelles taxes affectées avaient été créées en 2014 :

- la première était une fraction des produits annuels de la vente de biens confisqués, pour un montant de 1,8 Md€ au profit de l'agence de gestion et recouvrement des avoirs saisis et confisqués (AGRASC) ;
- la seconde était une contribution perçue au profit de l'Institut national de prévention et d'éducation pour la santé (INPES), d'un montant de 1,2 Md€ au profit de l'agence nationale de santé publique, Santé publique France.

À partir de 2016, la contribution au service public de l'électricité (CSPE) qui était la taxe affectée au rendement le plus élevé (6,6 Md€ en 2016) a été sortie du périmètre du fait de son intégration au sein de la taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) directement versée au compte d'affectation spéciale « Transition énergétique » créé en 2016. Au total, ces variations de sens contraire se sont partiellement compensées.

Ces changements de périmètre ne remettent toutefois pas en cause l'appréciation que l'on peut porter sur la stabilité globale du dispositif au cours de la période étudiée. Afin de mesurer la dynamique propre des taxes affectées sur la période sous revue, une analyse comparative a été menée, ne portant que sur les taxes ayant existé de façon continue de 2011 à 2017. Cette analyse confirme et amplifie le résultat précédent : entre 2011 et 2017, le rendement de l'ensemble des taxes affectées a légèrement augmenté (+2,53 %) alors que les recettes fiscales nettes de l'État connaissaient une croissance de 13,75 % (cf. graphique n°2 ci-après).

Graphique n° 2 : Rendement de la fiscalité affectée et des recettes fiscales nettes de l'État, à périmètre constant (en M€)



Source : CPO

Lecture du graphique : échelle de gauche, recettes de taxes affectées (périmètre constant 2011-2017) ; échelle de droite, recettes fiscales nettes de l'État

Même lorsque l'on exclut les mesures de périmètre, le rendement des taxes affectées apparaît stabilisé. Dans son précédent rapport, le CPO avait ainsi noté que la croissance du produit de la fiscalité affectée avait été près de quatre fois plus importante que l'ensemble des autres recettes fiscales (+ 27,6 % pour la première, contre 7 % pour les secondes). Sur ce point, les années récentes marquent donc un net infléchissement par rapport à la période 2007-2011 durant laquelle le produit des taxes affectées avait connu une croissance dynamique.

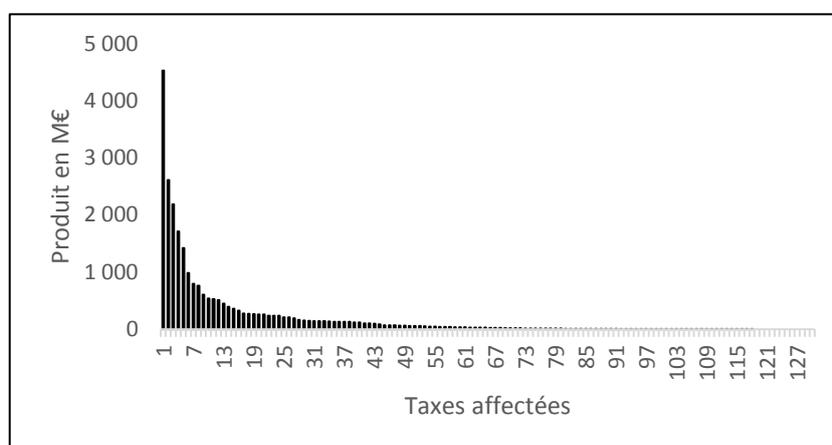
II - Un nombre de taxes qui demeure très élevé et se concentre sur quelques secteurs d'activité seulement

Si le volume financier représenté par les taxes affectées a été globalement maîtrisé depuis 2013, il n'en va pas autant du nombre des taxes, qui demeure très élevé alors qu'il se concentre sur quelques secteurs d'activité seulement.

A - Un grand nombre de petites taxes

Le périmètre de l'étude du CPO englobe 150 taxes pour un montant de 28,6 Md€ en 2016. Il comprend un très grand nombre de taxes à faible, et même à très faible rendement puisque 60 % (87 sur 150) des taxes affectées ont un rendement inférieur à 150 M€.

Graphique n° 3 : Recettes comparées en 2016 des taxes affectées à des tiers autres que les collectivités territoriales et les organismes de sécurité sociale



Source : *Projet de loi de finances pour 2018, Voies et moyens (tome 1) ; retraitement : Conseil des prélèvements obligatoires*

Ainsi, sur l'ensemble de ces taxes, seules six ont un rendement supérieur à 1 Md€. La plupart de ces taxes à fort rendement relèvent du domaine social : participation des entreprises de plus de 10 salariés et plus au développement de la formation professionnelle continue, contribution des employeurs au FNAL, fraction de la TSA versée par les assurés disposant d'une complémentaire santé, contribution de solidarité des employeurs du secteur public ou parapublic... Ces contributions sont d'une nature proche de celle des contributions ou cotisations sociales, même si elles ne sont pas versées à des organismes de sécurité sociale mais à des organismes particuliers comme les OPCA ou le FNAL. Ces taxes sont collectées par les URSSAF ou en voie de l'être (formation professionnelle). Une analyse détaillée de ces taxes n'est pas faite dans le présent rapport, notamment au regard de la réforme en cours de la formation professionnelle.

Tableau n° 2 : Liste des taxes affectées dont le rendement est supérieur à 1 Md€

Taxe	Contribuable	Organisme bénéficiaire	Rendement 2016 (M€)
PEFPC : Participation des entreprises de 10 salariés et plus au développement de la formation professionnelle continue	Entreprises de 10 salariés et plus	OPCA - Organismes paritaires collecteurs agréés	4 525
Cotisation des employeurs	Employeurs	FNAL - Fonds national d'aide au logement	2 610
Fraction de Taxe de solidarité additionnelle (TSA)	Assurés disposant d'une complémentaire santé	Fonds CMU	2 185
Taxe pour obstacle sur les cours d'eau, taxe pour stockage d'eau en période d'étiage, taxe pour la protection du milieu aquatique, redevance pour pollutions diffuses (sauf fraction ONEMA) , Redevances pour pollution de l'eau et redevance pour modernisation des réseaux de collecte	Propriétaire d'ouvrage qui constitue un obstacle continu entre les deux rives d'un cours d'eau ; toute personne qui dispose d'une installation de stockage de plus d'un million de mètres cube et qui procède au stockage de tout ou partie du volume écoulé dans un cours d'eau en période d'étiage ; pêcheurs ; acheteurs de produits phytosanitaires ; tout abonné desservi en eau potable ; tout abonné raccordé ou raccordable à un réseau d'assainissement collectif	Agences de l'eau	2 179
Participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC)	Employeurs	Action Logement Services	1 713
Contribution de solidarité en faveur des travailleurs privés d'emploi versée par les employeurs du secteur public et parapublic	Employeurs du secteur public et parapublic	FS - Fonds de solidarité et FNSA depuis 2015	1 419

Source : CPO.

Au-delà de la question de leur affectation, le très grand nombre de petites taxes à faible rendement pose de nombreux problèmes, identifiés dans un rapport de l'Inspection générale des finances (IGF) en 2014² ainsi que dans un rapport de la Cour des comptes qui sera rendu public à l'automne 2018. Ces difficultés, qui seront développées dans le chapitre III du présent rapport, tiennent à la fois au coût de gestion élevé de certaines

² IGF, *Les taxes à faible rendement*, rapport N° 2013-M-095-02, février 2014.

taxes à faible rendement ainsi qu'à leur effet défavorable sur la lisibilité du système fiscal français.

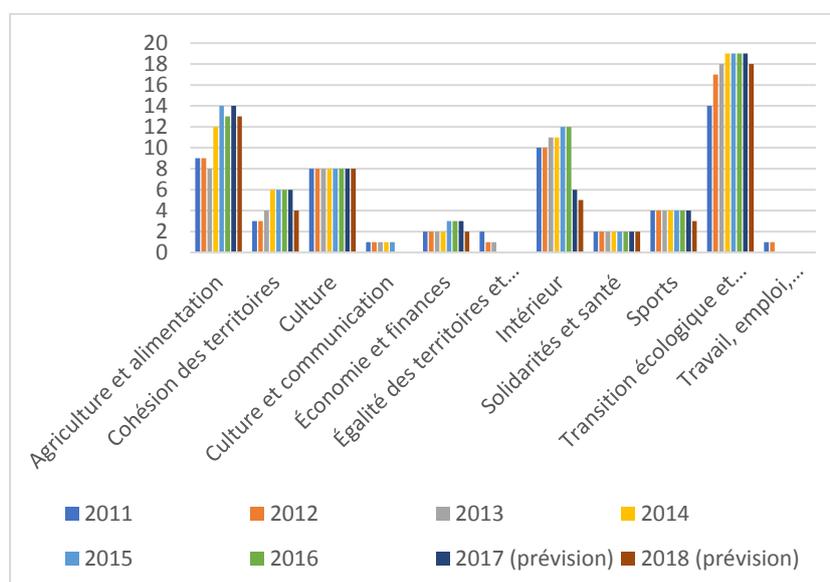
B - Un nombre limité de secteurs bénéficiaires

Les taxes affectées ne sont pas réparties de façon homogène sur l'ensemble des champs de l'action publique. Elles sont concentrées sur certains secteurs spécifiques, au premier rang desquels l'écologie, l'agriculture, l'intérieur et la culture.

En nombre de taxes, quatre périmètres ministériels se distinguent :

- la transition écologique et solidaire avec 19 taxes ;
- l'agriculture avec 13 taxes ;
- l'intérieur avec 12 taxes ;
- la culture avec 8 taxes.

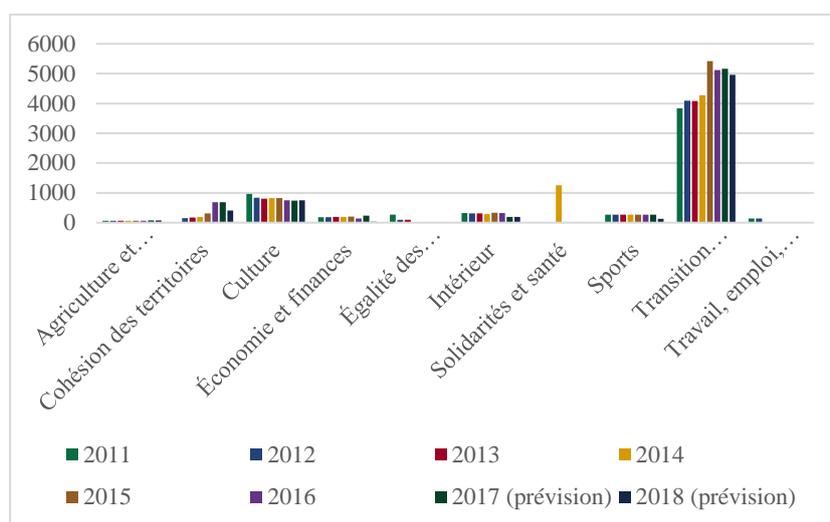
Graphique n° 4 : Répartition des taxes affectées par périmètre ministériel (en nombre)



Source : CPO

En termes de montants, c'est le secteur de la transition écologique qui apparaît de loin comme le plus bénéficiaire de ressources fiscales affectées avec des taxes atteignant un rendement total de 5,1 Md€ en 2016.

Graphique n° 5 : Répartition des taxes affectées par périmètre ministériel (en M€)



Source : CPO

III - Un régime juridique souple mais fragile

A - Les taxes affectées ne font l'objet d'aucune définition juridique précise

Bien que l'affectation d'une ressource à une dépense particulière soit une caractéristique ancienne des finances publiques françaises (cf. encadré ci-dessous), la fiscalité affectée n'est pas rigoureusement définie sur le plan juridique.

Les taxes affectées : de la taille royale de 1439 aux « quatre vieilles »

L'utilisation de taxes affectées pour alimenter les budgets publics est attestée dès le Moyen Age en France.

Ainsi, au XIIIème siècle, des impôts affectés sont créés afin de pourvoir au financement des guerres. C'est le cas notamment du premier impôt permanent dont le régime est connu avec précision : la taille royale, créée par ordonnance royale du 2 novembre 1439, avec le consentement des États généraux réunis à Orléans. A la fin de la guerre de Cent Ans, Charles VII souhaite réorganiser l'armée et disposer pour cela d'un

impôt royal. Il interdit donc les levées d'impôts seigneuriaux et crée une « taille royale » qui est affectée à la première armée régulière française.

A partir de la Révolution, l'élaboration des grands principes budgétaires d'unité et d'universalité budgétaires aurait dû s'opposer à la reconduction de la fiscalité affectée. Le principe d'universalité implique en effet que l'on ne puisse affecter une recette particulière à une dépense. Il est aujourd'hui défini à l'article 6 de la LOLF qui prévoit que: « *Le budget décrit l'ensemble des recettes et des dépenses budgétaires. Il est fait recette du montant intégral des produits sans contraction entre les recettes et les dépenses. L'ensemble des recettes assurant l'ensemble des dépenses, toutes les recettes et toutes les dépenses sont retracées sur un compte unique* ». Un siècle auparavant, Gaston Jèze écrivait déjà : « *Il faut que le budget présente la liste de toutes les dépenses et de toutes les recettes. Il n'y a aucune raison pour soustraire une dépense quelconque au contrôle du Parlement* ».

A partir de la monarchie de Juillet s'engage toutefois un mouvement de décentralisation territoriale qui donne progressivement aux collectivités territoriales la personnalité morale (loi du 18 juillet 1837 pour les communes) et la possibilité de s'administrer elles-mêmes. Cette autonomie politique nouvelle pose la question d'accorder dans un même mouvement l'autonomie financière. Or si l'on décide de donner une certaine autonomie à une autre personne publique que l'État, celle-ci ne peut détenir par elle-même de pouvoir fiscal, les différents textes et principes constitutionnels réservant à la compétence du législateur les impositions de toutes natures. L'affectation de ressources fiscales a donc semblé nécessaire dans un pays où le pouvoir fiscal restait centralisé. C'est ce raisonnement qui a conduit à affecter aux collectivités locales quatre anciens impôts d'État qu'il est convenu d'appeler les « quatre vieilles » : contributions foncières, contribution mobilière et contribution des patentes.

Ce mouvement touche de nouveaux domaines au XX^{ème} siècle où, avec le développement des agences s'est mis en place un financement par taxes affectées.

Si les taxes affectées ne sont définies ni dans la Constitution, ni dans la LOLF, ni dans le code général des impôts ni dans aucune loi de finances, la création des taxes affectées, en revanche, est encadrée par l'article 2 alinéa 2 de la LOLF. Celui-ci dispose que « *les impositions de toute nature ne peuvent être directement affectées à un tiers qu'à raison des missions de service public confiées à lui, et sous les réserves prévues par les articles 34, 36 et 51* ». Dans sa décision n° 2001-448 DC du 25 juillet 2001, le

Conseil constitutionnel a précisé la portée de ces renvois en indiquant que des impositions de toutes natures pouvaient être affectées à des tiers « *sous la triple condition que la perception de ces impositions soit autorisée par la loi de finances de l'année [c'est le renvoi à l'article 34], que, lorsque l'imposition concernée a été établie au profit de l'État, ce soit une loi de finances qui procède à son affectation [c'est le renvoi à l'article 36] et qu'enfin le projet de loi de finances de l'année soit accompagné d'une annexe explicative concernant la liste et l'évaluation de ces impositions [c'est le renvoi à l'article 51]* ».

Il y a donc cinq conditions pour affecter une imposition de toutes natures à un tiers :

- l'affectataire envisagé doit être un tiers, c'est-à-dire une personne morale autre que l'État ;
- il doit être chargé de missions de service public ;
- la création de l'imposition qui peut être prévue par une loi ordinaire, doit ensuite être autorisée par la loi de finances de l'année ;
- si l'imposition concernée a été établie au départ au profit de l'État, alors c'est une loi de finances qui doit procéder à la réaffectation ;
- le projet de loi de finances de chaque année doit être accompagné d'une annexe explicative comprenant la liste et l'évaluation de ces impositions. Tel est l'objet de ce qu'il est convenu d'appeler l'annexe VII aux *Voies et moyens*.

Les conditions d'affectation sont donc assez peu restrictives même si la jurisprudence a apporté une limite à cette souplesse. En effet, le Conseil constitutionnel a jugé en 1994 que « *le respect des règles d'unité et d'universalité (...) s'impose au législateur ; que ces règles fondamentales font obstacle à ce que des dépenses qui, s'agissant des agents de l'État, présentent pour lui par nature un caractère permanent ne soient pas prises en charge par le budget ou soient financées par des ressources que celui-ci ne détermine pas* ». Il y a donc en principe une limite à des débudgétisations de dépenses et à un financement par taxe affectée. Toutefois, si des décisions postérieures ont vérifié que des taxes affectées n'alimentaient pas des dépenses « *incombant par nature à l'État* », aucune censure ou réserve d'interprétation n'a été prononcée à ce jour pour ce motif.

B - Des décisions juridictionnelles récentes ont précisé le régime juridique des taxes affectées

S'il n'existe aucune définition juridique d'ensemble du régime des taxes affectées, la jurisprudence est venue préciser certains aspects de ce dernier, tant pour ce qui est de la régularité du mécanisme de plafonnement des taxes affectées institué en 2012 (1) que de la conformité des taxes affectées aux grands principes constitutionnels (2) et de la régularité de ces prélèvements au regard du droit de l'Union européenne (3).

1 - Une première confirmation de la constitutionnalité du plafonnement des taxes affectées

L'article 46 de la loi de finances pour 2012 a institué un dispositif de plafonnement des taxes affectées fixant une limite au-delà de laquelle les sommes collectées par un organisme affectataire doivent être reversées au budget général de l'État. Cet article n'avait pas été déféré au Conseil constitutionnel lors de son adoption. Il a pu être examiné avec la loi de finances pour 2015 qui prévoyait une modification de cet article 46 (baisse du plafond des taxes affectées aux chambres de commerce et de l'industrie).

Dans sa décision 2014-707 DC du 29 décembre 2014, le Conseil constitutionnel a écarté le grief d'atteinte au principe d'universalité budgétaire. Les saisissants soutenaient qu'en vertu de ce principe, il devait exister un lien direct entre les recettes affectées à une dépense et l'objet de cette dépense, et qu'en conséquence le plafonnement de taxes affectées rompait en partie ce lien. Le Conseil a estimé que les règles instaurant une relation entre recettes affectées et objet de la dépense ne valaient que pour les dépenses de l'État et non pour celles d'établissements publics distincts de l'État.

Le Conseil a également estimé que « *ni l'existence d'un plafonnement du produit de la taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises affecté au fonds de financement des chambres de commerce et d'industrie de région ni l'abaissement de ce plafond ne méconnaissent* » les exigences posées par les articles 2, 34, 36 et 51 de la LOLF, alors que le même article 36 envisage la possibilité d'affectation « totale ou partielle » à une autre personne morale d'une recette précédemment affectée à l'État.

Dans la même décision, le Conseil a enfin écarté les griefs portés contre le prélèvement sur le fonds de roulement des chambres, lequel avait été décidé entre autres pour reprendre une partie du dynamisme des taxes affectées, en jugeant « *qu'aucune exigence constitutionnelle ne garantit*

[aux CCI] le droit de conserver leur trésorerie ou de se voir affecter un niveau constant de recettes fiscales. »

2 - Des taxes affectées fréquemment contrôlées par le juge constitutionnel

L'importance de la dérogation aux principes budgétaires d'unité et d'universalité que représente la fiscalité affectée justifie le contrôle fréquent fait par le Conseil constitutionnel des différentes taxes concernées. Ce contrôle s'exerce tant à l'occasion de ses décisions *a priori* lorsqu'il est saisi de la loi avant sa promulgation que, depuis 2010, à l'occasion de questions prioritaires de constitutionnalité (QPC).

S'agissant des cas de saisine *a priori*, le Conseil constitutionnel a validé à l'occasion de l'examen de la loi de finances initiale pour 2012 l'instauration de deux taxes portant respectivement sur les boissons sucrées et les boissons contenant des édulcorants, affectées pour partie à la CNAMTS. Dans sa décision, le Conseil a distingué les différents objectifs que le législateur avait pu successivement assigner au dispositif voté, constatant que les objectifs de santé publique voisinaient avec l'objectif de rendement budgétaire (décision n° 2011-644 DC du 28 décembre 2011, cons. 7 à 14).

Il est également arrivé que le Conseil prononce plusieurs censures successives sur des taxes affectées poursuivant des finalités proches. Ainsi, une première version d'une contribution pour l'accès au droit a ainsi été censurée par le Conseil dans sa décision n° 2015-715 DC du 5 août 2015 pour non-conformité à l'article 34 de la Constitution. Le Conseil a également censuré la deuxième mouture de cette taxe dans sa décision n° 2016-743 DC du 29 décembre 2016, cette fois pour une atteinte au principe d'égalité devant les charges publiques.

S'agissant des QPC, et depuis la parution du rapport de juillet 2013 du CPO, le Conseil constitutionnel s'est prononcé à 11 reprises sur des taxes affectées à des tiers (hors collectivités territoriales). A cette occasion, il a prononcé six décisions de non-conformité (totale ou partielle), deux décisions de conformité avec réserve et trois décisions de conformité totale.

Tableau n° 3 : Décisions QPC rendues sur des taxes affectées à des tiers (hors collectivités territoriales)

Décision	Taxe	Dispositif
2013-362 QPC du 6 février 2014	TST	Non-conformité (art. 13 DDHC)
2014-417 QPC du 19 septembre 2014	Taxe sur les boissons énergisantes	Non-conformité (art. 6 DDHC)
2014-419 QPC du 8 octobre 2014	CSPE	Conformité
2015-482 du 17 septembre 2015	TGAP sur les déchets dangereux	Conformité sous réserve
2015-498 QPC du 20 novembre 2015	Contribution patronale additionnelle sur les « retraites chapeaux »	Non-conformité (Art. 13 DDHC – effets de seuil)
2015-509 QPC du 11 décembre 2015	Cotisation de solidarité au régime de sécurité sociale des exploitants agricoles	Non-conformité (Art. 6 DDHC)
2016-537 QPC du 22 avril 2016	TGAP	Conformité
2017-627/628 QPC du 28 avril 2017	Contribution patronale sur les attributions d'actions gratuites	Conformité sous réserve
2017-657 QPC du 3 octobre 2017	Cotisation et contribution finançant l'allocation de logement de certaines personnes vulnérables	Non-conformité (Art 6 DDHC)
2017-669 QPC du 27 octobre 2017	TST	Non-conformité (Art 13 DDHC)
2017-681 QPC du 15 décembre 2017	Taxe sur les bureaux en Île de France	Conformité

Source : CPO

Les décisions de non-conformité prononcées par le Conseil constitutionnel l'ont été sur le fondement des articles 6 ou 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, lesquels garantissent le principe d'égalité devant la loi et devant les charges publiques. Ces principes constitutionnels sont fréquemment invoqués dans le contentieux constitutionnel fiscal. Sur le fondement de l'égalité devant les charges publiques, le Conseil constitutionnel a notamment censuré les taxes pesant

sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision, dont le produit est affecté au Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC). Les censures pour méconnaissance du principe d'égalité devant la loi peuvent également concerner des exonérations qui bénéficient à certains secteurs, sans que ces exonérations sectorielles soient en rapport avec l'objectif poursuivi par l'imposition.

3 - Des fragilités qui demeurent au regard du droit de l'Union européenne

Les décisions récentes montrent que la contestation des taxes affectées au regard du droit de l'UE concerne principalement le droit des aides d'État.

a) La compatibilité des taxes affectées avec le régime des aides d'État

Le droit de l'Union européenne encadre le recours aux aides accordées par les États lorsque celles-ci sont susceptibles d'affecter les conditions de fonctionnement du marché intérieur. L'article 107 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) précise ainsi que « *sauf dérogations prévues par les traités, sont incompatibles avec le marché intérieur, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État sous quelque forme que ce soit qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions* ». Le même article énumère ensuite les catégories d'aides pouvant être considérées comme compatibles avec le marché intérieur.

Lorsqu'une aide d'État au sens des traités européens est financée par une taxe affectée qui en fait partie intégrante en raison d'un « lien d'affectation contraignant », l'illégalité éventuelle de l'aide entraîne celle de l'imposition perçue pour la financer. En effet, la CJCE a très tôt jugé³ que les règles de concurrence applicables aux entreprises ne permettaient pas à la Commission d'isoler l'aide proprement dite de son mode de financement ni d'ignorer ce dernier si, associé à l'aide proprement dite, il rendait l'ensemble incompatible avec le marché commun en raison du lien étroit qui ferait dépendre le volume de l'aide du rendement de la taxe affectée. Dans cet arrêt, la Cour a jugé qu'une aide proprement dite peut ne pas altérer substantiellement les échanges entre États membres et être ainsi reconnue admissible, mais voir son effet perturbateur aggravé par un mode

³ Cf. arrêt du 25 juin 1970, France/Commission, 47/96, Rec. P. 487, point 4

de financement qui rendrait l'ensemble incompatible avec le marché unique et l'intérêt commun.

Dans une jurisprudence constante, la Cour précise⁴ que « *l'examen d'une mesure d'aide par la Commission doit nécessairement aussi prendre en considération le mode de financement de l'aide dans le cas où ce dernier fait partie intégrante de la mesure* » sachant que « *dans un tel cas, la notification de la mesure d'aide (...) doit également porter sur le mode de financement de celle-ci, afin que la Commission puisse effectuer son examen sur la base d'une information complète* ». Dans le même arrêt, la CJUE rappelle les critères selon lesquels « *pour qu'une taxe puisse être considérée comme faisant partie intégrante d'une mesure d'aide, il doit exister un lien d'affectation contraignant entre la taxe et l'aide concernées en vertu de la réglementation nationale pertinente, en ce sens que le produit de la taxe est nécessairement affecté au financement de l'aide et influence directement l'importance de celle-ci et, par voie de conséquence, l'appréciation de la compatibilité de cette aide avec le marché commun* ».

Les taxes affectées présentent donc un risque particulier au regard du droit européen des aides d'État. Ce risque s'est manifesté récemment dans le cas de la contribution au service public de l'électricité (CSPE). Dans un avis contentieux rendu en section le 22 juillet 2015 (n° 388853, société Praxair, conclusions F. Aladjidi, au Recueil et à la RJF 11/15 n° 968), le Conseil d'État a été amené à se prononcer sur l'éventuel lien d'affectation entre la CSPE et le régime d'aide à la production d'énergie éolienne sous forme de tarif de rachat garanti.

Ce régime d'aide avait préalablement été déclaré illégal, car mis en œuvre par la France sans notification préalable à la Commission, ce qui avait conduit le Conseil d'État à annuler les arrêtés régissant ce régime (Conseil d'État, 28 mai 2014, n° 324852, Association Vent de colère ! Fédération nationale, au Recueil ; arrêt rendu à la suite du renvoi d'une question préjudicielle à la CJUE, qui s'était prononcée le 19 décembre 2013 aff. 262/12). Dès lors, de la détermination d'un éventuel « lien d'affectation contraignant » dépendait le sort d'un abondant contentieux de série contestant la légalité de la CSPE.

Dans son avis contentieux, le Conseil d'État a écarté l'existence d'un lien d'affectation contraignant entre la CSPE et le régime de tarif de rachat pour l'électricité d'origine renouvelable, en relevant que le montant de l'aide accordée n'est pas fixé en fonction du produit de la CSPE.

Au total, lorsqu'une imposition affectée est créée dans le but de financer un dispositif susceptible d'être qualifié d'aide d'État, la prudence

⁴ CJCE 22 décembre 2008, Société Régie Networks, C-333/07

incite à désormais notifier également le mode de financement de l'aide auprès de la Commission européenne. C'est d'autant plus vrai que cette dernière peut toujours, à l'occasion de l'examen du régime d'aide d'État, interroger la France sur le mode de financement et, le cas échéant, se prononcer dans sa décision sur les modalités de financement retenues, ou fixer des montants à ne pas dépasser.

b) La compatibilité des taxes affectées au regard des autres règles de droit européen

C'est à nouveau le contentieux de la CSPE qui a conduit à s'interroger sur la compatibilité de taxes affectées avec les directives européennes en matière de fiscalité de l'énergie.

La voie de la contestation de la CSPE sur le terrain des aides d'État ayant été refermée par l'avis contentieux Praxair, la société Messer France (venant aux droits de la société Praxair) a contesté la conformité de la CSPE avec les directives européennes relatives aux accises.

Le Conseil d'État a estimé devoir renvoyer à la CJUE une série de questions préjudicielles portant sur la conformité de la CSPE avec ces directives. On dispose à la date de parution du présent rapport des conclusions de l'avocat général Manuel Campos Sanchez Bordona, rendues publiques le 7 mars 2018⁵. Celui-ci estime que la CSPE n'est que partiellement compatible avec les directives européennes. Si la CJUE devait suivre son avocat général, des remboursements partiels de CSPE pourraient être obtenus⁶, étant rappelé que la CSPE a été intégrée à compter de 2016 dans l'accise harmonisée sur la consommation finale d'électricité.

C - Des alternatives aux taxes affectées : les contributions volontaires obligatoires (CVO)

Les CVO constituent un type de prélèvement qui ressemble fortement à certaines taxes affectées, notamment celles qui financent des missions d'intérêt général au service de certains secteurs professionnels. Elles constituent aujourd'hui la principale source de financement des interprofessions agricoles.

⁵ Affaire C-103/17.

⁶ D'après des données de la CRE citées dans le rapport du Rapporteur général du budget à l'Assemblée nationale lors de l'examen du PLFR pour 2015, sur les 6,037 Md€ de charges exposées en 2014 par les fournisseurs d'électricité, 1,8 Md€ correspondent aux charges de péréquation sociale et territoriale.

L'intitulé paradoxal de ces prélèvements reflète l'ambiguïté de leur statut juridique. Le terme « volontaire » fait référence à l'accord interprofessionnel par lequel les organisations professionnelles s'engagent, de leur propre initiative, à mettre en place une contribution. Le terme « obligatoire » rappelle que les dispositions de cet accord sont étendues, généralement, à tous les membres de la filière concernée, qui ont alors l'obligation de s'en acquitter. L'arrêté de reconnaissance du ministre rend obligatoire la cotisation prélevée ; pour autant, les ressources qui en résultent ne sont jamais à la disposition des pouvoirs publics.

L'intérêt des CVO est qu'elles ne sont ni des prélèvements obligatoires au sens de la comptabilité nationale ni des impositions de toutes natures⁷ et qu'elles ne constituent pas davantage des aides d'État au sens du droit européen comme en a jugé la CJUE dans son arrêt du 30 mai 2013 « Doux SNC contre ministère de l'Agriculture »⁸. En revanche, elles ne permettent pas de taxer les biens importés, contrairement à une taxe affectée, et ne bénéficient pas des procédures de recouvrement propres aux impositions de toutes natures. Ces inconvénients expliquent que les acteurs des filières aujourd'hui concernées par des taxes affectées ne souhaitent généralement pas transformer ces dernières en CVO.

⁷ Cf. Décision du Conseil constitutionnel n° 2011-221 QPC du 17 février 2012

⁸ Cet arrêt de la CJUE faisait suite à une question préjudicielle posée par le Conseil d'État le 28 novembre 2011, afin de déterminer si la décision d'extension d'un accord interprofessionnel et l'institution d'une CVO était ou non relative à une aide d'État.

Chapitre II - Les correctifs appliqués

depuis 2013 ont permis d'atténuer

certains défauts des taxes affectées

La situation décrite dans le rapport du CPO de 2013 était celle de dispositifs qui semblaient hors de contrôle. La forte augmentation du nombre des taxes affectées à des agences publiques, les difficultés de gouvernance et de gestion rencontrées par ces dernières, les défauts de transparence et de pilotage politique du système avaient alors justifié des propositions fermes de réduction du périmètre de la fiscalité affectée.

Cinq ans après ce rapport, la situation a évolué. En effet, le rapport du CPO a largement contribué à l'évolution de la réflexion sur les taxes affectées (I) et des mesures visant à mieux en maîtriser l'usage ont été mises en œuvre (II). Il en est résulté une amélioration significative de la gestion des organismes affectataires (III).

I - Le rapport de 2013 du CPO a contribué à la réflexion sur l'évolution des taxes affectées

A - Le Conseil avait émis d'importantes réserves sur le fonctionnement des dispositifs de fiscalité affectée

1 - Des justifications souvent fragiles

Dans son rapport de 2013, le Conseil des prélèvements obligatoires avait constaté que la création des taxes affectées était le plus souvent un expédient budgétaire, rarement justifié par des considérations de bonne gestion. Or, parce que le contournement du principe d'universalité budgétaire est une atteinte aux pouvoirs budgétaires du Parlement, il doit être étayé sur des motifs d'intérêt général rigoureusement définis.

Le principe d'une affectation s'appuie ainsi le plus souvent sur la capacité de tels prélèvements à être mieux acceptés par les contribuables, notamment lorsque les assujettis et les bénéficiaires d'une taxe affectée

sont les acteurs d'un même secteur économique. Toutefois, ce cas de figure n'est pas exempt d'ambiguïtés. En effet, pour chaque dépense publique se pose la question de comparer ses bénéfices par rapport aux coûts des prélèvements obligatoires supplémentaires qu'elle suscite. Or, cette analyse coût-bénéfice ne se pose pas de la même manière selon que la dépense est financée ou non par une taxe affectée. Lorsqu'elle n'est pas financée par une taxe affectée, la dépense nécessite soit des économies budgétaires par ailleurs, soit d'autres prélèvements obligatoires supplémentaires qui posent des problèmes d'acceptation sociale et politique. Au contraire, lorsque cette dépense est financée par affectation d'une taxe, les difficultés que soulève son financement deviennent moins visibles pour les contribuables et pour le décideur public, tout en restant bien réelles en termes de masses financières. Cette illusion peut alors conduire à un biais des dépenses publiques en faveur des dépenses financées par fiscalité affectée au détriment des autres. Par ailleurs, la réalité d'une amélioration de l'acceptation de l'impôt est elle-même difficilement mesurable. Enfin, dans les faits, la création de taxes affectées semblait le plus souvent résulter de la volonté de contourner les contraintes budgétaires. L'examen des travaux parlementaires fait à l'occasion du rapport du CPO de 2013 montrait ainsi que les taxes avaient généralement été créées sur le motif qu'il fallait financer une montée en puissance de certaines dépenses ou compenser un transfert de charges ; les débats sur la nécessité de recourir à une taxe affectée plutôt qu'à un financement par dotation sont restés marginaux.

Le Conseil notait que ce détournement de l'usage de la fiscalité affectée n'avait pu être rendu possible que par la faiblesse de l'encadrement dont elle faisait l'objet. D'une part, comme cela a été montré *supra* la LOLF encadre peu les affectations à des tiers dotés de la personnalité morale. D'autre part, la norme de dépenses, en imposant une contrainte forte sur les crédits du budget général, a favorisé le développement des taxes affectées et la débudgétisation correspondante de certaines dépenses. Face à ce phénomène, le plafonnement des taxes affectées n'était au mieux en 2012 qu'un correctif partiel, ne concernant alors que 57 taxes pour un plafond global de 5,4 Md€, soit environ 15 % du total de la fiscalité affectée.

2 - Des dérives manifestes

Le rapport du CPO de 2013 pointait en outre le fait que les organismes affectataires de taxes présentaient des caractéristiques défavorables tant pour ce qui était de la maîtrise des finances publiques dans leur ensemble que pour ce qui concernait la qualité de leur gestion.

La multiplication des taxes affectées apparaissait ainsi coûteuse pour les finances publiques. Il n'y a en effet aucune raison pour que l'évolution du rendement d'une taxe affectée corresponde à l'évolution des besoins d'un organisme. En cas de taxe dynamique, les affectataires bénéficient d'un surplus de ressources par rapport à leurs besoins qui les conduit soit à une utilisation inefficace de ces dernières, soit à leur thésaurisation dans leur fonds de roulement. A l'inverse, en cas de rendement insuffisant, le budget de l'État est amené à jouer le rôle de « payeur en dernier ressort » par le biais de versement de subventions d'équilibre. Les indices d'un surfinancement de la plupart des organismes bénéficiaires de taxes affectées apparaissent ainsi patents : de 2007 à 2011, les taxes affectées à des agences de l'État avaient augmenté de 25 % (4,5 % par an) contre 13 % pour la moyenne des opérateurs de l'État (2,4 % par an) et 6,1 % pour l'ensemble des dépenses budgétaires de l'État (1,2 % par an). Un même biais inflationniste pouvait être constaté s'agissant des effectifs ou des fonds de roulement des agences affectataires d'une ressource fiscale.

Ce caractère coûteux pour les finances publiques de la fiscalité affectée se doublait d'inefficiences dans la gouvernance des organismes affectataires. L'affectation directe de ressources fiscales à un organisme retire en effet à la tutelle une partie de ses leviers d'action dans la mesure où celle-ci ne contrôle plus directement l'évolution des ressources de l'organisme affectataire. Par ailleurs, la prise en charge du recouvrement de certaines taxes par les affectataires peut amplifier les difficultés de pilotage dans la mesure où elle est parfois à l'origine de difficultés de trésorerie, le rythme des recettes de taxe affectée pouvant être différent de celui des dépenses.

3 - Des propositions visant à réduire le nombre des taxes affectées et à mieux en maîtriser l'utilisation

S'appuyant sur les constats précédents, le CPO avait formulé 14 propositions visant à mettre en œuvre une stratégie de rationalisation de la fiscalité affectée.

Les 14 propositions du rapport de juillet 2013

- **Proposition n° 1** : Disposer d'un véritable instrument de pilotage de la fiscalité affectée, en professionnalisant la collecte des données et en enrichissant les annexes budgétaires ;
- **Proposition n° 2** : Prévoir chaque année, en loi de finances initiale, une autorisation d'affectation pour l'ensemble des taxes affectées ;
- **Proposition n° 3** : Clarifier, à terme, le statut des quasi-redevances, des prélèvements sectoriels et des contributions assurantielles ;
- **Proposition n° 4** : Rebudgétiser les taxes dont l'affectation n'est pas justifiée ;
- **Proposition n° 5** : Echelonner les opérations de rebudgétisation en fonction des contraintes juridiques ou techniques qu'elles peuvent soulever ;
- **Proposition n° 6** : Envisager des rebudgétisations sous forme de compte d'affectation spéciale ou de comptes de concours financier ;
- **Proposition n° 7** : Plafonner systématiquement les taxes dont la rebudgétisation a été différée ;
- **Proposition n° 8** : Prévoir, dans le prochain projet de loi de finances, une rebudgétisation à effet différé pour les taxes non immédiatement réaffectées au budget général ;
- **Proposition n° 9** : Confier la collecte des taxes aux administrations de l'État, sauf si la collecte par une agence s'avère plus efficace ;
- **Proposition n° 10** : Rendre obligatoire le transfert annuel des bases fiscales aux tutelles techniques et financières en cas de maintien d'une taxe affectée ou du maintien de sa collecte par une agence ;
- **Proposition n° 11** : Mettre en place des instruments de contrôle budgétaire pour maîtriser l'évolution des ressources qui resteraient affectées ;
- **Proposition n° 12** : Envisager la suppression de certaines « micro-taxes » ou de certaines taxes distorsives ;
- **Proposition n° 13** : mettre en cohérence la norme de dépense avec la stratégie de rebudgétisation proposée ;
- **Proposition n° 14** : Modifier l'article 2 de la LOLF de manière à limiter les possibilités d'affectation externe au budget général.

Source : rapport de juillet 2013 du CPO

Ces propositions pouvaient être regroupées en trois ensembles.

Un premier groupe de propositions visait à mieux connaître et quantifier ce phénomène en améliorant l'information à destination du Parlement et des administrations. Cette transparence accrue devait être renforcée par l'assujettissement de toutes les taxes affectées au principe d'annualité budgétaire, le Parlement étant amené à voter chaque année, en loi de finances, la liste des ressources fiscales affectées.

Un deuxième ensemble de propositions visait à restreindre le recours aux taxes affectées en limitant strictement les cas où ces dispositifs apparaissent justifiés : contrepartie de la production d'un service rendu par l'affectataire ; financement au sein d'un secteur d'activité d'actions de mutualisation ou de solidarités sectorielles ; financement de fonds d'assurance ou d'indemnisation, pour lesquels la constitution de réserves financières par des cotisants sur une base régulière apparaît nécessaire.

Enfin, un troisième bloc de propositions exposait une stratégie de rebudgétisation séquencée dans le temps des taxes dont l'affectation ne se justifie pas, assortie de la suppression de certaines « micro-taxes » ou des taxes les plus inefficaces d'un point de vue économique.

B - Le rapport du CPO de 2013 a été une référence dans le débat ultérieur sur les taxes affectées

1 - Le gouvernement s'est saisi des conclusions du rapport de 2013

a) Des orientations partagées par les administrations financières

**Le suivi des taxes affectées
dans les ministères économique et financier**

Au sein des ministères économique et financier, c'est la **direction du budget (DB)** qui est chargée à titre principal du suivi des taxes affectées. Il revient plus particulièrement à la première sous-direction de la DB de consolider le recensement des impositions de toutes natures affectées à d'autres personnes morales que l'État et de préparer l'annexe spécifique du tome 1 « recettes » de l'évaluation des *Voies et moyens* qui accompagne chaque projet de loi de finances initiale. Cette sous-direction élabore également la doctrine d'emploi des taxes affectées, et définit les modalités d'intégration des taxes affectées dans la norme de dépense de l'État. Les sous-directions sectorielles conduisent la négociation budgétaire avec les autres ministères et les opérateurs, dont les paramètres sont notamment le niveau d'affectation des taxes, et les éventuelles mesures de transfert ou de rebudgétisation.

La direction de législation fiscale (DLF) est moins directement concernée par la composante « affectation » de la fiscalité affectée. Toutefois, chargée de la conception et de l'élaboration des textes législatifs et réglementaires en matière fiscale⁹, elle est pilote dès lors que sont en jeu des modifications du champ, de l'assiette ou du taux de taxes existantes, ou de la création ou suppression de telles impositions.

La direction du budget a confirmé le dispositif de plafonnement des taxes affectées créé en 2012. Dans la ligne des préconisations du rapport de 2013 du CPO, elle a proposé chaque année des élargissements du champ des taxes affectées soumises à ce dispositif. Dans le cadre des lois de programmation des finances publiques, elle a également formulé une « doctrine d'emploi » des taxes affectées, devant permettre d'en rationaliser l'usage (Cf. II. A *infra*).

De son côté, la direction de la législation fiscale a été attentive à la recommandation du CPO d'envisager la suppression de « micro-taxes » ou de taxes considérées comme distorsives. Cette direction a ainsi régulièrement proposé au Gouvernement d'inscrire en loi de finances la suppression de « petites taxes », et ce à compter du PLF pour 2015.

⁹ Décret n°2008-310 du 3 avril 2008 relatif à la direction générale des finances publiques, articles 2 et 3.

b) L'utilisation du rapport de juillet 2013 dans la présentation gouvernementale des textes financiers

L'examen des travaux préparatoires des différents textes financiers à partir de l'automne 2013 montre que le Gouvernement s'est appuyé sur les travaux issus du rapport de juillet 2013.

Dans le PLF pour 2014, l'exposé des motifs de l'article 31, portant fixation pour 2014 des plafonds de taxes affectées aux opérateurs et à divers organismes chargés de mission de service public, relève que « *ce mode de financement public (la fiscalité affectée) s'est fortement développé au cours de la décennie passée, de sorte qu'il a perdu son caractère initialement dérogatoire : le Conseil des prélèvements obligatoires, qui a publié à l'attention du Gouvernement en juillet 2013 un rapport consacré à la fiscalité affectée (transmis au Parlement) rappelle que 309 taxes ou impositions sont actuellement affectées à des entités distinctes de l'État.* ». L'exposé des motifs du même article invitait également « *la représentation nationale à se saisir des propositions du conseil des prélèvements obligatoires et à enrichir la réflexion engagée* » et présentait l'élargissement du périmètre du plafonnement proposé par le projet d'article comme la mise en œuvre des préconisations du CPO.

En outre, le rapport du CPO est mentionné dans l'évaluation préalable de l'article 31, à la rubrique justifiant de la nécessité des mesures envisagées. Il en va de même pour les évaluations préalables de l'article 15 du PLF pour 2015, de l'article 14 du PLF pour 2016, de l'article 17 du PLF pour 2017. En revanche, l'évaluation préalable de l'article 19 du PLF pour 2018 ne fait plus mention du rapport.

Enfin, le rapport du CPO a fait chaque année l'objet d'une présentation systématique dans le tome 1 de l'évaluation des *Voies et moyens*, et ce depuis le PLF pour 2014. Cette présentation est également l'occasion pour le Gouvernement de préciser comment les mesures qu'il présente s'inscrivent dans le cadre des orientations que le CPO préconisait, soit dans le projet de loi de finances, soit dans le projet de LPPF.

2 - Un rapport mobilisé dans les discussions parlementaires sur les lois financières

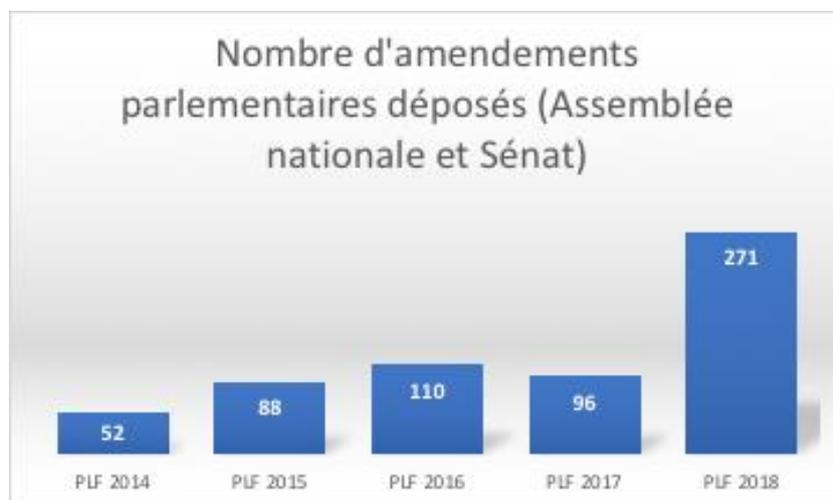
Les données contenues dans le rapport et ses principales conclusions ont surtout été mobilisées dans le cadre des débats portant sur les lois de finances. Toutefois, plusieurs questions parlementaires ont également été posées à ce sujet, témoignant d'un vif intérêt de la part de la représentation nationale.

a) *Un rapport souvent mentionné dans le cadre des débats en PLF*

L'analyse des débats en commission et en séance publique fait apparaître que ceux-ci sont essentiellement centrés sur le niveau individuel de plafonnement des différents opérateurs, tandis que les débats sur l'opportunité de recourir au plafonnement pour une imposition déterminée existent, mais sont moins réguliers.

De même, on remarque que le recours au plafonnement des taxes affectées fait rarement l'objet d'une remise en cause, même s'il arrive que des amendements de suppression de l'article de plafonnement soient proposés. Sur l'ensemble de la période depuis l'adoption du précédent rapport, l'évolution du nombre d'amendements déposés par les parlementaires sur l'article actualisant le plafonnement montre l'intérêt croissant de ceux-ci pour ce dispositif. Le nombre d'amendements à l'Assemblée nationale et au Sénat est passé ainsi de 52 pour le PLF 2014 à 272 pour le PLF 2018. Sur la période, la hausse est quasi continue, à l'exception du PLF 2017 mais cette baisse s'explique par l'absence de débat sur la première partie du PLF au Sénat, celui-ci ayant rejeté le PLF par adoption de la question préalable.

Graphique n° 6 : Evolution du nombre d'amendements déposés par les parlementaires à l'occasion de la discussion du plafonnement des taxes affectées



Source : CPO

b) Les interrogations des parlementaires dans le cadre des questions orales ou écrites.

Les parlementaires ont interpellé le Gouvernement sur la proposition de suppression de certaines « micro-taxes » ou taxes distorsives (QE n° 34412 de Mme Véronique Louwagie du 30 juillet 2013). Deux autres questions écrites¹⁰ ont porté sur la proposition préconisant de confier aux administrations de l'État le recouvrement de taxes collectées par les opérateurs. Le ministre du Budget a répondu que la rationalisation du recouvrement des taxes confiées aux opérateurs était à l'étude.

Trois autres questions écrites, restées sans réponse, ont interrogé le Gouvernement sur la proposition n°2 (prévoir chaque année en loi de finances une autorisation d'affectation), la proposition n°7 (plafonnement systématique des taxes non rebudgétisées) et la proposition n°10 (rendre obligatoire la transmission par les opérateurs des bases fiscales à l'administration)¹¹.

Enfin, d'autres questions posées témoignent de l'inquiétude de certains parlementaires concernant le plafonnement des impositions de certains opérateurs. Une question écrite interpellait ainsi le Gouvernement sur l'inclusion des chambres de commerce et de l'industrie dans le périmètre des préconisations du rapport du CPO, alors que les collectivités territoriales en étaient exclues¹². Le sort des centres techniques industriels (CTI) a également suscité des interrogations sur les conséquences du plafonnement des taxes affectées sur les capacités d'action de ces centres¹³. Enfin, des interrogations des parlementaires ont porté sur le financement des agences de l'eau¹⁴.

3 - Le rapport de juillet 2013 a été une base de réflexion pour les travaux ultérieurs dans le champ des taxes affectées

C'est peu de temps après la remise au Premier ministre du rapport du CPO, dont la proposition n° 12 invitait à envisager la suppression des « micro-taxes » que le ministre de l'économie et des finances ainsi que le ministre délégué au budget ont missionné l'Inspection générale des finances pour évaluer les taxes à faible rendement. Le lancement de cette mission s'inscrivait surtout dans la suite des assises de la simplification.

¹⁰ QE n° 40577 de M. Philippe Meunier, Député ; QE n° 34410 de Mme Véronique Louwagie, Députée.

¹¹ QE n° 34403, 34398, 34395 de M. Georges Ginesta, Député.

¹² QE n° 37225 de M. Damien Abad, Député.

¹³ QOSD n° 043S de M. Philippe Kaltembach, Sénateur.

¹⁴ QOSD n° 0655S de Mme Marie-Hélène Des Esgaulx, Sénatrice

Une mission de l'IGF a ainsi évalué 192 taxes dont le rendement est inférieur à 150 M€¹⁵. Elle relève que ce nombre important de taxes place la France dans une situation particulièrement défavorable en termes de comparaison internationales.

La mission soulignait que le sujet des taxes à faible rendement suscitait un intérêt croissant et relevait que le rapport du CPO faisait état du développement continu de la fiscalité affectée. Elle renvoyait d'ailleurs au rapport du CPO pour les développements sur la fiscalité affectée, indiquant en partager les constats et les conclusions.

II - Les dispositifs de fiscalité affectée ont fait l'objet de mesures visant à mieux en maîtriser l'usage

Le rapport du CPO de 2013 a été publié dans un contexte marqué depuis 2012 par la mise en place d'un plafonnement de certaines taxes affectées. Si les lois de programmation des finances publiques (LPFP) n'ont que partiellement atteint leurs objectifs en matière d'évolution de la fiscalité affectée (A), le dispositif de plafonnement mis en place en 2012 a connu un important développement et concerne désormais un périmètre de 9 Md€ de taxes affectées (B).

A - Des lois de programmation des finances publiques marquées par un souci de rationalisation des taxes affectées

1 - La LPFP 2012-2017 : la volonté de faire participer les affectataires de taxes à la maîtrise des finances publiques

La loi n°2012-1558 du 31 décembre 2012 de programmation des finances publiques pour les années 2012 à 2017 a fixé les premières mesures d'encadrement de la fiscalité affectée. Ce texte prévoyait ainsi une première intégration dans l'objectif d'évolution des dépenses à « zéro valeur » des taxes affectées plafonnées par l'article 46 de la LFI 2012.

La même loi (article 8) posait le principe d'une contribution des « organismes concourant à une mission de service public, autres que les collectivités territoriales et ceux relevant du champ des lois de financement de la sécurité sociale » à l'objectif de moyen terme des administrations

¹⁵ Rapport n° 2013-M-095-02 sur les taxes à faible rendement, IGF, 2014

publiques, à savoir l'équilibre structurel des comptes publics issu de l'article 3 du traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance de l'Union européenne signé le 2 mars 2012. Cette contribution devait prendre la forme soit d'une diminution des crédits budgétaires, soit d'une baisse de la part des impositions de toute nature qui leur étaient affectées.

Enfin, l'article 12 de la même loi fixait un objectif de diminution annuelle du plafond des taxes affectées fixé par l'article 46 de la LF pour 2012. Cette diminution, qui devait s'apprécier à périmètre constant, devait atteindre 191 M€ en 2013, 265 M€ en 2014 et 465 M€ en 2015.

2 - La LPFP 2014-2019 : un objectif affiché de rebudgétisation

a) Des objectifs volontaristes de réduction de l'ampleur des taxes affectées

La loi n°2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019 a marqué une ambition de donner une traduction concrète à certaines des préconisations du rapport de juillet 2013.

Tout comme la LPFP précédente, la LPFP 2014-2019 a confirmé la prise en compte des taxes affectées plafonnées par l'article 46 de la LF pour 2012 dans la norme d'évolution des dépenses. Par ailleurs, un objectif de baisse du plafond des taxes affectées est de nouveau fixé pour les années 2015 à 2017. L'article 15 prévoit que la baisse doit être de 283 M€ en 2015, 135 M€ en 2016 et 86 M€ en 2017.

Mais l'innovation de la LPFP 2014-2019 se situe dans son article 16, qui définit une doctrine d'emploi de la fiscalité affectée, et fixe des objectifs de plafonnement et de rebudgétisation systématiques pour les taxes affectées. Comme le CPO l'avait proposé, l'article 16 de la loi fixe une doctrine de recours aux taxes affectées, supposée s'appliquer à compter du 1^{er} janvier 2016. Elle concerne tous les « tiers » autre que les collectivités territoriales, leurs EPCI et les organismes de sécurité sociale. La loi fixe trois cas dans lesquels il est légitime de pouvoir créer une taxe affectée :

- la ressource est en relation avec le service rendu à un usager et son montant doit pouvoir s'apprécier sur des bases objectives ;
- la ressource finance, au sein d'un secteur d'activité ou d'une profession, des actions d'intérêt commun ;
- la ressource alimente des fonds nécessitant la constitution régulière de réserves financières.

Enfin, la doctrine de création s'accompagne d'une règle de gage faisant obligation d'accompagner la création d'une imposition nouvelle par la suppression d'une ou plusieurs impositions affectées d'un montant équivalent et relevant du même champ ministériel.

La LPFP prévoit par ailleurs un principe de plafonnement et de rebudgétisation systématiques de la fiscalité affectée. Le III de l'article 16 de la loi dispose ainsi qu'à compter du 1^{er} janvier 2016 les taxes affectées à des organismes tiers hors collectivités locales et organismes de sécurité sociale « font l'objet d'un plafonnement » dans les conditions prévues par l'article 46 de la LF pour 2012. Quant au IV du même article 16, il prévoit que les taxes qui n'auraient pas fait l'objet d'un plafonnement avant le 1^{er} janvier 2017 sont alors réaffectées au budget de l'État. Les dérogations à cette rebudgétisation devant être justifiées dans la loi de finances pour 2017.

Enfin, la LPFP 2014-2019 prévoit dans son article 26 un mécanisme de transmission systématique des bases fiscales à l'administration par les opérateurs qui en assurent le recouvrement. Cette transmission doit se faire avant le 31 mars de l'année pour les bases et le produit de l'année n-1, et avant le 30 juin pour les données prévisionnelles de l'année en cours et l'année suivante. Les rapports ultérieurs pourraient être l'occasion de vérifier comment cette obligation est concrètement mise en œuvre par les opérateurs concernés¹⁶.

b) Des réalisations en-deçà des intentions initiales

Les objectifs fixés par la LPFP 2014-2019 n'ont été que partiellement suivis d'effets. Alors que la LFI pour 2016 aurait dû donner lieu à une mise sous plafonnement importante, seules 5 taxes ont été ajoutées à l'article 46 de la LFI 2016 au 1^{er} janvier 2016. De même, alors que la LFI pour 2017 aurait dû acter la rebudgétisation des taxes non plafonnées, une telle opération n'a pas été menée et les annexes de la LFI 2017 ne contiennent pas de justification aux non-rebudgétisations.

Le tableau suivant compare les objectifs de baisse des plafonds fixés dans les LPFP avec la réduction effective annuelle votée. Il en ressort que les objectifs de baisse des plafonds n'ont été respectés que jusqu'en 2015 et ont été totalement oubliés en 2016 et 2017. L'écart sur ces deux années par rapport au vote du Parlement est très élevé (respectivement 205 M€ et 405 M€).

¹⁶ Selon les informations fournies par la DGE, tutelle des CTI et CPDE, ceux-ci transmettent bien aux dates prévues les données pour n-1 et n ; en revanche, les données pour n+1 seraient transmises après le 30 juin de l'année n.

Tableau n° 4 : Comparaison des objectifs de baisse des plafonds de fiscalité affectée avec la réduction effective

Année	2013	2014	2015	2016	2017
Objectif de réduction annuelle	- 191	- 265	- 283	- 135	- 86
Evolution effective annuelle	- 190	- 211	- 280	+ 70	+ 393

Source : Gouvernement, cité par rapport sur l'article 19 du PLF pour 2018 – Assemblée nationale

De même, les créations de taxes affectées n'ont pas été « gagées » par des suppressions de taxe dans le même champ ministériel. Alors que les taxées créées par la LFI pour 2016 représentent un rendement de 14 M€ en 2018 (au profit de l'ARAFER et de divers CTI), seule une taxe affectée a été supprimée dans la même LFI, d'un rendement de 7 M€ mais antérieurement affectée à la CNAMTS.

3 - LFPF 2018-2022 : des objectifs revus et précisés

La loi n°2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022 affiche des objectifs moins larges que la précédente LFPF.

N'y figurent en effet ni les objectifs de baisse des plafonds des taxes affectées ni une règle de gage. La LFPF 2018-2022 conserve cependant la doctrine d'emploi de la fiscalité affectée dont le périmètre est inchangé par rapport à la précédente LFPF, avec les trois cas prévus dans lesquels le recours à l'affectation est considéré comme légitime. Est également maintenu un principe de plafonnement systématique des taxes affectées à des opérateurs hors sphère locale et sociale, et une obligation de justifier les dérogations au plafonnement. En revanche, l'objectif de rebudgétisation systématique est abandonné.

Le rapport annexé à la LFPF 2018-2022 présente la « doctrine d'affectation » des taxes en rappelant que « à l'inverse des dotations versées par le budget général de l'État, l'affectation directe d'impositions de toute nature fait échapper ce financement public au contrôle annuel du Parlement dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances. L'affectation constitue par ailleurs une dérogation au principe d'universalité budgétaire. Enfin, la plupart des taxes affectées connaissent une évolution dynamique, ce qui, en l'absence de mécanisme de limitation, conduit à une progression de la dépense moins bien contrôlée - et donc moins en adéquation avec les besoins des politiques visées - pour les

organismes concernés que pour les dépenses de l'État ou des organismes financés sur subvention budgétaire incluse dans la norme de dépenses pilotables de l'État. »

Enfin, à l'initiative du Sénat, les règles d'encadrement de la fiscalité affectée se sont enrichies d'un principe de fixation des plafonds d'affectation qui ne soit pas supérieur de plus de 5 % au rendement prévisionnel de la taxe. Cet ajout traduit la volonté des parlementaires que les plafonds votés servent effectivement à délimiter les ressources dont peuvent bénéficier les organismes affectataires. En effet, lorsque le plafond est très supérieur au rendement attendu, l'organisme affectataire peut bénéficier d'une éventuelle dynamique de rendement de la taxe qui ne correspondrait pas forcément aux besoins de financement. Le suivi de l'application de cette règle supposera que le tome 1 des *Voies et moyens* fasse davantage ressortir le différentiel entre le plafond fixé et le produit attendu pour les taxes plafonnées.

B - Le plafonnement : un dispositif qui concerne désormais un périmètre de 9 Md€ de taxes affectées

1 - Le plafonnement des taxes affectées prévu à l'article 46 de la loi de finances pour 2012

Le principal mécanisme de régulation des taxes affectées a été introduit par amendement du Gouvernement à la loi de finances initiale pour 2012. Conçu comme un dispositif permanent ayant vocation à être révisé chaque année en loi de finances, il fixe, à l'origine pour 47 taxes, un plafond d'affectation au-delà duquel l'excédent est écrêté et reversé au budget général de l'État.

Une première doctrine de plafonnement accompagnait l'introduction de ce nouveau dispositif. Celui-ci était présenté comme un dispositif général comportant certaines exceptions :

- les taxes affectées aux collectivités territoriales, à leurs groupements et aux organismes de sécurité sociale ;
- les taxes correspondant à des logiques de redevance ou de péréquation au sein d'un secteur économique ;
- les taxes pour lesquelles existe déjà un « mécanisme indirect » de plafonnement sous la forme d'une subvention budgétaire d'équilibre.

2 - Un élargissement progressif du périmètre du plafonnement qui représente désormais 9 Md€

Le tableau ci-dessous montre que le périmètre des taxes affectées concernées par le plafonnement a été élargi chaque année à compter du 1er janvier 2013 pour atteindre 9 Md€ en 2018, soit près d'un tiers des taxes affectées entrant dans le périmètre du présent rapport.

Tableau n° 5 : Evolution du nombre et du montant des taxes plafonnées

Article 46 de la LFI 2012 en vigueur	Nombre de taxes plafonnées*	Montant des plafonds** (en M€)	Montant de l'écrêtement (en M€)
Au 1 ^{er} janvier 2012	47	3 013	136
Au 1 ^{er} janvier 2013	57	5 206	218
Au 1 ^{er} janvier 2014	59	5 573	296
Au 1 ^{er} janvier 2015	80	5 914	391
Au 1 ^{er} janvier 2016	85	9 228	452
Au 1 ^{er} janvier 2017	89	9 606	825
Au 1 ^{er} janvier 2018	91	9 080	1 012

Source : Direction du budget.

NB : * Par convention, le nombre de taxes plafonnées correspond au nombre de ligne du tableau de l'article 46 de la LFI pour 2012. ** Par convention, le produit global des taxes plafonnées est égal à la somme des plafonds prévus à l'article 46 de la LFI pour 2012.

L'élargissement du périmètre des taxes affectées en LFI pour 2014 a été limité en nombre et en montant, et a concerné les ressources de deux autorités administratives indépendantes, l'autorité des marchés financiers (AMF) et l'Autorité de contrôle prudentiel (ACPR). Ce plafonnement des ressources affectées aux autorités administratives indépendantes (AAI) n'était pas inédit, puisque l'autorité de régulation des activités ferroviaires et routières (ARAFER) était déjà concernée par le plafonnement depuis la LFI pour 2012. Les taxes plafonnées en LFI pour 2014 représentent un plafond de 0,5 Md€¹⁷.

En LFI pour 2015 et en LFR pour 2014, les ressources affectées à 13 établissements publics fonciers de l'État ont intégré le plafonnement, tandis qu'une fraction de TICPE affectée à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF) a été plafonnée (1 Md€).

Les nouveaux plafonnements réalisés en LFI pour 2016 et LFR pour 2015 ont été substantiels, puisqu'ils représentent un plafond de 2,2 Md€.

¹⁷ Les montants des plafonds fournis et des rendements attendus sont ceux résultant des évaluations pour 2018 résultant du PLF 2018.

La quasi-totalité de cet élargissement est représenté par l'intégration des ressources affectées aux agences de l'eau, qui représentent un plafond de 2,1 Md€. On peut aussi signaler la mise sous plafonnement immédiate de trois nouvelles taxes affectées au financement de l'institut des corps gras (ITERG), du centre technique des industries de la fonderie (CTIF) et du centre technique industriel de la plasturgie et des composites.

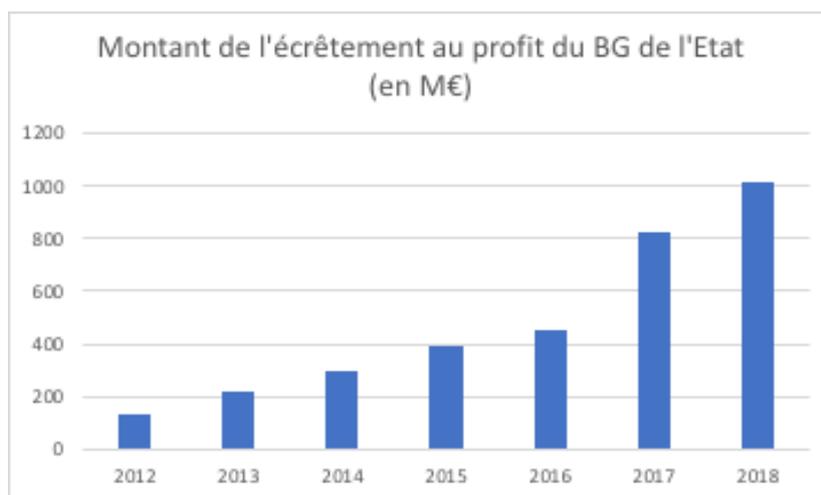
En revanche, les nouveaux plafonnements décidés au cours de l'année 2016 (LFI pour 2017 et LFR pour 2016) et 2017 (LFI pour 2018 et deuxième LFR pour 2017) représentent des montants plus modestes. Si les nouvelles taxes plafonnées en 2016 représentent un plafond de 0,2 Md€ (en PLF pour 2018), elles s'accompagnaient d'un fort écrêtement puisque le produit attendu de ces ressources est de 0,4 Md€. Quant au plafond total des sept affectations soumises au plafonnement dans la LFI pour 2018 et la deuxième LFR pour 2017, il représente 0,2 Md€.

3 - L'écrêtement : un dispositif efficace mais contesté

a) Un dispositif qui apporte désormais 1 Md€ de recettes au budget de l'État

L'évolution du plafonnement des taxes affectées fait apparaître une montée en puissance de l'écrêtement au profit du budget général de l'État, qui atteindra 1 Md€ en 2018 :

Graphique n° 7 : Évolution du niveau de l'écrêtement des taxes affectées plafonnées au profit du budget général (BG) de l'État



Source : Gouvernement, cité par le rapport de la commission des finances de l'Assemblée nationale sur l'article 19 du PLF pour 2018

Alors qu'il était de moins de 150 M€ en 2012, l'écrêtement au profit du budget général a atteint 450 M€ en 2016. Les années 2017 et 2018 voient une accélération de l'écrêtement, qui passe à plus de 800 M€ en 2017 pour dépasser 1 Md€ en prévision pour 2018.

b) Un instrument dont la légitimité est questionnée

Cette montée en puissance de l'écrêtement s'accompagne d'un débat croissant sur la légitimité de l'affectation du surplus au budget général de l'État. Cette contestation vient surtout des organismes affectataires, notamment quand le prélèvement obéit à une logique de financement sectoriel. Elle se manifeste également dans les débats parlementaires, notamment au motif que la technique de l'écrêtement écarte la possibilité de procéder à des baisses de taux des taxes concernées.

Ainsi, à l'occasion de l'examen de l'article du PLF pour 2018 consacré aux plafonds de taxes affectées, 178 amendements ont été examinés à l'Assemblée nationale et 86 au Sénat. Une très grande majorité de ces amendements avait pour objet d'accroître le plafond d'une affectation (80 %) ou de supprimer ce dernier (5 %).

Les amendements les plus nombreux concernent des organismes rattachés au secteur local, qu'il s'agisse des chambres consulaires (CCI, CMA, fonds associés) avec 128 amendements déposés, ou des agences de l'eau (45 amendements déposés). Ces deux types d'affectataires représentent 67 % des amendements déposés. Viennent ensuite trois opérateurs de l'État (L'agence française de développement - AFD, centre national de développement du sport - CNDS, agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie - ADEME). Ces opérateurs, pour lesquels plus de 10 amendements ont été déposés, étaient concernés par d'importantes modifications de leur plafond, ou une rebudgétisation totale pour l'ADEME. Les ressources affectées à France télévisions ont également donné lieu à 8 amendements.

Plus marginalement, d'autres organismes ont été concernés comme l'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire, le fonds national des aides à la pierre (FNAP), le fonds de prévention des risques naturels majeurs, la société nationale des sauveteurs en mer (SNSM), le fonds d'aide à l'insonorisation des logements ou encore l'agence nationale des fréquences (ANFr) et l'autorité de contrôle prudentiel (ACPR).

La recevabilité financière des amendements modifiant les plafonds de taxes affectée : des doctrines différentes à l'Assemblée nationale et au Sénat

Cette faculté d'amendement doit se concilier avec les règles de recevabilité financière qui s'appliquent aux amendements d'initiative parlementaire. L'article 40 de la Constitution dispose en effet que « *les propositions et amendements formulés par les membres du Parlement ne sont pas recevables lorsque leur adoption aurait pour conséquence soit une diminution des ressources publiques, soit la création ou l'aggravation d'une charge publique* ». Les deux assemblées ont précisé la manière dont la recevabilité financière devait s'apprécier s'agissant des amendements portant sur les taxes affectées.

L'examen des « doctrines » de recevabilité financière des amendements relatifs aux taxes affectées fait apparaître des nuances entre les deux chambres.

Pour l'Assemblée nationale, ces règles sont exposées dans le guide pratique annexé au rapport d'information sur la recevabilité financière des initiatives parlementaires, déposé par le président Gilles Carrez le 22 février 2017. Le guide précise que : « *Les initiatives portant sur les taxes affectées aux opérateurs de l'État ou aux autres organismes sont recevables aux conditions suivantes :*

- l'affectation ne doit pas avoir pour objet d'augmenter la dépense d'un opérateur en fléchissant son utilisation vers une action spécifique ;
- l'affectation ne doit pas se faire au profit d'un fonds sans personnalité morale, pour lequel un lien direct peut être établi entre la ressource et la dépense ;
- s'il s'agit d'une recette existante, l'affectation doit être gagée pour la personne publique lésée.¹⁸ ».

Pour le Sénat, le rapport d'information sur la recevabilité financière établi par le président Philippe Marini, déposé le 7 janvier 2014¹⁹, précise que les amendements augmentant l'affectation d'une taxe à un tiers ne sont généralement pas recevables. Toutefois, le même rapport précise qu'en cas de non saturation du plafond d'affectation, du fait d'un rendement de la taxe affectée moindre, les amendements tendant à

¹⁸ Guide pratique consultable sur : <http://www.assemblee-nationale.fr/14/rap-info/i4546-a4546.asp>

¹⁹ Rapport d'information n° 263 (2013-2014) de M. Philippe MARINI, fait au nom de la commission des finances, déposé le 7 janvier 2014, disponible sur : <https://www.senat.fr/rap/r13-263/r13-263.html>

augmenter le rendement de la taxe affectée demeurent recevables. Il en va de même dans le cas où l'organisme affectataire assure le paiement de dépenses obligatoires de type « dépense de guichet » à l'instar des organismes de sécurité sociale.

Il ressort de ces différents documents que l'assimilation faite entre taxe affectée et dépense publique est plus stricte au Sénat, alors que l'Assemblée nationale exige qu'un lien spécifique soit fait dans l'amendement entre la ressource supplémentaire et une dépense particulière de l'organisme affectataire. Toutefois, cette règle n'empêche pas les sénateurs de proposer des amendements dont l'objet est de revenir, partiellement ou totalement, sur une baisse de plafond d'une taxe affectée proposée dans le texte du Gouvernement. Dans ce cas, l'augmentation d'une charge publique s'apprécie par rapport au droit existant, c'est-à-dire par rapport au plafond en vigueur au moment de la discussion du texte.

III - Des dérives en voie d'atténuation

A - Des organismes affectataires dont les ressources et les dépenses sont mieux maîtrisées

1 - Les opérateurs de l'État affectataires d'une taxe : des indicateurs de gestion en amélioration

a) Des dépenses devenues moins dynamiques que celles des opérateurs non affectataires

Les opérateurs de l'État constituent une sous-catégorie des agences de l'État. Les informations relatives à ces opérateurs, dont certains disposent de ressources fiscales affectées, sont rassemblées dans un « jaune budgétaire » depuis 2007, ce qui a permis aux rapporteurs de travailler sur des séries longues.

Les opérateurs de l'État

Les opérateurs de l'État, au nombre de 486 en 2018, n'ont pas de définition juridique. Ils font l'objet depuis 2007 d'un recensement annuel par la direction du budget dans un « jaune budgétaire » annexé au projet

de loi de finances. Une entité juridique, quel que soit son statut juridique (EPA, EPIC, GIP, association etc.), est présumée appartenir au périmètre des opérateurs de l'État dès lors qu'elle répond cumulativement à trois critères :

une activité de service public qui puisse explicitement se rattacher à la mise en œuvre d'une politique définie par l'État et identifiée dans la nomenclature budgétaire par destination selon le découpage en mission-programme-action ;

un financement assuré majoritairement par l'État, directement sous forme de subventions ou indirectement via des ressources affectées, qui n'exclut pas la possibilité pour l'opérateur d'exercer des activités marchandes à titre subsidiaire ;

un contrôle direct par l'État qui ne se limite pas à un contrôle économique ou financier mais doit relever de l'exercice d'une tutelle ayant capacité à orienter les décisions stratégiques, que cette faculté s'accompagne ou non de la participation au conseil d'administration.

Source : Annexe au PLF pour 2018 Opérateurs de l'État

De 2012 à 2017, le montant des taxes affectées aux opérateurs de l'État a baissé de 5 %, passant de 8 784 M€ à 8 313 M€²⁰ (cf. tableau 6), alors que le nombre d'opérateurs a augmenté de 3 %. Les subventions de l'État aux opérateurs sont pour leur part passées de 32 534 M€ à 30 215 M€, soit une baisse de 7 % sur la même période.

Tableau n° 6 : Évolution des taxes affectées aux opérateurs de l'État de 2012 à 2017 (Compte financier, M€)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2012-2017
Ressources fiscales	8 784	10 509	6 712	7 874	7 619	8 313	- 5 %
Nombre d'opérateurs affectataires	37	35	29	31	39	38	+ 3 %
Subventions de l'État	32 534	33 505	35 023	34 736	30 135	30 215	- 7 %

Source : CPO

²⁰ En 2018, il est prévu que les taxes affectées passent à 6 558 M€. Cela s'explique par des rebudgétisations importantes des taxes affectées à l'OFII et l'ADEME.

Les résultats financiers des 23 opérateurs ou catégories d'opérateurs ayant bénéficié de ressources fiscales affectées entre 2012 et 2017 ont été comparés à 89 opérateurs ou catégories d'opérateurs n'ayant disposé d'aucune fiscalité affectée sur la même période.

De manière générale, les mesures d'encadrement des taxes affectées prises depuis 2012 se sont accompagnées d'une amélioration des indicateurs de gestion. Alors que le rapport du CPO de juillet 2013 soulignait une dérive des charges et des produits des opérateurs affectataires d'une taxe, la tendance s'est désormais inversée. Globalement, les charges des opérateurs non affectataires ont cru de 13,6 % sur la période, tandis que celles des affectataires diminuaient de 12,9 %. De même, les produits des opérateurs non affectataires ont augmenté de 2,9 % tandis ceux des affectataires diminuaient de 16,9 %.

b) Des efforts qui portent sur la plupart des postes de dépenses

L'analyse des charges des opérateurs affectataires et des opérateurs non affectataires entre 2012 et 2017 met en évidence un effort portant sur la plupart des postes de dépenses, même si certains résultats sont à traiter avec précaution comme les dépenses d'investissement dont les fluctuations au cours de la période sont manifestement à rattacher à des opérations exceptionnelles :

- les dépenses de personnel des affectataires ont augmenté de 1,6 %, contre 6,2 % pour les non affectataires ;
- les dépenses de fonctionnement des affectataires sont passées de 1 470 M€ à 1 816 M€, soit une augmentation de 23,5 %, tandis que celles des non affectataires n'a augmenté que de 19,1 % ;
- les dépenses d'intervention des affectataires sont passées de 6 131 M€ à 4 453 M€, soit une diminution de 27,4 %, tandis que celles des non affectataires n'a diminué que de 5,9 % ;
- les dépenses d'investissement²¹ des affectataires ont diminué de 45,8 % entre 2014 et 2017, contre une augmentation de 185,8 % pour les non affectataires.

²¹ Celles-ci ne sont disponibles que de 2014 à 2017.

Tableau n° 7 : Évolution des charges des opérateurs de l'État (M€)

		2012	2013	2014	2015	2016	2017	Évolution
Dépenses de personnel	Non affectataires	17 560	18 223	18 509	18 656	18 583	18 651	6,2%
	Affectataires	1 401	1 409	1 403	1 423	1 422	1 423	1,6%
Dépenses de fonctionnement	Non affectataires	9 464	9 457	9 424	9 610	11 495	11 269	19,1 %
	Affectataires	1 470	1 479	2 185	2 082	1 753	1 816	23,5 %
Dépenses d'intervention	Non affectataires	4 242	4 574	4 546	4 440	4 073	3 991	- 5,9 %
	Affectataires	6 131	6 357	5 624	5 861	4 637	4 453	- 27,4 %
Dépenses d'investissement	Non affectataires	N.D.	N.D.	759	2 467	2 480	2 170	185,8 %
	Affectataires	N.D.	N.D.	651	1 714	375	353	- 45,8 %

Source : CPO

c) Des risques de gestion qui persistent

Ces chiffres masquent des situations diverses et ne prennent pas en compte les engagements contractés par les affectataires de taxes. Contrairement aux crédits budgétaires, les dépenses des opérateurs affectataires ne sont, en effet, pas encadrés par des *autorisations d'engagement* (AE). De ce fait, les engagements financiers pris par les affectataires ne font l'objet d'aucun plafonnement résultant de la loi de finances, ce qui peut occasionner des dérives masquées importantes. C'est le cas de la Société du Grand Paris, dont la Cour des comptes a montré dans un rapport de décembre 2017 (Cf. encadré ci-dessous) que le budget a dérapé de plus de 90 % depuis sa mise en œuvre.

La dégradation de la situation financière de la Société du Grand Paris (SGP)

La Société du Grand Paris (SGP) est un EPIC, créé par la loi du 3 juin 2010 relatif au grand Paris. Elle a vocation à s'occuper de la conception et la réalisation du réseau de transport public du Grand Paris, infrastructure nouvelle de métro en rocade autour de Paris.

De 2010 à 2015, la SGP s'est concentrée sur la conception du projet Grand Paris Express, constitué de quatre nouvelles lignes de métro automatique (15, 16, 17, 18) et du prolongement au Nord et au Sud de l'actuelle ligne 14. Elle se trouve maintenant dans la phase de réalisation du projet. Elle est confrontée aux enjeux propres à tout maître d'ouvrage d'un grand projet d'infrastructure : capacité à piloter le projet, à en maîtriser les risques, à tenir les objectifs de délais et de coûts, et à respecter la trajectoire financière. L'acuité de ces enjeux est d'autant plus grande à la SGP que l'environnement dans lequel elle évolue n'est pas uniquement technique mais aussi politique, pouvant produire des injonctions contradictoires.

Ce modèle a fait preuve d'importantes fragilités jusqu'aujourd'hui, qui ont conduit à une dérive massive de la trajectoire financière.

1/ Le modèle financier de la SGP repose sur la fiscalité affectée

Le financement du projet s'appuie sur un panier de recettes fiscales affectées, sur des redevances et sur un recours massif à l'emprunt (cf. Tableau).

Le panier de recettes fiscales de la SGP est constitué comme suit :

- une fraction plafonnée de la taxe sur les surfaces commerciales à usage de bureaux, de locaux commerciaux, de locaux de stockage et de stationnement en Île-de-France (TSBCS) ;
- la totalité de la taxe spéciale d'équipement additionnelle pour le Grand Paris (TSE), plafonnée ;
- la totalité de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau (IFER) concernant le matériel roulant exploité par la RATP, plafonnée.

Le produit des redevances est négligeable comparé aux taxes affectées. La SGP prévoit que le rendement de la fraction de TSBCS qui lui est affectée sera multiplié sera décuplé d'ici 2070 pour atteindre 4,0 Md€, elle représenterait ainsi 88,3 % des produits issue de sa fiscalité affectée :

Tableau : Recettes prévisionnelles de la SGP

	2016	2030	2070
Part de la TSGCS affectée à la SGP	321	811	3 854
IFER	65	106	206
TSE	117	117	117
Total des taxes affectées	503	1 034	4 277
Redevances	0	199	199
Total des recettes	503	1 233	4 476

Source : Cour des comptes.

2/ Les coûts prévisionnels de la SGP ne cessent de dériver

Le budget initial, prévu lors du lancement de la SGP, était chiffré à 19 Md€2008 (soit 22,8 Md€2012), Le dernier chiffrage effectué en juillet 2017, suite à l'audition de la société par le Cour des comptes, estime les coûts à 38,48 Md€2012²².

Cette hausse de près de 90 % du budget s'explique par la fragilité des estimations initiales qui prenaient mal en compte les coûts de construction et des acquisitions foncières²³, par les faibles provisions pour aléas et imprévus, et par l'extension du périmètre de la SGP.

L'affectation de recettes à la SGP, qui l'a *de facto* placée hors de la procédure budgétaire, a pu contribuer à l'affaiblissement de la tutelle.

Ces incertitudes sont d'autant plus préoccupantes que le projet entre dans sa phase de réalisation, où vont se concentrer les dépenses et que la forte sensibilité du modèle financier aux différents paramètres conduit à s'interroger sur la capacité de la SGP à rembourser sa dette.

Si les recettes fiscales affectées par l'État lors de la création de la SGP paraissent suffisantes pour amortir la dette au regard de l'estimation des coûts du projet réalisée en 2010 ou en 2013, ce n'est déjà plus le cas selon les estimations de 2017, qui entraîneront un alourdissement considérable les frais financiers.

Source : La Société du Grand Paris (SGP), rapport de la Cour des Comptes, décembre 2017

2 - Certains autres organismes affectataires ont vu leur gestion plus encadrée

Au-delà des opérateurs de l'État, d'autres affectataires de taxes ont également subi des mesures d'encadrement de leurs ressources, que ce soit par plafonnement ou via d'autres outils (obligations légales, prélèvements sur fonds de roulement). Les organismes consulaires et les agences de l'eau, qui comptent parmi les principaux d'entre eux, ont ainsi dû resserrer leur gestion, ce qui a pu selon les cas conduire à une rationalisation ou au contraire, à une insuffisante prise en compte de leurs besoins.

²² *La société du grand Paris*, Cour des comptes, décembre 2017

²³ Le surcoût afférent aux frais de construction et d'acquisition foncière est estimé à 2,4 Md€ dont 2,3 Md€ pour les seuls surcoûts de construction

a) Une rationalisation de la gestion des chambres consulaires

Le réseau des chambres de commerce et d'industrie (CCI) est composé de 119 établissements publics administratifs de l'État. Leurs missions sont définies par l'article L 710-1 du code de commerce : (1) appui aux entreprises, (2) formation, (3) appui aux territoires et gestion d'infrastructures et (4) représentation des entreprises auprès des pouvoirs publics.

En 2016, leurs ressources étaient de 2,8 Md€ dont 52 % de ressources propres, 34 % de taxe affectée et 14 % d'autres contributions publiques. Les ressources fiscales des CCI sont issues de la taxe pour frais de chambre (TFC), composée comme suit :

- une taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (TACFE) plafonnée à 549 M€ avec des taux régionaux variant de 1,93 % en Grand Est à 6,89 % en Corse (2018) ;
- une taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (TACVAE) plafonnée à 226 M€ avec un taux national (2018).

La TFC a été plafonnée par la loi de finances pour l'année 2013. Depuis, les ressources affectées des CCI ont été réduites de 1 412 M€ en 2012, à 775 M€ en loi de finances 2018, soit une baisse de plus de 45 %. Cette baisse faisait notamment suite aux recommandations du rapport IGF-CGEIET-IGAS *Cadre d'action et de financement des CCI et CMA* de mai 2014 (mission MAP), qui constatait des ressources significativement supérieures aux besoins.

Les prélèvements de 2014 et 2015 ainsi que les baisses de plafond ont permis de ramener le fonds de roulement nécessaire pour couvrir les charges décaissables à 108 jours contre 225 jours en 2013, soit 3,6 mois contre 7,5 mois²⁴. Ces ajustements ont par ailleurs conduit à une baisse de la masse salariale et à une baisse des investissements.

²⁴ Un fonds de roulement de 60 jours est généralement considéré comme suffisant pour ce type d'organismes.

Tableau n° 8 : Évolution de la taxe pour frais de chambre (TFC) affectée aux CCI (en M€)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Taxe pour frais de chambres	1 240	1 294	1 412	1 368	1 268	1 055	925	925	775
<i>Dont taxe additionnelle à la CFE</i>	510	517	550	549	549	549	549	549	549
<i>Dont taxe additionnelle à la CVAE</i>	730	777	862	819	719	506	376	376	226
Évolution de la TFC		4,4%	13,9%	10,3%	2,3%	-14,9%	-25,4%	-25,4%	-37,5%
Prélèvement France télécoms	29	29	29	29	29	29	29	29	29
Prélèvement sur le fonds de financement des CCIR	-	-	-	-	170	500	-	-	-
TFC moins prélèvements	1 211	1 265	1 383	1 339	1 069	526	896	896	746
Évolution de la TFC nette	-	4,5%	14,2%	10,6%	-11,7%	-56,6%	-26,0%	-26,0%	-38,4%

Source : CPO

b) Une réduction significative des moyens des agences de l'eau

Créées par la loi n° 64 1245 du 16 décembre 1964, les agences de l'eau sont le principal instrument « incitatif » de la mise en œuvre de la politique de l'eau. Leur activité est encadrée par un programme pluriannuel d'interventions d'une durée de six ans, adopté par leur conseil d'administration après avis conforme du comité de bassin, comprenant deux volets, correspondant aux deux modes « d'incitations » précités :

- un volet « redevances », organisant le prélèvement, par les agences, de taxes fiscales affectées, dont l'assiette est fixée par la loi et dont elles déterminent les taux, dans la limite de plafonds définis par la loi ;
- un volet « aides », dans le cadre duquel elles apportent, directement ou indirectement, des concours financiers sous forme de subventions, de primes de résultat ou d'avances remboursables aux personnes publiques (collectivités territoriales, qui disposent de la compétence eau et assainissement) et privées (agriculteurs, industriels, dans le respect du régime des aides d'État), pour la réalisation d'actions ou de travaux d'intérêt commun au bassin, dans le respect des orientations nationales.

Si, dans l'esprit de la loi n° 2006 1772 du 30 décembre 2006 sur l'eau et les milieux aquatiques (LEMA), les orientations prioritaires du programme des agences ainsi que le plafond global de dépenses devaient être fixés par le Parlement dans une logique d'adéquation des moyens aux missions, c'est une autre logique qui s'est imposée, dans laquelle ce sont les redevances qui ont été plafonnées, sans que le Parlement ne se prononce sur leurs orientations.

La loi a ainsi institué douze redevances perçues par les agences de l'eau, dont elle détermine les assiettes ainsi que les taux ou les taux plafonds, en-deçà desquels il appartient alors au conseil d'administration, après avis du comité de bassin, de fixer les taux applicables sur le bassin²⁵.

Alors que le produit des redevances prélevées par les agences de l'eau était en progression, la loi n° 2017 1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 a introduit plusieurs évolutions :

- elle a abaissé de 2,3 Md€ (dans le cadre du Xe programme) à 2,1 Md€, à compter de 2019, le plafond annuel de redevances pouvant être prélevées par les agences de l'eau. Ce plafond est dit « mordant » car, en cas de dépassement, le différentiel doit être reversé au budget général, la répartition se faisant proportionnellement aux produits prévisionnels de l'année en cours. L'abaissement du plafond « mordant » annuel doit être « compensé » par un arrêt des prélèvements sur les ressources accumulées des agences, qui se sont établis, en moyenne, à 187 M€ par an sur la période 2014-2018 ;
- elle a augmenté fortement la contribution des agences de l'eau au financement des autres opérateurs du programme 113, qui sera comprise entre 270 et 297 M€ sur la durée du XIe programme, alors que la contribution des agences de l'eau à l'Office national de l'eau et des milieux aquatiques (Onema), puis à l'AFB, était plafonnée à 150 M€ jusqu'en 2017. La contribution à l'AFB et à l'Office national de la chasse et de la faune sauvage (ONCFS) a été fixée à 280,27 M€ pour 2018 ;
- elle a placé sous plafond « mordant » annuel cette contribution des agences à l'AFB et à l'ONCFS, alors que la contribution à l'Onema, puis à l'AFB en 2017, en était exclue ;
- elle a modifié la clé de répartition, entre agences, de cette contribution : alors que celle-ci était calculée, jusqu'en 2017, en fonction du potentiel économique du bassin et de l'importance relative de la population rurale, la loi de finances pour 2018 a prévu qu'elle soit répartie au prorata de la part respective des agences dans le produit total prévisionnel des redevances pour l'année concernée.

²⁵ Articles L. 213-10-1 et suivants du code de l'environnement.

Cette évolution a été principalement motivée par un objectif de baisse des prélèvements obligatoires, sans partir d'une analyse des besoins correspondant aux objectifs des politiques publiques et sans réflexion sur le périmètre des missions confiées aux agences²⁶.

B - Un impact sur la gestion plus marqué dans les cas de plafonnement « mordant »

Le plafonnement est dit « mordant » lorsque, en cas de dépassement, le différentiel est reversé au budget général. Afin de juger de l'efficacité du dispositif, il a été jugé nécessaire de distinguer les cas où il est « mordant » des cas où il est « non-mordant » et de les comparer aux cas des opérateurs affectataires de taxes non plafonnées.

1 - Un plafonnement mordant qui a efficacement contribué à la modération des dépenses et des recettes

De manière générale, les charges et les produits des opérateurs affectataires avec des taxes plafonnées ont diminué plus vite que ceux des opérateurs avec des taxes non plafonnées (respectivement -8,6 % et -18,6 % et -10,9 % et -21,3 %). Les charges et les produits des opérateurs affectataires de taxes avec un plafond mordant ont diminué le plus rapidement (-23,3 % et -26,3 %). Ceux des opérateurs avec un plafond non mordant ont pour leur part augmenté de respectivement 21,0 % et 1,5 %.

²⁶ À cet égard, l'exposé des motifs de l'article 19 du projet de loi de finances pour 2018, au sein duquel était prévu cet abaissement du plafond mordant, précise que « [c]et article a pour objet de faire contribuer à la réduction de la dépense publique dans la richesse nationale les organismes financés par de la fiscalité affectée [...] ». »

Tableau n° 9 : Évolution des charges et des produits d'organismes affectataires de taxes selon qu'elles sont ou non plafonnées et que leur plafond est ou non mordant (en M€)

		2012	2013	2014	2015	2016	2017	Évolution
Charges totales	Taxe non plafonnée	3 673	3 824	3 912	4 470	3 342	3 358	-8,6 %
	Taxe plafonnée	3 737	3 808	4 301	4 958	3 165	3 040	-18,6 %
	Plafond non mordant	396	421	527	508	523	479	21,0 %
	Plafond mordant	3 341	3 388	3 774	4 450	2 642	2 561	-23,3 %
Produits totaux	Taxe non plafonnée	4 248	4 393	4 294	4 238	3 894	3 787	-10,9 %
	Taxe plafonnée	4 932	4 784	4 566	5 016	3 720	3 883	-21,3 %
	Plafond non mordant	886	907	933	925	947	900	1,5 %
	Plafond mordant	4 046	3 877	3 633	4 091	2 772	2 984	-26,3 %

Source : CPO

2 - Des restrictions qui ont porté essentiellement sur les dépenses d'intervention et les investissements en cas de plafonnement mordant

Les charges de ces différents opérateurs affectataires de taxe présentent des évolutions contrastées entre 2012 et 2017 :

- les dépenses de personnel des opérateurs de taxes non plafonnées ont diminué de 5,9 %, alors que celles des opérateurs affectataires de taxes plafonnées ont augmenté de 3,5 % ;
- les dépenses de fonctionnement des opérateurs de taxes non plafonnées ont augmenté de 84,1 %, contre 16,4 % pour les opérateurs affectataires de taxes plafonnées ;
- les dépenses d'intervention des opérateurs de taxes non plafonnées ont diminué de 18,2 %, contre 39,6 % pour les opérateurs affectataires de taxes plafonnées.

Cette analyse met en évidence à la fois l'utilité et les limites du plafonnement : son impact sur les dépenses est réel au global, mais il touche essentiellement les dépenses d'intervention, soit l'objet même de l'activité de l'organisme affectataire. En revanche, les dépenses de fonctionnement courant et de personnel sont moins touchées par le dispositif.

C - Des situations financières mieux suivies

Dans son rapport de 2013, le CPO notait que les agences financées par taxes affectées disposaient plus fréquemment d'un fonds de roulement élevé.

L'analyse du fonds de roulement

Il est d'usage de considérer qu'un fonds de roulement doit permettre de financer entre 60 et 90 jours d'activité d'un établissement. Hors de ces marges, un opérateur peut être sur-financé ou sous-financé.

Certaines agences possèdent un fonds de roulement négatif, ce qui signifie que l'établissement finance une partie de ses immobilisations par des ressources d'exploitation ou des dettes à court terme. Sauf de rares exceptions liées à la nature de l'activité de l'établissement, un fonds de roulement négatif n'est pas signe d'une bonne santé financière.

Source : CPO

Bien que ces données doivent être prises avec précaution²⁷, l'analyse du jaune budgétaire « opérateurs de l'État » montre que les opérateurs affectataires de taxes ont aujourd'hui un fonds de roulement inférieur aux opérateurs non affectataires de taxes. Ainsi, 131 opérateurs non affectataires de taxe ont un fonds de roulement moyen de 127 jours, contre 110 pour les 37 opérateurs affectataires d'une taxe.

Tableau n° 10 : Fonds de roulement des opérateurs de l'État

	Opérateurs non affectataires d'une taxe	Opérateurs affectataires d'une taxe
Nombre	131	37
Fonds de roulement moyen (jours)	127	110

Source : direction du budget ; calculs CPO

²⁷ Les données des *jaunes budgétaires* sur lesquelles la mission a travaillé doivent être considérées avec précaution. En effet, celles-ci sont renseignées directement par les opérateurs, sans contrôle de la direction du budget. Certaines données diffèrent donc largement d'autres documents financiers, notamment les comptes annuels des mêmes opérateurs. De plus, le fonds de roulement est un agrégat comptable qui fait souvent l'objet de retraitements, son calcul n'étant pas normé dans le recueil des normes comptables des organismes.

L'analyse des 25 plus importants fonds de roulement des opérateurs de l'État montre par ailleurs que seuls quatre de ces derniers sont financés par une taxe affectée.

En définitive, il apparaît que les opérateurs affectataires de taxes affectées ont connu une évolution de leurs dépenses et recettes moins dynamique que celle des non affectataires. Parmi les affectataires plafonnés, ceux qui faisaient l'objet d'un plafond mordant ont le mieux maîtrisé leurs dépenses. Enfin, tous opérateurs affectataires confondus, une diminution marquée de leur fonds de roulement est également à signaler.

Chapitre III – Les taxes affectées : un bilan à nuancer

Les efforts réalisés au cours des dernières années pour mieux maîtriser la fiscalité affectée ont conduit le Conseil des prélèvements obligatoires à réévaluer l'intérêt de ce dispositif. Si des difficultés sérieuses demeurent (I), l'intérêt de l'affectation de taxes à certaines politiques ne doit pas être sous-estimé (II) et les comparaisons internationales suggèrent que le modèle français n'est pas totalement isolé dans la place qu'il donne à cet instrument (III).

I - Des difficultés sérieuses qui demeurent

A - Une faible transparence qui rend difficile le contrôle des taxes affectées par le Parlement

Les documents censés rendre compte de l'évolution des taxes affectées sont à la fois incomplets et insuffisamment fiables. Ces défaillances limitent le contrôle que le Parlement peut exercer sur ces ressources.

1 - Une présentation parfois simplificatrice

Les taxes affectées sont principalement présentées dans l'état des *Voies et moyens* annexé à chaque projet de loi de finances. Compte tenu de la diversité des situations et de la complexité des dispositions applicables, ce document délivre une information parfois simplifiée par rapport aux dispositions de la loi.

Par exemple, l'annexe *Voies et moyens* au projet de loi de finances pour 2018 attribue à l'établissement public FranceAgriMer des taxes relatives à des certificats sanitaires et phytosanitaires qui se composent en fait de plusieurs taxes affectées à cet établissement public :

- la redevance pour contrôle vétérinaire à l'expédition (art. L. 236-2 CRPM),
- la redevance pour délivrance de certificats sanitaires (art. L. 236-2-2 CRPM),
- la redevance pour délivrance de certificats phytosanitaires, dite « taxe pour l'utilisation de la plateforme Expadon 2 » (art. L. 251-17-2 CRPM).

Plusieurs taxes affectées à une même personne morale sont ainsi regroupées en une ressource unique.

À l'inverse, il arrive qu'une même taxe affectée à plusieurs personnes morales distinctes soit mentionnée plusieurs fois, pour des montants correspondant au produit affecté à chaque bénéficiaire. Tel est le cas des redevances collectées par les agences de l'eau, qui sont partiellement reversées à un autre opérateur de l'État, l'Agence française pour la biodiversité. Tel est également le cas de la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées, attribuée à trois personnes morales différentes : la Société du Grand Paris à hauteur de 326 M€ en 2016, la Région Ile-de-France pour 183 M€ et l'Union d'économie sociale du logement, remplacée en 2017 par le Fonds national d'aide au logement. La participation des employeurs à l'effort de construction est également répartie entre trois organismes d'administration centrale : Action Logement Service (1,7 Md€ en 2016), le Fonds national d'aide au logement (100 M€ en 2016) et l'ANCOLS (7 M€ en 2016).

2 - Des taxes omises dans les documents des projets de loi de finances

Certaines taxes affectées ne sont pas reportées dans l'état des *Voies et moyens* pour 2018, parmi lesquelles trois trouvent pourtant leur base dans le code général des impôts (cf. tableau ci-dessous).

Tableau n° 11 : Taxes manquantes dans l'état des taxes affectées annexé au projet de loi de finances pour 2018

Taxe	Bénéficiaire	Textes législatifs
Redevance sur les gisements d'hydrocarbures en mer (plateau continental)	50 % État, 50 % Région	Art L 132-16-1 Code minier
Redevance d'exploitation de substances non énergétiques sur le plateau continental ou dans la zone économique exclusive (à/c 2017)	AFB (agence française pour la biodiversité)	Art L 132-15-1 Code minier & D 2017-32 du 12/01/2017
Redevance de mise sur le marché des substances actives biocides	ANSÉS	Art L 522-5 Code environnement
Taxe pour le financement du fonds de soutien aux collectivités territoriales	ASP	Art 235 ter ZE bis CGI
Taxe sur la diffusion en vidéo physique et en ligne de contenus audiovisuels	CNC	Art 1609 sexdecies B CGI
Taxe sur les déchets réceptionnés dans une installation de stockage ou un incinérateur de déchets ménagers	Communes	Art L. 2333-92 CGCT
Contribution au fonds de garantie des dommages consécutifs à des actes de prévention, de diagnostic ou de soins dispensés par des professionnels de santé	Fonds de garantie	Art L. 426-1 Code des assurances
Participation au financement de la formation des professions non salariées dans le domaine agricole	Fonds pour la formation des entrepreneurs du vivant (VIVEA)	Art L 718-2-1 code rural et pêche maritime ²⁸
Redevance sur les paris hippiques en ligne	Sociétés de courses	Art 1609 tertricies CGI
Contribution au titre de médicaments destinés au traitement de l'hépatite C	CNAMTS	Art L 138-19-1 CSS

Source : CPO

3 - Des données insuffisamment actualisées

La mise à jour de certaines informations intervient avec retard : l'inventaire annexé au projet de loi de finances pour 2018 fait mention de « l'impôt sur les spectacles, jeux et divertissements » (articles 1559 à

²⁸ À rapprocher de l'article L 6331-53 du code du travail, qui prévoit également un financement de VIVEA pour la formation des non-salariés agricoles

1566 CGI) dont le produit affecté aux communes aurait été en 2016 de 235 M€.

Cette présentation est manifestement erronée. Jusqu'au 1^{er} janvier 2015, les communes pouvaient en effet être affectataires de la taxe sur les manifestations sportives, régie par les dispositions législatives indiquées, dont le produit annuel était de l'ordre de 22 M€. Cette taxe a été supprimée le 1^{er} janvier 2015 et remplacée par un assujettissement des manifestations en cause à la TVA au taux réduit. Ne subsiste plus désormais, sur le fondement des articles 1559 et suivants CGI que la taxe sur les maisons de jeux, dont le produit est versé au budget général de l'État (2 M€ en 2016).

Enfin, la direction du budget ne parvient pas toujours à recueillir des informations à jour sur les montants collectés : dans l'annexe au projet de loi de finances pour 2018, le produit de la contribution annuelle au fonds de développement pour l'insertion professionnelle des handicapés (FIPH) est mentionné parmi les affectations ayant porté sur moins de 0,5 M€ en 2016. Or, dans un référé du 13 octobre 2017²⁹, le Premier président de la Cour des comptes a appelé l'attention des ministres concernés sur les modalités de l'intervention de l'Association de gestion du fonds pour l'insertion des personnes handicapées (AGEFIPH) et du Fonds pour l'insertion des personnes handicapées (FIPHFP) dans les actions d'aide à l'insertion professionnelle au bénéfice des personnes handicapées. Il est notamment relevé dans cette communication la dégradation de la situation financière de l'AGEFIPH, notamment due à la diminution continue des contributions des employeurs au FIPH, lesquelles se sont toutefois élevées à 406 M€ en 2015, soit un montant sans rapport avec celui mentionné dans l'annexe au projet de loi de finances pour 2018.

De même, le montant des cotisations des employeurs à l'Association de garantie des salaires (AGS) ne peut être inférieur à 0,5 M€ par an, comme il est mentionné dans l'annexe au projet de loi de finances pour 2018 consacrée aux taxes affectées. Le site Internet de cette association mentionne un montant de cotisations reçues en 2017 de 987,1 M€.

4 - Des modalités de recensement entièrement déclaratives

Une partie des difficultés mentionnées *supra* résulte du caractère déclaratif des informations recensées dans l'état des *Voies et moyens*.

Jusqu'en 2014, le ministre chargé du budget adressait, sous le timbre de la direction du budget, une lettre circulaire lançant la campagne annuelle

²⁹ Réf. : 82017-2639

de recensement des taxes affectées³⁰. L'article 26 de la loi n° 2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2109 prévoit désormais que les entités autres que les collectivités territoriales et les organismes de sécurité sociale bénéficiant d'une imposition de toutes natures et recouvrant directement son produit, transmettent chaque année à leurs administrations de tutelle ou, à défaut, au ministre chargé des finances, l'assiette et le produit de ces impositions de toutes natures :

- 1° avant le 31 mars, pour les données relatives au dernier exercice clos ;
- 2° avant le 30 juin, pour les données prévisionnelles relatives à l'exercice en cours et à l'exercice suivant.

Doivent également être transmises les hypothèses et les modalités de calcul sous-jacentes à ces données.

Les modalités de mise en œuvre de ces dispositions sont précisées dans une circulaire budgétaire du 24 novembre 2015 (NORFCPB1518812C), par laquelle le Secrétaire d'État au budget a demandé aux ministres de collecter chaque année auprès des organismes dont ils assurent la tutelle des données détaillées sur le produit des taxes affectées de l'année écoulée, de l'année en cours et de l'année à venir. Il est notamment demandé aux ministres de recueillir des données sur :

- le nombre de redevables par taxe,
- l'assiette de chaque taxe et sa répartition par affectataire,
- le ou les taux appliqués le cas échéant par affectataire,
- le plafond appliqué le cas échéant à chaque taxe,
- le produit de chaque taxe par affectataire.

Sont concernés les opérateurs de l'État ainsi que certaines autorités indépendantes (AMF, ARAFER, ACPR), la CGLLS, les centres techniques des instituts de la fonderie et des corps gras, les agences de l'eau.

Cette demande est imparfaitement respectée. La direction du budget n'a pas été en mesure de communiquer ces éléments, dont elle indique ne pas être rendue destinataire, contrairement aux textes en vigueur.

³⁰ Pour 2014 : circulaire du directeur du budget en date du 4 juin 2014 (NOR : FCPB1412351C).

5 - Des écarts persistants entre les informations données à titre prévisionnel et l'exécution

Dans son rapport de 2013, le Conseil des prélèvements obligatoires avait relevé des écarts parfois significatifs entre les prévisions de recettes liées aux taxes affectées et les encaissements constatés. Ces écarts ont persisté, même s'ils ont eu tendance à diminuer depuis 2013.

Sur la base des fichiers transmis par la direction du budget et des informations présentées en annexe aux projets de loi de finances 2017 et 2018, le CPO a été amené à apprécier les écarts entre les prévisions et les réalisations sur un échantillon de taxes affectées à des opérateurs représentant environ 10,8 Md€.

Tableau n° 12 : Affectations de taxes en 2016 – écarts entre les prévisions du PLF 2017 et l'exécution constatée au PLF 2018 (M€)

Organisme bénéficiaire	Nombre de taxes affectées de l'échantillon	Nombre d'écarts	Exécution (1)	Prévision (2)	Écart (1)-(2)	Exécution/Prévision (%)
ODAC	79	21	10 708	10 855	-147	-1.4%
Taxes plafonnées	55	12	4 270	4 364	-94	-2.2%
Taxes non plafonnées	24	9	6 438	6 491	-53	-0.8%

Source : Conseil des prélèvements obligatoires

Pour l'échantillon retenu, l'écart entre la prévision et l'exécution est supérieur à 15 M€ en valeur absolue dans dix cas, dont six pour lesquels l'exécution est inférieure à la prévision indiquée dans l'annexe au projet de loi de finances précédent et quatre pour lesquels elle est supérieure.

6 - L'information communiquée au Parlement sur les taxes affectées n'est ni exhaustive ni fiable

En dépit des moyens mis en œuvre, l'information communiquée au Parlement lors de la préparation des lois de finances de l'année ne parvient à être ni exhaustive, ni totalement fiable.

Du fait du nombre d'affectations d'impositions de toutes natures à d'autres personnes morales que l'État, de la diversité des situations rencontrées et de leur instabilité, le recensement annuel de la fiscalité affectée est une tâche complexe et de grande ampleur. Sa mise en œuvre

sur une base déclarative auprès des multiples organismes affectataires ne permet pas d'assurer au Parlement une information complète et conforme aux prescriptions de l'article 51 de la loi organique relative aux lois de finances.

Comme la Cour des comptes l'a observé dans le rapport sur l'exécution du budget de l'État en 2016, ce manque de transparence ne crée pas les conditions d'une discussion globale sur les moyens alloués aux politiques publiques au moment de l'examen des lois de finances.

B - Des taxes qui accentuent certaines caractéristiques du système fiscal français

L'analyse de la structure des taxes affectées ne met pas en évidence de spécificité de ces dernières par rapport aux caractéristiques d'ensemble du système fiscal français. On peut relever qu'elles accentuent l'émission du système fiscal (1), que leur assiette est essentiellement constituée du facteur travail (en montants) et du facteur capital (en nombre de taxes) (2) et que leur rôle en matière comportementale n'est pas toujours correctement pris en compte (3).

1 - Un effet d'émission du système fiscal

La fiscalité affectée contribue à la faible lisibilité et à l'instabilité du système fiscal

La France compte un nombre de taxes largement supérieur à ses partenaires européens. Le rapport de l'Inspection générale des finances (IGF) sur les taxes à faible rendement de 2014 avait ainsi interrogé plusieurs entreprises internationales pour comparer le nombre de taxes dont elles devaient s'acquitter dans plusieurs pays. D'après cette étude, en France, les entreprises doivent payer en moyenne plus de quatre fois plus de taxes qu'ailleurs.

Tableau n° 13 : Nombre de taxes auxquelles quatre grandes entreprises multinationales sont assujetties dans dix pays

	France	Allemagne	Royaume-Uni	Italie	Espagne	Belgique	Pays-Bas	Pologne	Suède
Entreprise A	66	17*	5	-	46	-	-	14	-
Entreprise B	93	12	4	13	-	5**	6**	-	-
Entreprise C	26	-	-	-	-	18	11	-	4
Entreprise D	59	17	17	-	-	-	-	12	-
Moyenne	61	15	9	13	46	12	9	13	4

Note de lecture : - : absence de donnée, l'entreprise concernée n'est pas implantée dans ce pays

*Nombre de taxes déclarées payées par une entreprise similaire et non une filiale

**L'entreprise concernées de dispose pas de site de production en Belgique et aux Pays-Bas, contrairement à la France, l'Allemagne, le Royaume-Uni et l'Italie, ce qui biaise les comparaisons

Source : « les taxes à faibles rendement », IGF, 2014

La France compte ainsi une multiplicité de petites taxes qui brouillent la lisibilité du système fiscal pour des montants de ressources limités. En 2013, l'IGF estimait ainsi à 179 le nombre de taxes dont le rendement est inférieur à 100 M€. Ce nombre fait figure d'exception en Europe. A titre de comparaison, ni les Pays-Bas, ni le Royaume-Uni n'ont de taxes dont le rendement est inférieur à 100 M€. L'Allemagne en compte 3 et la Belgique 17³¹.

Les taxes affectées participent de cet état de fait. En ne prenant que le strict périmètre d'étude retenu et en excluant les taxes dont seulement une fraction est affectée, 46 taxes sur 59 (2018), soit 78,0 %, ont un rendement inférieur à 100 M€.

Enfin, la norme en matière de fiscalité affectée apparaît volatile et changeante (cf. Encadré ci-dessous) : depuis 2014, onze des taxes affectées à des tiers ont été supprimées tandis que 10 taxes nouvelles étaient créées.

³¹ Rapport n° 2013-M-095-02 sur les taxes à faible rendement, IGF, 2014.

Par ailleurs, de nombreuses dispositions législatives ont modifié l'assiette et les taux des taxes affectées existantes.

Volatilité des normes fiscales et taxes affectées	
Depuis 2014, 11 taxes affectées à des tiers autres que l'État et les collectivités territoriales ont été supprimées et 10 taxes ont été créées :	
Taxes supprimées	Taxes créées
Contribution pour l'aide juridique	Taxe additionnelle sur les entreprises ferroviaires
Taxe d'abatage	Contribution sur les médicaments hépatite C
Taxe sur la valorisation des terrains	Taxe sur les entreprises de transport routier
Taxe sur les fruits et légumes	Taxe sur les concessionnaires autoroutiers
Contribution sur les véhicules à moteur	Taxe pour le secteur des corps gras
Taxe sur les produits cosmétiques	Taxe pour le secteur de la fonderie
CSPE	Taxe pour le secteur de la plasturgie
Taxe sur les boues	Contribution sur les fournisseurs de tabac
Taxe sur les laboratoires / Biologie médicale	Taxe pour le secteur du papier
Taxe sur les boissons énergisantes	Taxe sur les plus-values des HLM
Droit additionnel sur l'artisanat	
<i>Source : CPO</i>	

2 - L'assiette des taxes affectées

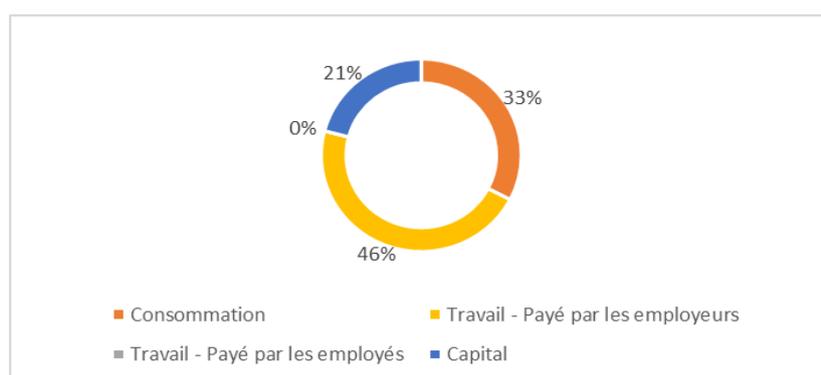
L'analyse de la structure des taxes affectées entrant dans le périmètre du présent rapport montre qu'en termes de montants, la principale assiette des taxes affectées du périmètre d'analyse est le facteur travail. En nombre de taxes, c'est le facteur capital qui apparaît le plus souvent mobilisé.

Pour mener cette analyse, les catégories utilisées par Eurostat dans ses travaux *Taxation trends in the European Union* ont été reprises. Elles distinguent les taxes selon qu'elles affectent :

- le facteur travail, la taxe étant acquittée par l'employeur ;
- le facteur travail, la taxe étant acquittée par les ménages ;
- le capital, la taxe étant acquittée par les ménages ou les entreprises ;
- la consommation, la taxe étant acquittée par les ménages.

Les principales conclusions de cette analyse sont présentées dans le graphique ci-dessous :

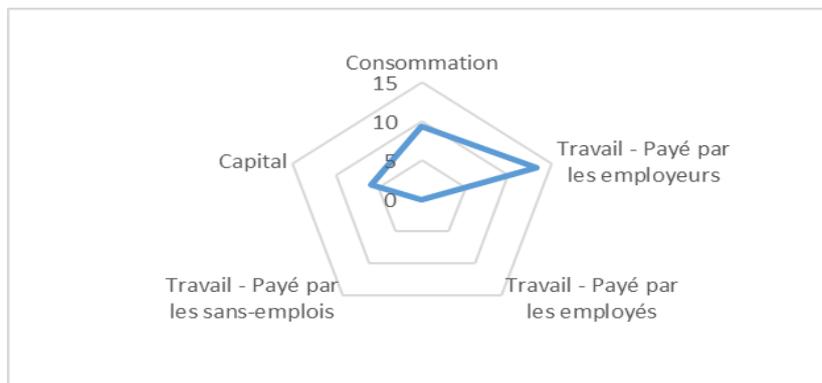
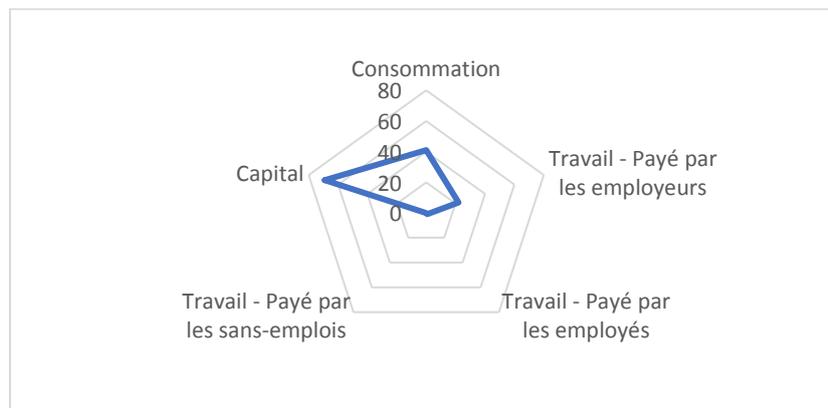
Graphique n° 8 : Structure de la fiscalité affectée – périmètre CPO – 2016



Source : CPO

Il apparaît que :

- les taxes affectées dont l’assiette est constituée du facteur travail sont acquittées en totalité par les employeurs et représentent 46 % des taxes affectées, soit un rendement de 13,3 Md€ au total ou 46 % des taxes affectées du périmètre CPO. Ces taxes sont essentiellement constituées de quelques taxes de protection sociale dont les rendements sont élevés : contribution des entreprises de plus de 10 salariés au développement de la formation professionnelle continue (4,525 Md€ en 2016), cotisation des employeurs au fonds national d’aide au logement (2,610 Md€ en 2016), fraction de la taxe de solidarité additionnelle versée par les personnes disposant d’une complémentaire santé au fonds CMU (2,185 Md€), etc.
- les impôts et taxes sur la consommation (9,3 Md€) concentrent un grand nombre de dispositifs fiscaux sectoriels (41) : redevances des agences de l’eau, redevances cynégétiques, taxe sur les billets d’avions... ;
- les impôts dont l’assiette est constituée du capital représentent un rendement modeste (6 Md€) mais sont en nombre élevé (69 taxes) (cf. graphiques n° 9 et 10 ci-dessous).

Graphique n° 9: Structure fiscalité affectée CPO (montants 2016 en Md€)**Graphique n° 10 : Structure fiscalité affectée CPO (2016 en nombre de taxes)**

Source : CPO

3 - Des taxes affectées dont le rôle d'orientation des comportements est mal pris en compte

Certaines taxes affectées visent à modifier durablement les pratiques et les comportements des acteurs économiques en s'assurant que les prix qu'ils acquittent pour l'usage de la ressource internalisent les coûts externes qu'ils occasionnent dans le même temps.

C'est le cas notamment de plusieurs ressources perçues par les agences de l'eau (redevances pour pollution de l'eau d'origine domestique et non domestique, pour pollution diffuse de l'agriculture...). Plusieurs rapports ont souligné que certaines des actuelles redevances perçues par

ces dernières ne prenaient pas suffisamment en compte le principe pollueur-payeur. En effet, celui-ci suppose que soient réunies les conditions suivantes :

- l’assiette de la taxe doit cibler l’origine de la pollution ou de la perturbation ;
- la taxe doit être proportionnelle à l’atteinte causée à l’environnement ;
- son taux doit être déterminé en tenant compte des préjudices causés (externalités environnementales) ;
- son taux doit être fixé à un niveau suffisamment élevé pour motiver des changements de pratiques et de comportements.

Le tableau ci-dessous analyse les douze redevances affectées aux agences de l’eau à l’aune de ces critères.

Tableau n° 14 : Prise en compte du principe « pollueur-payeur » dans les redevances des agences

Redevances	L’assiette de la redevance cible-t-elle l’origine de la pollution ou de la perturbation au milieu naturel ? (O/N/P)	La redevance est-elle proportionnelle à l’atteinte causée à l’environnement ? (O/N/P)	Le taux de la redevance est-il déterminé en tenant compte des préjudices causés ? (O/N/P)	Si oui, le taux de la redevance est-il fixé à un niveau suffisamment élevé pour motiver des changements de pratiques et de comportements ? (O/N/P)
pour pollution de l’eau d’origine domestique	N	P ³²	P ³³	N.A.
pour pollution de l’eau d’origine non domestique	O	O	O	O
pour pollutions diffuses de l’agriculture	O	O	O	N

³² Partiellement, dans la mesure où l’atteinte causée à l’environnement dépend du produit du volume rejeté par la quantité de pollution résiduelle par unité de volume.

³³ Deux agences (agences de l’eau Seine-Normandie et Loire-Bretagne) ont instauré des zonages pour les taux.

Redevances	L'assiette de la redevance cible-t-elle l'origine de la pollution ou de la perturbation au milieu naturel ? (O/N/P)	La redevance est-elle proportionnelle à l'atteinte causée à l'environnement ? (O/N/P)	Le taux de la redevance est-il déterminé en tenant compte des préjudices causés ? (O/N/P)	Si oui, le taux de la redevance est-il fixé à un niveau suffisamment élevé pour motiver des changements de pratiques et de comportements ? (O/N/P)
pour élevage de l'agriculture	O	O	O	N
pour modernisation des réseaux de collecte des collectivités	N	P	N	N.A.
pour modernisation des réseaux de collecte de l'industrie	N	P ³⁴	N	N.A.
pour prélèvements des collectivités (AEP)	O	O	P	N
pour prélèvement des industries	O	O	P	N
pour prélèvement de l'agriculture (irrigation)	O	O	P	N
pour stockage en période d'été	O	O	O	P
pour obstacles sur cours d'eau	O	O	O	N
pour la protection du milieu aquatique	O	P	N	N

Source : CPO

³⁴ Cf. note de bas de page n° 32.

Il ressort de cette analyse que :

- la répartition des redevances entre usagers n'est pas proportionnelle aux dommages causés à l'environnement. Ainsi, alors que les collectivités (usagers domestiques) acquittaient 85,84 % du produit total des redevances en 2016, la contribution du secteur agricole restait faible (5,69 % du produit des redevances en 2016) et, comme le relevait la Cour des comptes, « *nettement inférieure [à ce qu'elle devrait être] au regard des pollutions causées par les exploitations agricoles* ». À titre d'exemple, la redevance prélevée sur les élevages s'est élevée à 3,53 M€ en 2016, alors que le seul coût du nettoyage des algues vertes sur le littoral est estimé au minimum à 30 M€ par an, comme le rappelait la Cour des comptes, se référant à une étude du commissariat général au développement durable³⁵ ;
- les redevances pour pollution de l'eau d'origine domestique, assises sur les volumes d'eau facturés à l'abonné, s'inscrivent dans une logique fiscale de rendement plutôt que de taxation environnementale, alors qu'elles représentent près de la moitié du produit des redevances (47,3 % en 2016) ;
- les redevances qui présentent un caractère plus marqué de fiscalité environnementale (notamment, redevances pour prélèvements sur la ressource en eau, redevance pour obstacles sur cours d'eau, redevance pour pollutions diffuses) restent insuffisamment utilisées dans cet objectif (différenciation insuffisante des taux par zones selon les enjeux, mise au plafond fixé par la loi des taux de redevances dans les zones à enjeux, etc.).

C - Une logique de contournement des règles budgétaires qui entraîne des difficultés de gestion persistantes

L'affectation de taxes est souvent motivée par la volonté des opérateurs de s'abstraire des contraintes de la procédure budgétaire, afin de sécuriser des financements pluriannuels. Les affectataires mettent alors en avant la nécessité d'avoir une visibilité sur leurs recettes pour construire une vision stratégique de leur activité.

Quatre critiques peuvent toutefois être émises à ce sujet :

³⁵ *Le financement de la gestion de la ressource en eau en France*. Études et documents n° 62, janvier 2012.

- le mécanisme de l'affectation n'autorise qu'une capacité d'intervention limitée des parlementaires sur les dépenses des organismes ;
- la définition d'un cadrage stratégique est rendue difficile pour certains opérateurs affectataires ;
- les affectations induisent des complexités de gestion parfois importantes ;
- lorsque la collecte des taxes affectées est confiée à l'organisme affectataire, les coûts de cette dernière sont parfois excessivement élevés au regard des sommes recouvrées.

1 - Une moindre capacité des parlementaires d'ajuster à la baisse les ressources et les dépenses des organismes affectataires

L'article 47 de la LOLF permet aux parlementaires de déposer des amendements de crédits susceptibles de moduler à la hausse ou à la baisse la dotation budgétaire de chaque programme, dès lors que le plafond de la mission qui englobe le programme concerné n'est pas dépassé. Or, il est beaucoup moins aisé d'adapter les financements des entités affectataires de ressources fiscales. Les ressources affectées rentrent dans le champ de l'article 40³⁶ de la Constitution. Par conséquent, il est impossible au Parlement de minorer directement les recettes du bénéficiaire, sans les compenser ou les « gager », sous peine d'irrecevabilité des amendements.

2 - Un cadrage stratégique parfois déficient

L'affectation directe de ressources fiscales ôte, par ailleurs, une partie de ses leviers d'action à l'égard des bénéficiaires de taxes affectées :

- pour modifier une affectation de recettes, une disposition législative est nécessaire, ce qui constitue une procédure beaucoup plus contraignante qu'un ajustement de dotation budgétaire en cours d'année. Les ressources fiscales bénéficient ainsi *de facto* d'une *sanctuarisation* ;
- les ressources affectées tendent à apparaître comme des *ressources propres* pour les organismes affectataires, bien plus que comme des ressources publiques à part entière ;

³⁶ Article 40 de la Constitution : « *Les propositions et amendements formulés par les membres du Parlement ne sont pas recevables lorsque leur adoption aurait pour conséquence soit une diminution des ressources publiques, soit la création ou l'aggravation d'une charge publique* ».

- les taxes affectées peuvent apparaître comme les ressources mutualisées d'un secteur d'activité, sur l'utilisation desquelles la tutelle a peu d'emprise.

Dans ces conditions, l'État peine à définir une stratégie claire pour certaines de ses agences. Ces défaillances sont d'autant plus dommageables que les recettes affectées à ces agences peuvent être dynamiques. C'est par exemple le cas de l'agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF), comme le montre le tableau ci-dessous.

Tableau : Compte de résultat de l'AFITF (M€)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Charges	1 858 715	1 911 864	1 716 991	2 286 935	1 827 130	1 911 830
<i>Personnel</i>	97	66	51	548	437	429
<i>Fonctionnement</i>	2 493	2 692	2 933	3 982	3 963	146
<i>Intervention</i>	1 856 125	1 909 106	1 714 004	2 282 402	1 785 969	1 911 255
<i>Investissement</i>	0	0	3	3	36 761	0
Produits	1 907 076	1 568 242	1 742 803	2 355 462	2 040 254	2 397 083
<i>Subventions de l'État</i>	900 000	559 805	655 989	0	0	0
<i>Ressources fiscales</i>	1 005 543	1 008 417	1 086 814	2 254 034	1 940 254	2 396 720
<i>Ressources propres</i>	1 533	20	0	101 428	100 000	363
<i>Autres subventions</i>	0	0	0	0	0	0

Source : direction du budget

La Cour des comptes notait d'ailleurs, en 2016 : « créée en 2004 pour garantir une allocation pluriannuelle des ressources nécessaires à ces investissements [...], la Cour constate l'absence de plus-value apportée par l'AFITF, opérateur de l'État sans feuille de route ni marge de manœuvre ».

L'AFITF : une agence affectataire de taxes dont le cadrage stratégique est déficient

L'agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF), EPA créé en 2004³⁷, est chargé d'apporter la part de l'État dans le financement des infrastructures de transport.

D'après les données de la direction du budget, en 2017, les ressources de l'AFITF sont exclusivement composées de ressources fiscales, composées:

- de la taxe due par les concessions d'autoroute ;
- d'une fraction du produit du relèvement du tarif de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) sur le carburant gazole.

³⁷ Décret n° 2004-1317 du 26 novembre 2004.

En 2016, la Cour des comptes critiquait l'organisation et la gestion de l'AFITF³⁸ à trois titres.

1/ L'AFITF n'est pas pilotée

L'AFITF emploie quatre personnes. Elle est complètement dépendante de la Direction générale des infrastructures, des transports et de la mer (DGITM) dans l'instruction des dossiers et l'organisation de son travail. La Cour constate l'absence de marge de manœuvre réelle laissée à son conseil d'administration. Le rôle de l'AFITF est donc limité à celui de caisse de financement et d'organe d'exécution.

Elle ne fait l'objet d'aucun cadrage stratégique de la part de ses tutelles technique et budgétaire, en contradiction avec les principes de la circulaire du Premier ministre du 26 mars 2010 sur le pilotage stratégique des opérateurs.

2/ Le financement de l'AFITF ne poursuit qu'un objectif de débudgétisation

L'AFITF est un moyen de s'affranchir des principes du droit budgétaire. La Cour indique que l'AFITF s'inscrit dans lignée des différents supports que l'État a successivement créés depuis l'après-guerre pour tenter de garantir l'allocation pluriannuelle de ressources nécessaires aux investissements dans les infrastructures, en les protégeant des arbitrages budgétaires annuels.

Les engagements financiers pris par l'AFITF ne font l'objet d'aucun plafonnement résultant de la loi de finances et sont autorisés *ex nihilo* par le conseil d'administration de l'établissement. Ces créations d'autorisations d'engagement ne prennent pas en compte les conséquences en termes de besoins futurs de paiements au regard de la norme d'évolution des dépenses de l'État.

Au surplus, ces atteintes aux principes budgétaires n'ont pas pour autant permis de définir une stratégie interministérielle de financement soutenable et à long terme des infrastructures de transport. La Cour constate que, à rebours de ce qui devrait constituer la raison même d'existence de l'AFITF, le financement pluriannuel des infrastructures de transport ne fait jusqu'à présent l'objet d'aucune programmation fournissant, même de manière indicative, une vision prospective des engagements au regard des ressources.

3/ Cette situation a entraîné une accumulation incontrôlée de dettes, dont le financement n'est pas assuré à moyen terme

L'accumulation des reste-à-payer a fait peser de sérieux doutes sur la capacité de l'AFITF à faire face à ses engagements. Ainsi, au 31 décembre 2015, ce reste-à-payer était de 11,9 Md€

La Cour souligne donc le risque d'une dérive budgétaire, qui pourrait être aggravée en cas de mise en œuvre de grands projets nouveaux comme le tunnel ferroviaire Lyon-Turin ou le canal Seine-Nord. *Source : CPO*

³⁸ Référé S 2016-1842 sur l'AFITF du 10 juin 2016.

3 - Des complexités de gestion importantes

Ces complexités concernent avant tout la gestion de la trésorerie des organismes affectataires :

- celle-ci est dépendante du rythme de recouvrement des taxes affectées qui engendre parfois d'importants décalages de trésorerie. C'est ce phénomène qui a été déterminant dans le choix de l'ADEME de voir ses ressources rebudgétisées en 2018 ;
- les situations dans lesquelles des politiques publiques sont financées à la fois par des crédits budgétaires et des taxes affectées impliquent des complexités de gestion importantes sans valeur ajoutée clairement identifiable, comme on peut l'observer par exemple pour le financement de l'aide juridictionnelle (cf. Encadré ci-dessous).

Le financement de l'aide juridictionnelle

L'aide juridictionnelle permet à tout citoyen d'être représenté par un avocat en prenant tout ou partie des honoraires à la charge de l'État, sous réserve des ressources du prévenu ou de la victime.

L'aide juridictionnelle est financée par deux sources :

- des crédits budgétaires à hauteur de 83 % ;
- deux taxes affectées au Conseil national des barreaux.

1/ Les crédits budgétaires affectés à l'aide juridictionnelle représentent 83 % des recettes prévisionnelles de 2018, et ont augmenté de 24 % depuis 2013

Le PLF 2018 prévoit 395,9 M€ de crédits budgétaires pour l'aide juridictionnelle, cette affectation s'inscrit dans un contexte de dynamisme des dépenses, qui sont en hausse de 24 % depuis 2013 et de 68 % en euros courants depuis 2000, soit une croissance plus de deux fois supérieure au budget général de l'État sur la même période (28 %).

Crédits budgétaires de l'action « aide juridictionnelle » (en M€)

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Évolution 2013-2018 (en %)
Loi de finance initiale	318,2	345,4	332,4	330,7	364,2	395,9	+ 24%
Exécuté	317,2	328,5 ³⁹	313,7	305,2	342,4	-	N.A.

Source : Direction du budget

2/ Deux taxes affectées au Conseil national des barreaux financent l'aide juridictionnelle à hauteur de 83 M€

Les crédits budgétaires sont complétés par une fraction de taxes affectées au conseil national des barreaux (CNB). Ces ressources représentent ainsi 17 % du budget de l'AJ. Ces ressources extrabudgétaires sont composées d'un prélèvement sur le produit de certaines amendes pénales, pour 38 M€ et d'une taxe spéciale sur les contrats d'assurance appliquée aux contrats de protection juridique, à hauteur de 45 M€.

Taxes affectées au Conseil national des barreaux pour le financement de l'aide juridictionnelle (en M€)

	2015	2016	2017	2018	Évolution (en %)
Taxe spéciale sur les contrats d'assurance	25	35	45	45	+ 80
Prélèvement sur le produit de certaines amendes pénales	-	28	38	38	-
Droits fixes de procédure dus par chaque condamné à une instance pénale	7	-	-	-	-
Taxe forfaitaire sur les actes des huissiers de justice	11	-	-	-	-
Total	43	63	83	83	+ 93

Source : Lois de finances

3/ Les ressources affectées utilisent un circuit multi acteurs pour concourir au financement de l'aide juridictionnelle

Le budget de l'aide juridictionnelle a vocation à payer les honoraires d'avocats. Les taxes affectées à l'aide juridictionnelle transitent vers les avocats via un circuit faisant intervenir :

- les caisses de règlements pécuniaires des avocats (CARPA) ;
- l'union nationale des CARPA (UNCA) ;
- le conseil national des barreaux (CNB) ;

- le service de l'accès au droit et à la justice (SADJAV).

En effet la loi n° 71 1130 du 31 décembre 1971 portant réforme de certaines professions judiciaires et juridiques dispose en effet que « *Le Conseil national des barreaux perçoit les recettes qui lui sont affectées [...] et les affecte au paiement des avocats effectuant des missions d'aide juridique. Afin de répartir le produit de ces recettes entre les différents barreaux, le Conseil national des barreaux conclut une convention avec l'Union nationale des caisses des règlements pécuniaires des avocats. Cette convention est agréée par le ministre de la justice* ».

Le produit des taxes affectées est donc transmis aux avocats via le CNB qui le transmet à l'UNCA qui en assure la répartition entre les CARPA. En parallèle, le SADJAV assure des contrôles de cohérence sur l'utilisation de ces produits. L'UNCA lui adresse une copie des virements sur les comptes des barreaux gérés par les CARPA et des acquittements correspondants. Le SADJAV vérifie la concordance de ces montants avec les sommes versées au titre des taxes affectées.

Un circuit complexe a donc été monté pour financer 17 % de l'aide juridictionnelle par taxe affectée, alors qu'aucune raison objective ne justifie que les missions d'aide juridictionnelle des avocats soient réglées selon deux circuits parallèles, crédits budgétaires et des crédits affectés.

Source : CPO

4 - Des coûts de collecte parfois élevés

La fiscalité affectée augmente les coûts de recouvrement pour l'administration et pour les entreprises

Le recensement des autorités chargées de la collecte des taxes affectées montre que les grands collecteurs de prélèvements obligatoires (DGFIP, Douane et URSSAF) n'assurent la gestion que d'une minorité des taxes affectées à des personnes morales autres que l'État.

Tableau n° 15 : Nombre de taxes et produit collecté par gestionnaire en 2016

Gestionnaire	Nombre de taxes collectées	Produit en 2016
DGFIP	58	5 836
Centres techniques industriels	10	137
OPCA	9	6 009
Douane	7	1 638

³⁹ L'exécution 2014 a été retraitée d'un versement exceptionnel de 32 M€ au fonds d'indemnisation des avoués.

Gestionnaire	Nombre de taxes collectées	Produit en 2016
Agences de l'eau	7	2 359
Centre national du cinéma et de l'image animée	5	689
FranceAgriMer	5	8
Caisse de Garantie du Logement Locatif Social (CGLLS)	4	654
ANSÉS	4	21
ARAFER	4	20
Action logement services	3	1 820
DGAC	3	1 244
CFA	2	1 058
CNL	2	29
Autres affectataires ne recouvrant qu'une seule taxe	17	7 060
TOTAL	136	28 582

Source : DGFIP.

Plusieurs des taxes affectées recouvrées par les organismes affectataires présentent des coûts de collecte particulièrement élevés comme le montre le tableau ci-dessous.

Tableau n° 16 : Exemples de taxes dont le coût de collecte (exprimé en % des montants recouverts) est supérieur à 40 %

Taxe	Coût de collecte (en % des montants recouverts)	Affectataire
Taxe radioamateurs	409,6 %	Agence nationale des fréquences
Redevances perçues à l'occasion d'inscriptions au registre national	22,9 %	Instance nationales des obtentions végétales
Redevance pour modernisation des réseaux de collecte non domestique	90,8 %	Office de l'eau de la Réunion
Redevance certificats restreints de radiotéléphonies	61,7 %	Agence nationale des fréquences
Taxes forfaitaires	47,9 %	Agence nationale des fréquences

Source : CPO.

II - Des taxes affectées dont l'utilité pour certains secteurs ne doit toutefois pas être sous-estimé

Si les faiblesses liées aux dispositifs de fiscalité affectée sont réelles, ces derniers présentent toutefois un certain nombre d'avantages en améliorant l'acceptabilité des prélèvements et en participant directement à l'équilibre de certains secteurs d'activité économiques ou de politiques publiques.

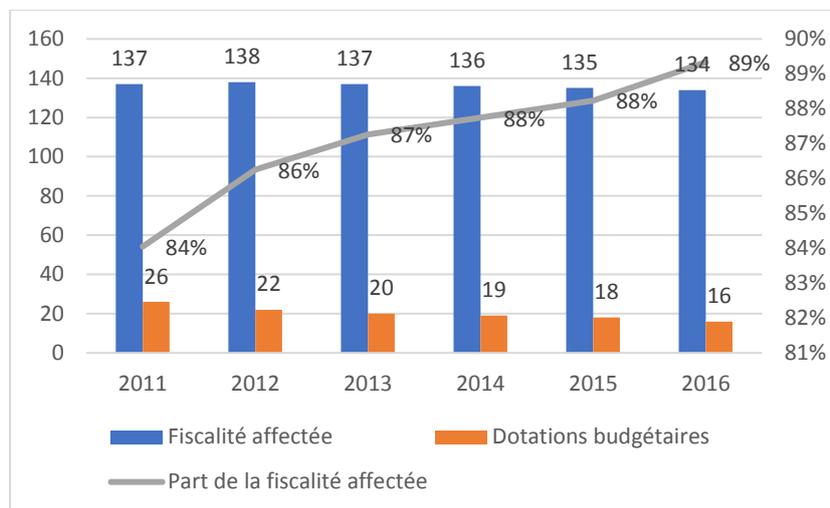
A - Des dispositifs pouvant renforcer l'acceptabilité de certains prélèvements

De nombreux affectataires de taxes justifient ce mode de financement par l'amélioration de l'acceptabilité de l'impôt : les contribuables acceptent mieux d'être soumis à une charge fiscale supplémentaire lorsqu'ils ont l'assurance que le produit de l'impôt finance des dépenses sectorielles dont ils peuvent bénéficier de façon directe ou indirecte. Cet objectif suppose un lien entre dépenses et recettes qui n'est pas toujours établi mais qui existe dans certains cas. Deux exemples permettent d'illustrer le lien entre l'affectation d'une ressource et son acceptabilité (CTI et ONCFS).

1 - Le cas des centres techniques industriels

Les centres techniques industriels (CTI) et les Comités professionnels de développement économique (CPDE) constituent des dispositifs d'aide à l'industrie. Ces organismes exercent une mission d'intérêt général au service de secteurs professionnels dans les domaines de la veille technologique, de la recherche et de l'innovation, des essais, de la certification, de la métrologie, de la normalisation et, plus généralement, de l'accompagnement des entreprises.

Il existe aujourd'hui plus d'une vingtaine de CTI/CPDE. Ils comptent plus de 2 400 collaborateurs en 2016, pour des ressources totales de plus de 300 M€, dont la moitié provient de financements publics. En 2016, le financement public des CTI et CPDE reposait très largement (à hauteur de 89 %) sur l'affectation directes de taxes sectorielles.

Graphique n° 11 : Financement public des CTI et CPDE (M €)

Source : DGE

La part du financement des CTI et CPDE reposant sur la fiscalité affectée n'a cessé d'augmenter au cours des dernières années. Ainsi, quatre nouvelles taxes affectées ont été créées entre 2016 et 2018 afin de se substituer à des dotations budgétaires, l'objectif étant que tous les CTI et CPDE soient prochainement financés par taxes affectées.

Ces taxes sont des prélèvements proportionnels assis sur le chiffre d'affaires qui s'imposent à chacune des entreprises du secteur concerné. Il s'agit donc de prélèvements sectoriels finançant directement et exclusivement des dépenses d'intérêt commun (recherche & développement ; expertise ; communication ; aide à l'exportation) pour les professionnels du secteur.

2 - Les taxes affectées à l'ONCFS

L'Office national de la chasse et de la faune sauvage (ONCFS) est un établissement public à caractère administratif (EPA) en charge de la police de la chasse et de l'environnement, de l'étude de la faune sauvage, et de la gestion des permis de chasser.

Jusqu'en 2017, l'ONCFS était financé par quatre taxes affectées pour un total de 75 M€ (2017) et une subvention de l'État, à hauteur de 36,5 M€ (2017). Cette subvention a été remplacée en 2018 par une

contribution des agences de l'eau à la même hauteur⁴⁰, alors que les taxes affectées ont été maintenues. Ces taxes, énumérées dans le tableau ci-dessous constituent des quasi-redevances dans la mesure où elles donnent lieu à une contrepartie clairement identifiable par les contribuables.

Tableau n° 17 : Taxes affectées à l'ONCFS (en M€)

Taxe	Référence	2011	2012	2013	2014	2014	2016	2017	2018
Redevances cynégétiques	Art. L423-12 du Code de l'environnement	70	69	69	68	68	68	68	68
Droit de validation du permis de chasse	Art. 1635 bis N du CGI	N.D.	6	6	6	5	5	5	5
Droit d'examen du permis de chasse	Art. L423-6 du Code de l'environnement	N.D.	1	1	1	1	1	1	1
Redevance pour délivrance initiale du permis de chasse	Art. R423-11 du Code de l'environnement	N.D.	1	1	1	1	1	1	1
Total		70	77	77	76	75	75	75	75

Source : CPO.

Alors que la gestion de l'ONCFS avait fait l'objet d'un référé de la Cour des comptes le 27 juillet 2012 pointant ses difficultés de gestion, la situation financière de l'établissement s'est stabilisée depuis (cf. tableau 18). Les charges ont baissé de 4% entre 2012 et 2017, alors que les produits ont baissé de 5%. Sur la même période, le périmètre d'activité de l'ONCFS s'est élargi, les missions de l'établissement ayant été étendues à la police de l'environnement⁴¹.

⁴⁰ Article 135 de la loi de finances pour 2018.

⁴¹ Ordonnance n° 2012-34 du 11 janvier 2012 portant simplification, réforme et harmonisation des dispositions de police administrative et de police judiciaire du code de l'environnement.

Tableau n° 18 : Compte de résultat de l'ONCFS (M€)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Évolution
Charges	123,1	121,0	123,4	123,3	118,2	118,4	-4%
<i>Personnel</i>	93,3	93,0	92,5	92,2	92,9	92,3	- 1%
<i>Fonctionnement</i>	25,8	24,4	26,7	26,4	22,0	21,3	- 17%
<i>Intervention</i>	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	N.A.
<i>Investissement</i>	4,0	3,6	4,1	4,8	3,2	4,8	19%
Produits	122,4	116,9	119,6	120,9	107,8	116,6	- 5%
<i>Subventions de l'État</i>	38,6	33,8	36,7	37,1	27,8	37,0	- 4%
<i>Ressources fiscales</i>	76,6	76,0	75,2	74,5	74,8	72,7	- 5%
<i>Ressources propres</i>	3,0	2,1	2,1	8,5	1,2	3,9	31%
<i>Autres subventions</i>	4,3	5,0	5,6	0,7	4,1	3,1	- 27%

Source : direction du budget

La justification principale de ces taxes affectées est l'acceptation de l'impôt par les chasseurs, dont les réticences à s'acquitter de ces taxes se sont exprimées récemment, lorsque la fédération nationale de la chasse a annoncé, lors de son assemblée générale des 21 et 22 mars 2018, une réforme globale de la chasse et l'ouverture de négociations avec l'État, avec un objectif de revoir la fiscalité cynégétique, pour, notamment, faire baisser le prix du permis national. À ce titre, le fait que les taxes soient affectées à des dépenses relatives à la chasse et à la faune sauvage est un argument de poids.

B - Un soutien marqué de la part de certains secteurs économiques

1 - Les organisations représentatives des entreprises se sont plusieurs fois exprimées pour une réduction de l'ampleur de la fiscalité affectée

Les taxes affectées n'échappent pas au débat récurrent sur le poids des prélèvements obligatoires et leur impact sur la compétitivité des entreprises françaises.

Dans cette optique, le MEDEF s'est montré attentif à la multiplication des taxes affectées. L'institution en a ainsi appelé, en novembre 2013, à un réexamen des taxes affectées pesant sur la production,

cet objectif étant inclus dans celui, plus large, de baisse des charges et des prélèvements pesant sur les entreprises⁴².

Pour sa part, la CGPME s'est exprimée en faveur d'une suppression automatique des plus petites taxes affectées, dans ses « propositions fiscales » publiées en janvier 2014, en mettant là encore l'accent sur les coûts de collecte : « *Il apparaît que 81 taxes ont un rendement individuel inférieur à 5,5 millions d'euros. Or, les coûts de collecte et de recouvrement des taxes affectées sont d'autant plus importants que leur rendement est modeste. La CGPME propose d'établir une règle automatique consistant à supprimer toutes les taxes dont le rendement ne serait pas à minima supérieur de 25% au coût de leur collecte. Elle suggère également de supprimer les taxes dont le rendement aux entreprises est inférieur à 0,5 million d'euros*⁴³. »

2 - Plusieurs filières économiques soutiennent toutefois son maintien

Cette circonspection du monde économique sur le recours à la fiscalité affectée n'est pas partagée par les acteurs de plusieurs secteurs économiques industriels dont la filière est dotée d'organismes tels que les centres techniques industriels (CTI) ou les comités professionnels de développement économique (CPDE), comme cela a été noté *supra*.

Les acteurs culturels s'expriment également de manière régulière pour soutenir les dispositifs de fiscalité affectée au livre ou au cinéma, qui constituent une forme essentielle du soutien public à la création.

III - Des comparaisons internationales qui montrent que la France n'est pas la seule à recourir aux taxes affectées

Le recours à des taxes affectées pour financer des agences publiques est souvent considéré comme une spécificité française. Pourtant, les comparaisons internationales montrent que la fiscalité affectée est utilisée dans nombre de pays étrangers. Ainsi, le système français de soutien au cinéma a inspiré de nombreux pays (A), tandis que les taxes affectées sont

⁴² Medef : fin des taxes affectées et sur le chiffre d'affaires, Les Echos, 25/11/2013, https://www.lesechos.fr/25/11/2013/LesEchos/21570-013-ECH_medef---fin-des-taxes-affectees-et-sur-le-chiffre-d-affaires.htm

⁴³ Propositions fiscales de la CGPME, janvier 2014 : <http://www.cgpme.fr/upload/ftp/propositions-fiscales-cgpme.pdf>

également mobilisées, quoique de manière plus limitée, au soutien d'autres politiques publiques, notamment dans le domaine de la transition énergétique et de l'environnement (B).

A - Le système français de soutien au cinéma a inspiré plusieurs pays étrangers

1 - En France : un modèle fondé sur une imbrication étroite de la fiscalité affectée dans le financement public du cinéma

a) Description générale

La politique française de soutien au cinéma repose sur un opérateur, le Centre national de la cinématographie et de l'image animée (CNC), dont les ressources sont essentiellement constituées de taxes affectées. Celles-ci sont anciennes et se sont progressivement adaptées aux mutations technologiques :

- la première des taxes affectées au CNC – la taxe spéciale additionnelle ou TSA - a été créée en 1948. Elle représente 10,72 % du prix de chaque billet vendu. L'idée à l'origine de ce dispositif est que l'ensemble des films (y compris les films étrangers dont la part de marché est d'environ 60 % en France) finance la politique française de soutien au cinéma. Les recettes au titre de la TSA ont un rendement prévu de 141,5 M€ en 2018 ;

- une taxe sur les services de télévision (TST) a été créée en 1986. Egalement recouvrée par le CNC, elle est due par les éditeurs (TST-E), et les distributeurs (TST-D). La TST est la principale taxe affectée au CNC avec un rendement prévu de 512 M€ en 2018 ;

- enfin, une taxe sur la vidéo (TSV) a été créée en 1993. Son rendement prévu est de 19,97 M€ en 2018.

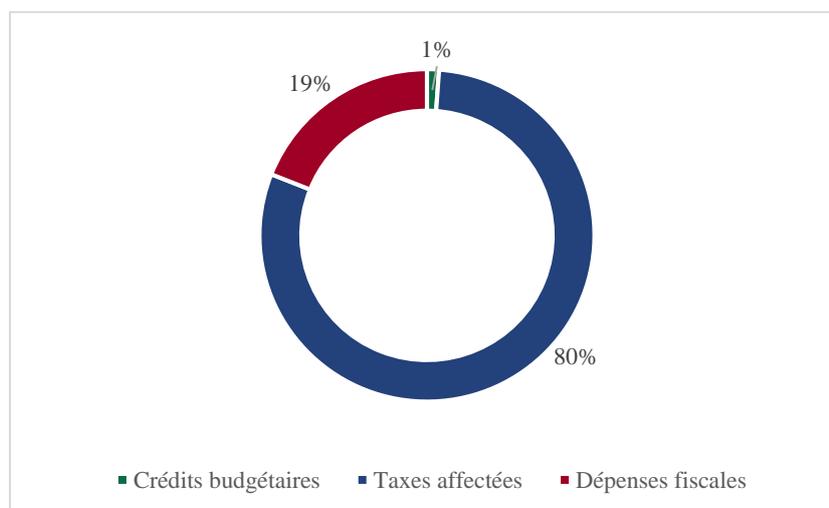
Au total, les taxes affectées au CNC devraient représenter 673,5 M€ de recettes en 2018, soit l'essentiel des recettes du CNC.

b) Des taxes affectées qui représentent l'essentiel du dispositif de soutien public à la production cinématographique

Les recettes de taxes affectées sont au cœur d'un dispositif de soutien public à la production cinématographique qui est un élément essentiel de l'équilibre économique de ce secteur (en moyenne, le financement public représente en France 25 % du total des coûts de production dans l'industrie cinématographique).

Les taxes affectées représentent 80 % des moyens publics nationaux consacrés à cette politique, contre 1 % pour les crédits inscrits au budget général de l'État et 19 % pour les dépenses fiscales.

Graphique n° 12 : Financement de la politique de soutien à la création cinématographique - 2016



Source : CPO

A ces moyens, il convient d'ajouter les aides des collectivités locales qui ont beaucoup progressé au cours de la dernière décennie pour atteindre en 2017 la somme de 41,6 M€ pour le soutien au cinéma et 33,6 M€ pour l'audiovisuel.

L'action de la puissance publique au service de la création cinématographique ne se limite toutefois pas aux seuls moyens publics. Des obligations de contribution à la production audiovisuelle et cinématographique ont également été mises à la charge des chaînes de télévision par la loi de 1986 sur l'audiovisuel. Selon le Conseil supérieur de l'audiovisuel qui veille au respect de cette obligation, elles ont représenté 1,244 Md€ en 2016, soit un peu moins du double du produit des taxes affectées au CNC.

Cette politique de soutien s'accompagne en France du maintien d'une part de marché des films nationaux sur le marché domestique supérieure à celle que l'on trouve dans les autres pays européens.

Tableau n° 19 : Part de marché des cinémas nationaux en Europe (2014)

Pays	Part de marché des films nationaux
France	44,4 %
Royaume-Uni	26,8 %
Allemagne	26,7 %
Suède	27,8 %
Italie	26,4 %
Espagne	25,5 %
Belgique	14 %

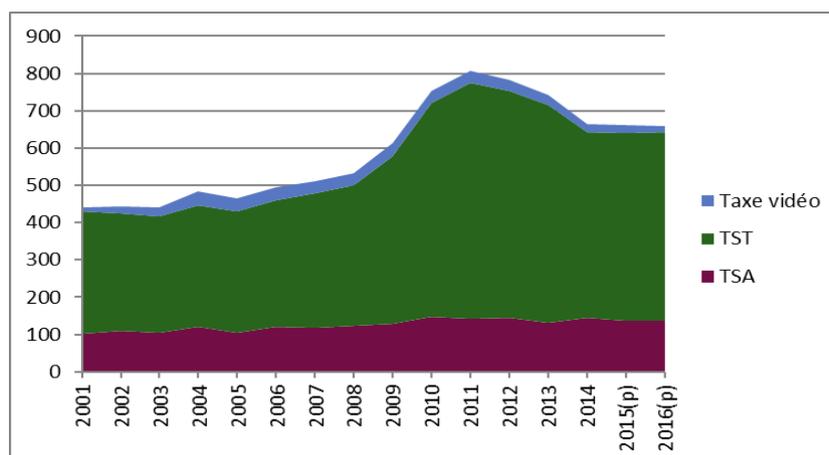
Source : Observatoire européen de l'audiovisuel, 2016

c) Des critiques récurrentes

Malgré ces résultats, le CNC a fait l'objet de critiques récurrentes de plusieurs corps de contrôle. Dans son rapport de 2013, le CPO notait que les ressources du CNC avaient augmenté de 46 % entre 2007 et 2011, conduisant à une accumulation de réserves budgétaires et à une augmentation inutilement forte de son fonds de roulement qui atteignait fin 2011 800 M€, soit l'équivalent de plus de cinq mois de financement pour l'agence.

Face à ce constat, le CPO avait suggéré qu'il soit fait recours au plafonnement afin d'endiguer la hausse importante des ressources du CNC. Alors que le mécanisme de plafonnement créé par l'article 46 de la loi de finances pour 2012 avait notamment été conçu dans le but d'encadrer les ressources fiscales du CNC, ce dernier n'y a jamais été soumis. Une seule taxe a pu être plafonnée (TST – distributeurs). En revanche, le CNC a fait l'objet depuis 2013 de prélèvements sur fonds de roulement pour des montants significatifs (150 M€ en 2013, 90 M€ en 2014 et 30 M€ en 2017). Enfin, le rendement des taxes affectées au CNC a lentement diminué jusqu'à atteindre 689 M€ en 2016 (-18% par rapport à 2011).

Graphique n° 13 : Évolution des principales ressources fiscales du CNC (M€)



Source : CPO

Dans un rapport public thématique remis en avril 2014, la Cour des comptes a également examiné le fonctionnement du système français de soutien à la production cinématographique et audiovisuelle.

Après avoir rappelé que les recettes affectées étaient « *toujours plus abondantes* », la Cour recommandait de mieux « *maîtriser l'évolution des taxes affectées au CNC, par l'élaboration d'une trajectoire pluriannuelle de dépenses fondée sur une évaluation des besoins* ». La Cour recommandait également d'augmenter la sélectivité des soutiens aux films et de maîtriser l'inflation des coûts de ceux dont les budgets sont les plus élevés. Elle considérait enfin que les résultats du dispositif n'étaient pas à la hauteur des sommes investies et rappelait que ces derniers représentaient 63 % des aides à la production cinématographique et audiovisuelle en Europe.

2 - Des dispositifs étrangers proches du modèle français

Le succès apparent en termes de parts de marché du dispositif français de soutien au cinéma a inspiré plusieurs dispositifs étrangers.

a) Des taxes affectées très largement répandues en Europe

De nombreux pays européens ont adopté un dispositif de soutien au cinéma fondé, comme le système français, sur des recettes affectées. Le tableau ci-dessous montre que les trois catégories de taxes affectées au CNC existent dans plusieurs pays de l'Union européenne.

Tableau n° 20 : Taxes affectées au financement de la création cinématographique en Europe

	Taxe sur les billets	Taxe sur les éditeurs	Taxe sur la vidéo
Allemagne	Oui	Oui	Oui
France	Oui	Oui	Oui
Croatie	N.d.	Oui	Oui
Grèce	Oui (jusqu'en 2015)	Oui	Non
Pologne	Oui	Oui	N.d
Roumanie	Oui	Oui	Non
République tchèque	Oui	Oui	Oui
Suède	Oui (jusqu'en 2016)	Non	Non
Slovaquie	N.d.	N.d	Non
Suisse	N.d	Non	Non
Belgique	Non	Oui	Oui

Source : *Observatoire européen de l'audiovisuel*

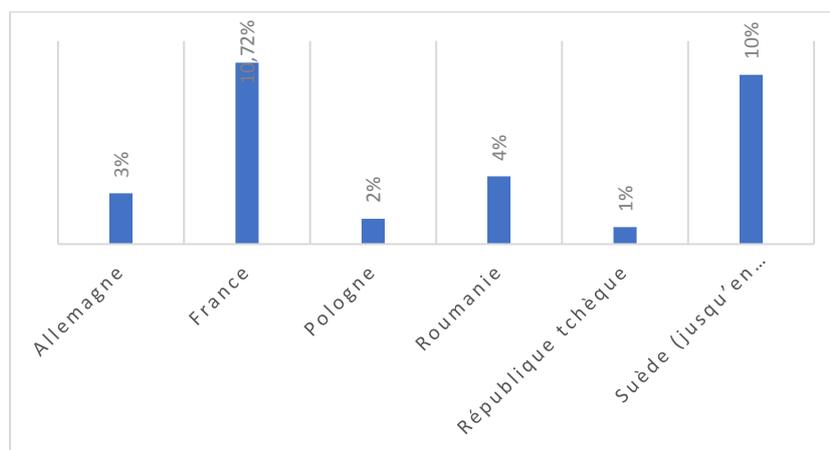
Il convient de noter que le système allemand est particulièrement proche de celui appliqué en France, les trois types de taxes (sur les billets, sur les éditeurs et sur la vidéo) ayant été mis en place dans ce pays.

b) Des taxes plus élevées en France

Si les dispositifs existant dans les différents pays européens se rapprochent du système français pour ce qui est des assiettes des taxes, les taux en revanche, diffèrent sensiblement, la France appliquant des taux plus élevés. Cela est particulièrement vrai pour la taxe sur les billets de

cinéma, pour laquelle la France applique le taux le plus élevé comme le montre le graphique ci-dessous⁴⁴.

Graphique n° 14 : Taux de la taxe sur les billets de cinéma dans quelques pays de l'Union européenne



Source : Office européen de l'audiovisuel

Concernant la taxe sur les éditeurs, le rendement du dispositif français apparaît, de la même façon, très nettement supérieur à celui observé chez nos partenaires européens. Ainsi, alors que le rendement de cette taxe est de l'ordre de 500 M€ en France, il n'est que de 80 M€ en Allemagne et de 10 M€ en Belgique.

Au total, si les dispositifs de soutien au cinéma peuvent procéder d'une même inspiration dans plusieurs pays européens, l'ambition de la politique du cinéma et, en conséquence, l'intensité de l'aide apportée à la création cinématographique par les taxes affectées apparaissent significativement plus élevées en France qu'à l'étranger.

c) Des organismes affectataires dont les missions sont proches de celles du CNC

La mise en place de taxes affectées destinées au soutien de la production cinématographique a été de pair, dans plusieurs pays européens, avec la création d'opérateurs spécialisés.

⁴⁴ Il convient toutefois de noter que ce taux élevé de la taxe sur les billets de cinéma en France est compensé par le fait que cette activité bénéficie d'un taux réduit de TVA. Par ailleurs, la Suède vient de supprimer cette taxe en la compensant par une taxation des tickets de cinéma non plus au taux réduit de TVA mais au taux normal.

En Allemagne, l'agence de soutien au cinéma (Filmförderungsanstalt – FFA) a été mise en place en 1968. Elle a reçu comme mission de soutenir la production des films allemands, ainsi que des films réalisés en coproduction avec d'autres pays. Elle finance aussi la numérisation du patrimoine cinématographique allemand. Enfin, elle a une mission de coordination entre les aides versées au niveau fédéral et celles versées par les Länder.

Comme le CNC en France, la FFA est financée par :

- une taxe sur les salles de cinéma au taux de 1,8% à 3% du chiffre d'affaires de ces dernières ;
- une taxe sur la vidéo
- une taxe sur les éditeurs et les diffuseurs.

En Suède, un Institut suédois du cinéma (Swedish Film Institute) a été mis en place en 1963. Il a pour missions de soutenir la production cinématographique suédoise, la distribution et la projection des films de qualité, de promouvoir le patrimoine cinématographique national et de représenter l'industrie cinématographique suédoise au niveau international.

Depuis 1963, l'Institut suédois du cinéma a été financé par une taxe affectée sur les ventes de billets de cinéma, très proche de celle existant en France, tant pour ce qui est de son assiette que de son taux (10% en Suède, contre 10,72% en France). Pour des raisons de politique fiscale, cette taxe a été supprimée au 1^{er} janvier 2017 et remplacée tandis que la TVA au taux réduit de 6% dont bénéficiaient les billets de cinéma a été remplacée par une TVA au taux normal de 25%. La taxation des billets de cinéma a donc été augmentée de 9 points, ce qui, selon l'Observatoire européen de l'audiovisuel, s'est traduit par une hausse des prix des billets de 7% et une diminution de la fréquentation de 4,9%.

Depuis 2017, l'Institut suédois du cinéma est financé par une subvention votée en loi de finances.

Au Royaume-Uni, les ressources publiques destinées au soutien de la production cinématographique proviennent non pas d'une taxe, mais de la loterie nationale. Une agence, l'institut britannique du cinéma (British Film Institute) fondé en 1933, est affectataire de ces moyens qu'il consacre à des missions classiques de soutien à l'industrie cinématographique :

- encourager le développement de la production audiovisuelle au Royaume-Uni ;
- soutenir l'éducation au cinéma et à l'audiovisuel ;

- promouvoir l'accès aux films britanniques et étrangers ;
- préserver la mémoire du cinéma britannique.

Les ressources tirées de la loterie s'additionnent avec des subventions du ministère chargé de la culture (Department for Culture, Media and Sports).

Au total, un modèle européen de soutien au cinéma semble avoir émergé, dans lequel la France a joué un rôle de précurseur et au service duquel elle a mis des moyens particulièrement importants. Ce modèle repose à la fois sur des agences publiques chargées de promouvoir la production cinématographique et des ressources fiscales qui, dans des proportions variables, sont directement affectées à ces agences.

B - Des taxes affectées utilisées de manière limitée à l'étranger dans les autres secteurs d'activité

Dans son rapport de 2013, le CPO avait souligné le caractère moins fréquent de la fiscalité affectée dans les principaux pays de l'OCDE, à l'exception notable du secteur de l'audiovisuel et du cinéma. Ce constat reste valable aujourd'hui.

Cette situation résulte en premier lieu d'une application rigoureuse du principe d'universalité budgétaire, qui a été érigé par exemple en Allemagne et en Italie au rang de principe constitutionnel. Elle s'explique aussi par le fait que ces pays privilégient les affectations internes au budget général de l'État à celles qui bénéficient, comme en France, à des entités dotées de la personnalité morale.

Deux exemples, les politiques de l'énergie et les politiques environnementales, montrent toutefois que ce constat souffre des exceptions et que le recours à la fiscalité affectée, s'il est moins développé à l'étranger qu'en France, n'en est pas pour autant exclu.

1 - Les politiques de l'énergie

Alors que la politique de l'énergie en France s'appuie notamment sur une agence (l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie – ADEME) alimentée par une taxe affectée, la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), la plupart des autres pays ont fait des choix d'organisation différents.

L'Allemagne a ainsi mis en place une agence pour l'énergie (Deutsche Energie Agentur, Dena) qui a pour objet de contribuer à la transition écologique. Cette agence a reçu la forme d'une société à but

lucratif dont la majorité du capital est détenue par l'État, tandis que des institutions financières (Deutsche Bank, Allianz...) en sont actionnaires minoritaires. Elle doit se financer pour plus de la moitié de son budget à l'aide de ressources privées, ce qu'elle n'a pas toujours réussi à faire comme l'ont montré plusieurs rapports de la Cour des comptes fédérale allemande.

La Suède a opté pour un modèle différent, l'Agence suédoise pour l'énergie (Swedish Energy Agency) étant chargée de collecter pour l'État des contributions établies par la loi (taxes sur le gaz naturel par exemple). Certaines de ces taxes sont ensuite reversées au budget de l'État, mais d'autres restent au niveau de l'agence pour financer ses coûts de fonctionnement ainsi que certaines dépenses d'intervention. Ces ressources de fiscalité affectée ne représentent toutefois que 4 % du total du budget de l'agence.

2 - Les politiques de l'environnement

Les agences pour l'environnement présentent des modes de financement variés selon les pays.

En Allemagne, l'agence fédérale pour l'environnement (Umweltbundesamt) est entièrement financée par des subventions budgétaires. **En Suède**, l'agence suédoise pour la protection de l'environnement (Swedish Environmental Protection Agency) est financée de manière marginale (quelques pourcents de son budget) par la collecte de droits qui lui sont affectés, l'essentiel de ses ressources provenant toutefois de l'État. Au Royaume-Uni, l'agence pour l'environnement (English Environment Agency) peut également se financer au moyen de droits prélevés sur les licences ou les permis, qui constituent des ressources fiscales affectées. Celles-ci représentent un tiers de son budget.

Au total, les comparaisons internationales confirment que l'affectation de ressources fiscales à des agences chargées d'une politique publique est plus largement répandue en France qu'à l'étranger. Toutefois, la spécificité française ne semble pas tant tenir à l'existence de taxes affectées qu'à la part importante qu'elles représentent dans le budget des agences affectataires, alors qu'à l'étranger ces ressources conservent le plus souvent un caractère minoritaire. Ce rôle particulier donné aux taxes affectées dans notre pays justifie l'attention dont elles doivent faire l'objet, afin de les rendre à la fois plus transparentes et mieux encadrées.

Chapitre IV - Renforcer la transparence des taxes affectées et mieux les encadrer

La dérogation au principe d'universalité que constitue l'affectation d'une taxe à un opérateur ne se justifie que si elle est fondée sur un motif d'utilité et d'efficacité qui doit pouvoir être démontré et encadré. Cela implique des contreparties de transparence vis-à-vis du Parlement, d'encadrement de la dépense et d'ajustement de la recette, avec le souci du moindre prélèvement possible. Ces contreparties ne sont aujourd'hui qu'imparfaitement réunies.

L'objet des propositions qui concluent le présent rapport est de les renforcer significativement afin de rendre plus légitimes et plus efficaces les dispositifs d'affectation de taxes. A cet égard, les propositions ci-après s'inscrivent dans la continuité du rapport du CPO de 2013 qui avait souligné la nécessité de rationaliser l'usage de la fiscalité affectée et proposé une méthode pour en réduire le périmètre. Pour autant, il introduit aussi quelques nuances qui résultent des évolutions non négligeables intervenues depuis lors et qui justifient que les conclusions du rapport de 2013 soient actualisées.

Ainsi, certaines des propositions faites dans le rapport de 2013 ne semblent pas devoir être reprises en l'état. Il en va ainsi des propositions qui exposaient une stratégie globale de rebudgétisation des taxes affectées (propositions n° 4 à n° 8 du rapport de 2013). Le CPO ne peut que constater l'installation durable des dispositifs de taxes affectées dans le système fiscal français et les difficultés pratiques et budgétaires qu'entraînerait une rebudgétisation de grande ampleur de ceux-ci. L'approche retenue dans

les propositions issues du présent rapport privilégiera à cet égard une méthode plus ciblée.

Un deuxième ensemble de propositions formulées en 2013 visait à mieux encadrer l'utilisation des taxes affectées (propositions n° 9 à n° 14) et à améliorer le contrôle que le Parlement exerce sur ces ressources (propositions n° 1 à n° 3). Ces propositions sont pleinement compatibles avec les conclusions du présent rapport et demeurent donc valables. Certaines sont reprises et complétées. Il s'agit des propositions suivantes :

Proposition n° 1 : disposer d'un véritable instrument de pilotage de la fiscalité affectée, en professionnalisant la collecte des données et en enrichissant les annexes budgétaires ;

Proposition n° 2 : prévoir chaque année, en loi de finances initiale, une autorisation d'affectation pour l'ensemble des taxes affectées ;

Proposition n° 12 : envisager la suppression de certaines « micro-taxes » ou de certaines taxes distorsives ;

Proposition n° 14 : modifier l'article 2 de la LOLF de manière à limiter les possibilités d'affectation externe au budget général.

Dans cet esprit de continuité avec le rapport de 2013, les propositions faites par le CPO pour faire évoluer les taxes affectées sont regroupées en trois ensembles :

- améliorer l'information du Parlement (I) ;
- mieux encadrer les taxes affectées (II) ;
- renouveler et enrichir les instruments de pilotage des taxes affectées (III).

I - Améliorer l'information du Parlement

A - Organiser la centralisation effective des données pour améliorer la fiabilité des informations disponibles

Même si elle respecte formellement les exigences de la loi organique relative aux lois de finances et les autres obligations imposées par la loi, la liste et l'évaluation des impositions de toutes natures affectées à d'autres personnes morales que l'État annexées aux projets de loi de finances annuels ne permettent de rendre compte ni des effets, ni de l'enjeu et des résultats de l'affectation des taxes à des personnes morales autres que l'État.

Le recueil d'informations aujourd'hui mis en œuvre en application de l'article 51 de la loi organique relative aux lois de finances repose sur la communication par les multiples acteurs concernés (organisme affectataire, administration de tutelle) à une administration centralisatrice (en l'occurrence la Direction du budget), des données nécessaires à l'information du Parlement. Ce dispositif n'est ni incitatif, ni suffisamment prescriptif.

Le renforcement des moyens de contrôle du Parlement sur la fiscalité affectée et l'évaluation de ses effets sur les objectifs poursuivis passent nécessairement par une organisation différente du recueil des informations, mieux formalisée et plus incitative, rendue obligatoire par une disposition législative.

L'information communiquée au Parlement ne devrait pas être limitée à un inventaire des cas d'affectation d'impositions de toute nature, mais comporter des informations précises sur le montant détaillé des taxes affectées à chaque bénéficiaire et la répartition entre tous les bénéficiaires du produit d'une même taxe.

Proposition n° 1 : Améliorer la qualité et la fiabilité des informations disponibles grâce :

- à la mise en place d'un système d'information centralisé permettant de collecter les données relatives aux taxes affectées ;
- à l'obligation faite par la loi aux organismes affectataires d'une ou plusieurs taxes d'alimenter ce système d'information ;
- et à l'adjonction à la liste des taxes affectées qui figure dans les *Voies et moyens* d'une analyse synthétique de leur évolution (périmètre, taux, recettes) au cours de l'année écoulée.

B - Soumettre les organismes affectataires à l'obligation de publier un rapport annuel sur l'emploi de leurs taxes affectées

L'information donnée par les organismes affectataires sur l'emploi des ressources qui leur sont affectées est aujourd'hui très hétérogène. Le rapport annuel publié par chacun d'entre eux donne des indications, mais celles-ci ne sont pas systématiques et il est souvent difficile d'avoir une vision globale de la façon dont un organisme utilise les ressources issues des taxes qui lui sont affectées.

Or la qualité et la transparence de l'information dispensée au public est essentielle à l'acceptabilité du dispositif de la fiscalité affectée. A cet égard, il est intéressant de noter que certains pays étrangers ont mis en œuvre des pratiques de transparence sur l'utilisation des ressources affectées plus poussées que la France. C'est notamment le cas du British Film Institute dont le rapport financier annuel⁴⁵ rend compte de manière nettement plus complète que le rapport annuel du CNC de l'utilisation de ses ressources.

C'est pourquoi il est proposé de rendre obligatoire la publication par chaque organisme affectataire d'un « compte d'emploi » de la taxe ou des taxes dont ils sont bénéficiaires. Ce compte d'emploi, qui serait annexé au rapport annuel, retracerait l'ensemble des actions financées par l'intermédiaire des ressources fiscales qui leur sont affectées en mettant en évidence le lien existant entre les recettes et les dépenses.

Proposition n° 2 : Rendre obligatoire la publication, par chaque organisme affectataire d'une taxe, d'un compte d'emploi des ressources fiscales qui leur sont affectées.

II - Mieux encadrer les taxes affectées

A - Prévoir chaque année un vote du Parlement sur les taxes affectées aux agences dans le cadre du débat budgétaire

Cette proposition, déjà esquissée dans le rapport du CPO de 2013, constitue la clé de voûte d'une meilleure implication du Parlement dans le contrôle des taxes affectées. En effet, améliorer l'information disponible est une condition nécessaire mais non suffisante pour l'émergence d'un débat au Parlement sur les taxes affectées.

C'est pourquoi il est proposé de prévoir chaque année, à l'occasion du vote de la loi de finances initiale, un vote portant sur une autorisation d'affectation de l'ensemble des taxes affectées à des tiers autres que les collectivités locales et les organismes de sécurité sociale. Concrètement, cette autorisation concernerait une liste de taxes affectées en dehors du budget général de l'État. Le vote serait éclairé par les travaux d'un

⁴⁵ Cf. *BFI Annual Report and Financial Statement 2016-17*, <https://www.bfi.org.uk/sites/bfi.org.uk/files/downloads/bfi-annual-report-and-financial-statements-2016-2017.pdf>

rapporteur spécial qui permettraient de faire, chaque année, une analyse approfondie des différentes taxes affectées et de leur évolution.

Ce vote pourrait être rendu obligatoire par une disposition nouvelle de la LOLF.

Proposition n° 3 : prévoir chaque année, à l'occasion de l'examen au Parlement de la loi de finances initiale, un vote portant sur une autorisation d'affectation pour l'ensemble des taxes affectées. Ce vote serait éclairé par les travaux d'un rapporteur spécial chargé d'une analyse de l'ensemble des taxes affectées ainsi renouvelées.

A terme, ce vote pourrait être rendu obligatoire par une disposition nouvelle de la LOLF.

B - Rendre plus contraignantes les conditions de création de nouvelles taxes affectées (modification de l'art. 36 de la LOLF)

La fiscalité affectée est marquée par une grande complexité, liée à la fois au nombre élevé de taxes affectées, mais aussi à leur instabilité dans le temps : les créations de taxes sont nombreuses (3 par an en moyenne depuis 2014) et les modifications d'assiettes et de taux fréquentes.

La simplification du dispositif passe donc par sa stabilisation et un encadrement plus rigoureux de la création de nouvelles taxes affectées. A cet égard, l'article 18 de loi de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022 a donné des orientations, prévoyant notamment que l'affectation d'impositions de toutes natures à des tiers autres que les collectivités territoriales, les établissements publics de coopération intercommunale et les organismes de sécurité sociale sont autorisées lorsque la ressource résulte d'un service rendu par l'affectataire à un usager, qu'elle finance au sein d'un secteur d'activité ou une profession des actions d'intérêt commun, ou qu'elle finance des fonds nécessitant la constitution régulière de réserves financières.

Afin d'acquérir une force plus contraignante que celle qui résulte de leur inscription dans les LPFP successives, l'encadrement de la création des taxes affectées pourrait être prévu dans un texte de niveau plus élevé. A cet égard, une évolution de l'actuel article 36 de la LOLF pourrait être envisagé. Cet article dispose : « *L'affectation, totale ou partielle, à une autre personne morale d'une ressource établie au profit de l'État ne peut résulter que d'une disposition de loi de finances* ». Il est généralement respecté, mais sa portée est limitée par le fait que la décision de création de la taxe correspondante a été prise dans une loi ordinaire.

Afin de mieux encadrer la création des taxes affectées, un nouvel alinéa pourrait être ajouté à l'article 36 de la LOLF, prévoyant que « *la création d'une taxe affectée à un tiers autre que les collectivités locales ou les organismes de sécurité sociale ne peut résulter que d'une disposition de loi de finances* ».

Proposition n° 4 : Ajouter à l'article 36 de la LOLF un nouvel alinéa prévoyant que « *la création d'une taxe affectée à un tiers autre que les collectivités locales ou les organismes de sécurité sociale ne peut résulter que d'une disposition de loi de finances* ».

C - Supprimer certaines taxes affectées, notamment celles à faible rendement, à coûts de collecte élevés et celles qui pourraient être transformées en contributions volontaires obligatoires (CVO)

Plus de 60 % des taxes affectées à des personnes morales autres que l'État, les collectivités territoriales et les organismes de sécurité sociale ont un rendement annuel inférieur à 100 M€. Parmi celles-ci, environ la moitié procure un produit de moins de 10 M€ par an.

Ces taxes à faible rendement devraient être les premières concernées par les objectifs de réduction du nombre des taxes affectées. En effet, le nombre élevé des affectations de taxes recensées dans les annexes des projets de lois de finances annuels est préjudiciable à la transparence de l'information communiquée au Parlement et à la simplicité de notre système fiscal. Toutefois, le montant en valeur absolue d'une taxe affectée ne peut être le seul critère d'appréciation de sa pertinence : il doit être rapporté aux sommes en jeu dans les actions qu'il finance. D'autres critères doivent donc être pris en compte pour déterminer les taxes qui pourraient être supprimées, comme le coût de recouvrement associé ou les difficultés de gestion qu'elles induisent.

En rappelant ces critères d'appréciation, les lois de programmation pluriannuelles des finances publiques pourraient fixer un objectif annuel de réduction du nombre des taxes affectées à des tiers autres que les collectivités locales et les organismes de sécurité sociale.

Par ailleurs, les taxes affectées bénéficiant à des secteurs d'activité pourraient être transformées en contributions volontaires obligatoires, sur le modèle du secteur agricole. Cette transformation de taxes affectées en CVO pourrait concerner essentiellement les CTI et les CPDE à raison du caractère de mutualisation sectorielle des actions financées par ces

organismes. Elle reviendrait d'ailleurs à rétablir un des moyens de financement initiaux des centres techniques, en vigueur entre 1948 et 1959, avant que ne lui soit substituée une taxe parafiscale.

Proposition n° 5 : Fixer dans les lois de programmation des finances publiques des objectifs de réduction du nombre des taxes affectées, notamment celles dont le rendement est faible et dont les coûts de collecte sont élevés.

Lorsque cela est possible, et notamment pour les CTI et les CPDE, la transformation de ces taxes en « contributions volontaires obligatoires » devrait être envisagée.

III - Renouveler et enrichir les outils de pilotage des taxes affectées

A - Faciliter un ajustement par les taux comme alternative à l'écrêtement

Même si le plafonnement a été l'un des instruments permettant une meilleure maîtrise des recettes et des dépenses des organismes affectataires, la montée en charge de l'écrêtement, qui devait être particulièrement dynamique en 2018, nourrit des interrogations croissantes. Celles-ci proviennent tant des organismes affectataires que de la représentation nationale, certains parlementaires voyant dans cette pratique un risque d'affaiblissement de l'acceptation des taxes affectées par les contribuables.

Par ailleurs, en maintenant le niveau des taxes écrêtées, cette pratique ne favorise pas la baisse des prélèvements obligatoires dont le gouvernement a pourtant fait un objectif du quinquennat.

Dès lors, la modulation à la baisse des taux des taxes affectées semble devoir être envisagée comme un substitut au plafonnement lorsque les ressources fiscales affectées à un organisme apparaissent durablement (soit pendant deux années consécutives au moins) plus abondantes que ses dépenses. Un tel outil présenterait le double avantage de rapprocher les ressources et les besoins des organismes affectataires tout en participant à la baisse du niveau des prélèvements obligatoires.

Proposition n° 6 : Envisager l'ajustement à la baisse du taux des taxes affectées dès lors que l'exécution des recettes est supérieure pendant deux ans consécutifs aux prévisions.

B - Doter l'État de moyens de pilotage infra-annuels des taxes affectées lorsque celles-ci connaissent des augmentations importantes et imprévues

L'affectation d'une imposition de toute nature à un organisme tiers constitue une dérogation aux principes de l'universalité et de l'unité budgétaire. Sur le plan pratique, elle se distingue notamment des dotations budgétaires en ce qu'elle ne peut être soumise à une mise en réserve ou à une quelconque mesure de régulation budgétaire.

Une telle régulation peut toutefois être utile lorsque les ressources d'un organisme affectataire connaissent une évolution brusque et non anticipée, comme cela a été le cas à partir de 2008 pour le CNC avec la taxe sur les services de télévision (TST-D). Le rendement de cette taxe était alors passé de 94,2 M€ en 2008 à 322 M€ en 2011 pour des raisons liées au comportement d'optimisation fiscale d'un certain nombre d'opérateurs d'Internet. Il en était résulté une augmentation des moyens du CNC sans rapport avec ses besoins.

Dans ce type de cas, où les recettes de taxes augmentent de manière très significative et non anticipée, il peut être utile de prévoir des moyens de régulation des produits supplémentaires ainsi perçus. Ces moyens pourraient prendre la forme d'une disposition législative autorisant le ministre chargé du Budget à imposer par arrêté la mise en réserve d'une fraction des ressources affectées à un opérateur. Les ressources non dégelées en fin d'exercice pourraient être reversées au budget général de l'État.

Proposition n° 7 : Envisager un texte autorisant la mise en réserve des ressources de taxes affectées à un opérateur dès lors que celles-ci connaissent au cours d'une année, une augmentation significative et non anticipée.

C - Confier la collecte à l'État ou aux Urssaf lorsque l'affectataire recouvre des taxes dues par les bénéficiaires des interventions financées par ces taxes

Dans son rapport de 2013, le Conseil des prélèvements obligatoires avait déjà recommandé de confier aux grands collecteurs publics (DGFIP, Douanes, URSSAF) le recouvrement de l'ensemble des taxes affectées, sauf si la collecte par l'affectataire s'avère plus efficiente (proposition n° 9). Si c'était le cas, le CPO proposait que soit imposée à ces affectataires l'obligation de transférer chaque année les bases de données de

recouvrement aux administrations de tutelle afin d'améliorer l'information du Parlement et la sincérité des prévisions budgétaires (proposition n°10).

Ces propositions ont été peu suivies. Plusieurs considérations doivent pourtant être prises en compte dans les arbitrages à venir.

La modernisation des systèmes d'information et des moyens de paiement favorise le recouvrement par les grands réseaux collecteurs que sont les URSSAF, la DGFIP et à un moindre degré la Douane pour des raisons évidentes d'économies d'échelle. Mais pour des petites populations de redevables ou pour des circuits de recouvrement établis de longue date et ayant atteint une certaine forme d'équilibre, il n'est pas certain que les investissements à engager en changeant de réseau collecteur permettent d'atteindre aisément les économies d'échelle attendues. Il faut aussi être attentif aux conditions dans lesquelles est organisée la prévention des conflits d'intérêts. En effet, quand le collecteur de la taxe affectée est le décideur en matière d'attribution des aides, des tentations de marchandage sont toujours possibles alors que les conditions d'attribution des aides doivent obéir à des critères objectifs et les modalités de perception et de recouvrement de la taxe affectée doivent être régies par des règles définies par la loi.

Au vu des coûts de recouvrement élevés constatés chez certains affectataires, des risques de fraude ou d'évasion fiscale mal maîtrisés, des problématiques de conflits d'intérêts, mais aussi du fait que le recouvrement d'une ressource fiscale par un affectataire peut donner à ce dernier le sentiment que la ressource fiscale constitue une ressource propre, il apparaît souhaitable de limiter le droit à recouvrer une taxe affectée par l'affectataire lui-même aux cas où les redevables des taxes ne sont pas les bénéficiaires des interventions financées par ces taxes de façon notamment à prévenir des conflits d'intérêts.

Proposition n° 8 : Limiter les cas de recouvrement par des tiers autres que les grands collecteurs publics (DGFIP, Douanes, URSSAF) dès lors que l'efficience du recouvrement ainsi organisé est suffisante aux seuls cas où les redevables des taxes ne sont pas les bénéficiaires des interventions financées par ces taxes.

CONCLUSION

Les taxes affectées sont profondément ancrées dans notre système fiscal. Sans nécessairement remonter à la « taille royale » de Charles VII qui est, au XIV^{ème} siècle, la première taxe affectée répertoriée dans l'histoire fiscale de la France, on ne peut que constater la permanence de cette forme d'organisation qui a largement soutenu le développement de l'action publique dans notre pays à partir depuis la fin du XIX^{ème} siècle.

Du financement des chambres de commerce à celui de la production cinématographique en passant par celui des politiques environnementale et énergétique, la fiscalité affectée a tenu une place éminente dans la diversification de l'action publique. Son principal avantage a été de faciliter l'acceptation de l'impôt dans un pays où le niveau des prélèvements obligatoires, parmi les plus élevés de l'OCDE depuis plusieurs décennies, fait l'objet d'un débat récurrent.

Toutefois, le développement des taxes affectées n'est pas allé sans entraîner un certain nombre de dérives : perte de contrôle, opacité du dispositif, difficultés de gouvernance et de gestion des organismes affectataires, complexification du système fiscal. Celles-ci ont été soulignées par le rapport du CPO de 2013 et avaient justifié son ton très critique à l'égard des taxes affectées et ses propositions de réduction drastiques du nombre de ces dernières.

Le présent rapport s'inscrit dans la continuité de celui de 2013 tout en introduisant des nuances qui résultent des évolutions intervenues au cours des cinq dernières années. Il apparaît notamment que les mesures prises au cours de cette période, notamment le plafonnement d'un nombre croissant de taxes affectées, ont efficacement limité certains des dysfonctionnements qui avaient été observés jusque-là. La stabilisation du nombre des taxes affectées et de leur montant témoigne d'une amélioration significative dans la maîtrise du dispositif.

Ces améliorations soulignent davantage encore qu'auparavant les difficultés qui demeurent : manque de transparence, complexité, outils de pilotage insuffisants... Ce n'est qu'à la condition d'adaptations rapides et d'un encadrement renforcé de leur utilisation que les taxes affectées pourront retrouver toute leur utilité et leur légitimité au sein de notre système fiscal.