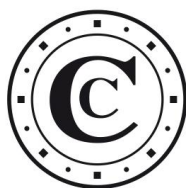


Cour des comptes



FINANCES ET COMPTES PUBLICS

ANALYSE DE L'EXÉCUTION BUDGÉTAIRE 2022

Recettes fiscales de l'État

Avril 2023

Sommaire

SYNTHÈSE.....	5
RÉCAPITULATIF DES RECOMMANDATIONS	7
INTRODUCTION	9
CHAPITRE I DES ENCAISSEMENTS ENCORE DYNAMIQUES EN 2022	11
I - UNE ÉVOLUTION SPONTANÉE ENCORE TRÈS DYNAMIQUE DE +12,2 % (+36,1 MD€) 14	
II - DES MESURES NOUVELLES, DE PÉRIMÈTRE ET DE TRANSFERTS AYANT UN IMPACT NÉGATIF DE -8,6 MD€.....	17
A - La TVA affaiblie par les nombreux transferts votés en 2021 et 2022.....	18
B - Un impact du bouclier tarifaire sur l'énergie beaucoup plus massif que les autres mesures nouvelles	19
CHAPITRE II DES RECETTES FISCALES DE NOUVEAU SENSIBLEMENT SUPÉRIEURES AUX PRÉVISIONS	23
I - DES RECETTES FISCALES BIEN SUPÉRIEURES AUX PRÉVISIONS, MALGRÉ DES RÉVISIONS SUCCESSIVES	25
A - Des révisions significatives à la baisse entre le PLF 2022 et la LFI 2022	25
B - Des révisions en lois de finances rectificatives qui ont permis de prendre en compte le dynamisme des encaissements.....	26
II - UN ÉCART ENTRE LES PRÉVISIONS ET L'EXÉCUTION PRINCIPALEMENT IMPUTABLE À UNE ÉVOLUTION SPONTANÉE MEILLEURE QU'ANTICIPÉ.....	27
A - Une exécution 2021 meilleure qu'anticipé au moment de la préparation de la LFI 2022.....	28
B - Une évolution spontanée sous-estimée en LFI et revue en LFR	28
C - Des mesures nouvelles votées en cours d'année qui dégradent les recettes	30
CHAPITRE III LA CRISE ÉNERGÉTIQUE N'A PAS EMPÊCHÉ UN NOUVEAU REBOND DES RECETTES FISCALES EN 2022.....	33
I - L'IMPACT CONTENU DE LA CRISE ÉNERGÉTIQUE SUR LES RECETTES FISCALE NETTES.....	33
II - LE RENDEMENT DES AUTRES IMPÔTS EST DYNAMIQUE.....	34
A - Les encaissements des grands impôts en 2022 ne sont pas affectés par la crise énergétique.....	34
B - Un rendement de la plupart des autres recettes fiscales en hausse	35
CONCLUSION GÉNÉRALE	37
ANNEXES.....	39
ANNEXE N° 1. L'IMPÔT SUR LE REVENU	40
ANNEXE N° 2. L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS.....	45
ANNEXE N° 3. LA TICPE.....	49
ANNEXE N° 4. LA TVA.....	51
ANNEXE N° 5. LES AUTRES RECETTES FISCALES	54

Synthèse

Des recettes de nouveau en forte croissance en 2022 après le rebond exceptionnel de 2021

Malgré un contexte économique incertain, les recettes fiscales ont de nouveau crû en 2022, pour s'établir à 323,3 Md€. Elles ont progressé de +27,5 Md€ par rapport à 2021 (+9,3 %), après un rebond marqué l'année précédente (+39,8 Md€ soit +15,5 % entre 2020 et 2021), après la contraction de 2020 (-25,3 Md€).

À l'exception de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) dont le rendement pâtit de la hausse des prix des carburants, le produit de tous les grands impôts augmente.

L'augmentation la plus forte concerne l'impôt sur les sociétés (IS) net (+15,8 Md€), qui bénéficie du rebond du bénéfice fiscal entre 2020 et 2021, entraînant une hausse des acomptes et du solde versés en 2022. L'impôt sur le revenu (IR) augmente de plus de 10 Md€, porté par des salaires dynamiques et un emploi en progression. Enfin, soutenues par l'inflation, les recettes de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) augmentent, mais dans une moindre mesure (+5,3 Md€), un transfert supplémentaire de TVA de 3,6 Md€ ayant été voté en loi de finances rectificative (LFR 1) dans le cadre de la réforme du financement de l'audiovisuel public.

L'impact de la hausse des prix de l'énergie et du bouclier tarifaire plus que compensé par l'évolution spontanée très dynamique de plusieurs impôts

La hausse des recettes fiscales par rapport à 2021 est la conséquence de leur évolution spontanée, c'est-à-dire à législation constante. Celle-ci s'est élevée à +36,1 Md€, soit un taux de croissance, élevé, de +12,2 %.

Cette progression est inférieure à ce qui avait été constaté en 2021 (+18,0 %) mais reste nettement plus forte que la moyenne historique. L'élasticité des recettes fiscales nettes budgétaires, qui est le rapport entre leur taux de croissance et celui du PIB en valeur, s'établit à 2,2, sur la base d'une croissance du PIB en valeur de +5,7 %. Ce niveau est bien supérieur à sa tendance de long terme (proche de 1) et aux élasticités constatées en sortie de crise financière (respectivement 1,2 et 1,6 en 2010 et 2011).

Des mesures nouvelles limitées hormis le bouclier tarifaire énergétique et la suppression de la contribution à l'audiovisuel public

Les mesures touchant à la législation fiscale et les mesures de transfert ont réduit les recettes fiscales de 8,6 Md€ par rapport à 2021 (après -5,7 Md€ l'an dernier).

L'essentiel est imputable au gel des tarifs de la taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) dans le cadre du bouclier tarifaire énergétique, qui induit une baisse des recettes de 4,9 Md€. Par ailleurs, un nouveau transfert de TVA de 3,6 Md€ en 2022 est venu

compenser la suppression de la contribution à l'audiovisuel public votée en LFR 1 au profit des sociétés de l'audiovisuel public qui en bénéficiaient.

La plupart des autres mesures sont d'impact plus réduit et se compensent globalement. Les recettes d'IR pâtissent de la transformation du crédit d'impôt services à la personne en dispositif contemporain (-0,3 Md€), ainsi que de la revalorisation du barème kilométrique (-0,4 Md€). Si les recettes d'IS sont encore affectées par la poursuite de la trajectoire de baisse du taux d'imposition (-2,9 Md€), elles bénéficient des effets positifs de la suppression du crédit d'impôt compétitivité et emploi (CICE, impact de +1,7 Md€), de la réforme des impôts de production (+1,3 Md€) ainsi que du contrecoup des assouplissements de 2020 et 2021 des dispositifs de reports en arrière de déficit (+0,5 Md€).

Des prévisions en lois de finances de nouveau sensiblement inférieures à l'exécution

Le contexte économique et international très incertain a conduit le Gouvernement à modifier à plusieurs reprises les évaluations de recettes, au moment de la présentation et de la discussion de la loi de finances initiale pour 2022 et des deux lois de finances rectificatives de l'exercice.

Les prévisions de recettes fiscales nettes ont une première fois été revues à la baisse (-4,5 Md€) pendant les débats parlementaires sur le projet de loi de finances initiale pour 2022, à l'automne 2021. Elles ont ensuite été fortement relevées en LFR 1 (+24,0 Md€), pour tenir compte des données de solde d'IS, attestant d'un bénéfice fiscal en très forte croissance entre 2020 et 2021 (+41 %), avec un impact très positif sur les recettes de l'impôt en 2022. Les estimations d'IS ont de nouveau été relevées quelques mois plus tard, en LFR 2 pour tenir compte d'une conjoncture économique moins dégradée que prévu en 2022. Les recettes d'IR ont également été relevées tout au long de l'année, pour tenir compte du dynamique des encaissements.

L'évolution spontanée des recettes fiscales avait été estimée à +6,7 % en LFI, +10,2 % en LFR 1 et +11,0 % en LFR 2. Elle a finalement atteint +12,2 %.

Les recettes effectives ont été très supérieures aux prévisions, avec des encaissements plus élevés de +35,7 Md€ par rapport à la loi de finances initiale. L'écart avec les prévisions inscrites en LFR de fin d'année (+7,5 Md€) est inférieur à ce qui avait été constaté en 2021 (+18,2 Md€) mais reste cependant sensiblement supérieur aux écarts enregistrés par le passé.

Cet écart n'est pas lié à l'effet d'un taux de croissance du PIB plus élevé mais est concentré sur quelques postes (cinquième acompte d'IS et paiements d'IS par les entreprises clôturant en cours d'année, solde d'impôt sur le revenu, moindres contentieux, remboursements de TICFE), ce qui justifie d'étudier les moyens d'améliorer la prévision des recettes fiscales en tenant compte des évolutions intervenues au cours des dernières années (pratique de l'autolimitation des entreprises sur l'IS, prélèvement à la source sur l'IR, etc.). La Cour formule plusieurs recommandations en ce sens.

Récapitulatif des recommandations

1. (Recommandation reformulée) : Faire figurer le détail des mesures nouvelles de l'année écoulée par impôt dans une annexe au projet de loi de règlement (*direction du budget*)
2. (Recommandation reformulée) : fournir dans les documents budgétaires, à l'occasion des lois de finances rectificatives, les estimations d'emplois taxables et d'élasticité de la TVA à ces emplois taxables, de croissance de bénéfice fiscal d'IS et de niveau de cinquième acompte associé ainsi que d'évolution des principaux revenus soumis à l'IR (*direction du budget, direction générale du Trésor, direction générale des finances publique*).
3. (Nouvelle recommandation) : revoir la nomenclature des recettes fiscales brutes pour faire apparaître plus clairement les recettes liées aux différentes taxes sur l'énergie (*direction du budget, direction générale des finances publiques*).

Introduction

Les recettes fiscales, nettes des remboursements et dégrèvements, constituent, avec les recettes non fiscales, les fonds de concours et les attributions de produits, l'ensemble des recettes de l'État. En 2022, ces dernières se sont élevées à 354,7 Md€, dont 323,3 Md€ pour les recettes fiscales nettes, 23,9 Md€ pour les recettes non fiscales et 7,5 Md€ pour les recettes de fonds de concours et d'attributions de produits.

Cette note analyse les recettes fiscales comptabilisées en recettes du budget général de l'État. En revanche, elle ne porte pas sur la fraction des recettes fiscales qui est affectée à d'autres administrations publiques (sécurité sociale, collectivités locales). Les éventuelles modifications apportées à la répartition des recettes fiscales entre les administrations publiques sont mentionnées, lorsqu'elles concernent l'État, dans les mesures de transfert. Elles concernent principalement la TVA et la TICPE.

Les recettes fiscales nettes se calculent par différence entre les recettes fiscales brutes et les remboursements et dégrèvements. En 2021, le montant des recettes fiscales brutes a été de 456,0 Md€ et celui des remboursements et dégrèvements de 132,8 Md€. Cette note analyse uniquement la prévision et l'exécution des recettes fiscales nettes : d'une part, elles ont plus de sens du point de vue économique que les recettes brutes et, d'autre part, les remboursements et dégrèvements, portés par la mission budgétaire éponyme, font l'objet d'une note d'analyse spécifique.

L'exercice 2022 a été marqué par la montée de tensions géopolitiques susceptibles d'affecter à la baisse les recettes fiscales, mais aussi par une reprise de l'inflation ayant au contraire un impact positif sur leur rendement en valeur. Les impôts réagissent différemment à ces chocs économiques et certains avec retard, compte-tenu de leurs assiettes et de leur mécanique.

Ces éléments de contexte complexifient l'exercice de prévision. L'exécution se révèle en fin de compte supérieure de +35,7 Md€ aux prévisions de la LFI 2022, soit un écart comparable à celui de 2021 (+37,9 Md€ entre l'exécution et la LFI 2021). L'écart par rapport à la LFR de fin d'année est en revanche beaucoup plus faible qu'en 2021 (+7,5 Md€ en 2022 contre +18,2 Md€ en 2021), mais reste largement supérieur à ce qui a été observé par le passé.

Cette nouvelle hausse des recettes fiscales nettes provient d'une évolution spontanée très positive (+36,1 Md€ soit +12,2 %) quoiqu'en-deçà du rebond exceptionnel de 2021 (+46,0 Md€ soit +18,0 %). Les mesures nouvelles, de périmètre et de transfert ont en revanche un impact négatif de -8,6 Md€, dont plus de la moitié provient du volet fiscal du bouclier tarifaire qui vient compenser une partie de la hausse des prix de l'énergie (partie 1).

Les écarts entre les prévisions et l'exécution (partie 2) sont particulièrement importants sur l'impôt sur les sociétés et sur l'impôt sur le revenu : ils sont détaillés, comme pour les autres impôts, dans une partie spécifique d'analyse par impôt (partie 3).

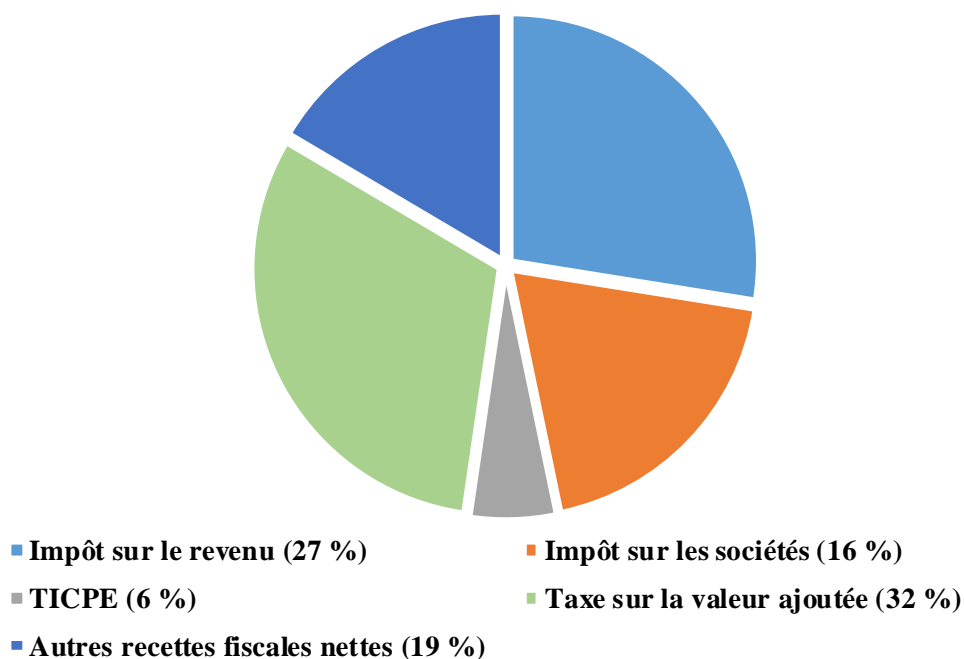
Recettes fiscales de l'état

Tableau n° 1 : prévision et exécution des recettes fiscales nettes de l'État en 2022

Md€	LFR II 2021	Exéc. 2021	PLF 2022	LFI 2022	LFR I 2022	Révisé 2022	LFR II 2022	Exéc. 2022
Impôt net sur le revenu	77,0	78,7	82,4	82,4	85,3	86,8	87,4	89,0
Impôt net sur les sociétés	36,4	46,3	39,5	40,0	56,8	59,0	59,0	62,1
TICPE	17,5	18,3	18,4	18,2	18,1	18,0	18,0	18,0
Taxe sur la valeur ajoutée nette	92,0	95,5	97,5	98,4	101,2	102,1	100,6	100,8
Autres recettes fiscales	54,7	56,9	54,4	48,6	50,2	49,3	50,8	53,4
Recettes fiscales nettes	277,6	295,7	292,0	287,6	311,6	315,1	315,8	323,3

Source : direction du budget

Graphique n° 1 : ventilation des recettes fiscales nettes en 2022 (Md€)



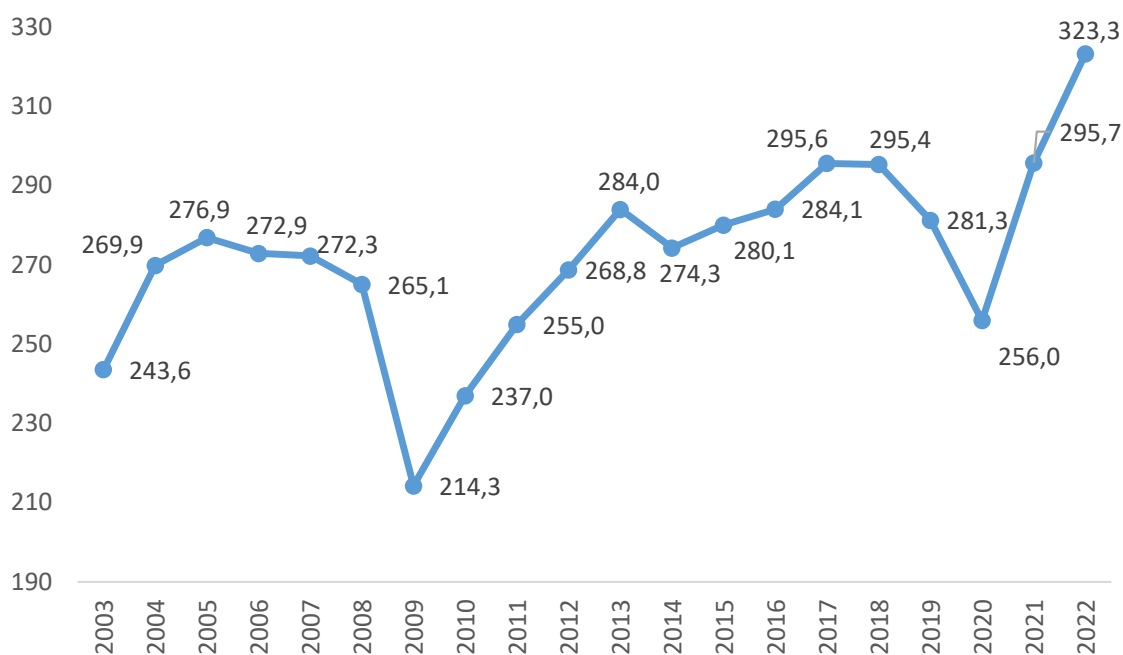
Source : direction du budget

Chapitre I

Des encaissements encore dynamiques en 2022

Après un rebond très marqué en 2021 (+ 39,8 Md€ soit +15,5 %), la croissance des recettes fiscales a légèrement ralenti en 2022 mais est encore dynamique : leur rendement a atteint au total 323,3 Md€ (+27,5 Md€ soit +9,3 %).

Graphique n° 2 : recettes fiscales nettes de l'État (Md€)



Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance.

Nota bene : le montant des recettes fiscales nettes de 2010 n'inclut pas le rendement de 16,6 Md€ des impôts locaux affectés transitoirement à l'État cette année-là.

Le produit de la quasi-totalité des lignes de recettes augmente à l'exception des « autres taxes intérieures » qui chutent sous l'effet de la mise en place du bouclier tarifaire¹, de la

¹ Le dispositif du bouclier tarifaire pour l'électricité et le gaz naturel, adopté en LFI 2022, permettait au Gouvernement de réduire les tarifs de la TICFE si les prix de l'électricité dépassaient un seuil de référence : cette possibilité a été utilisée dès le 1^{er} février 2022, et les tarifs de TICFE ont été ramenés par décret aux seuils minimaux prévus par la directive européenne sur l'énergie, engendrant une baisse du rendement de la taxe de 4,9 Md€.

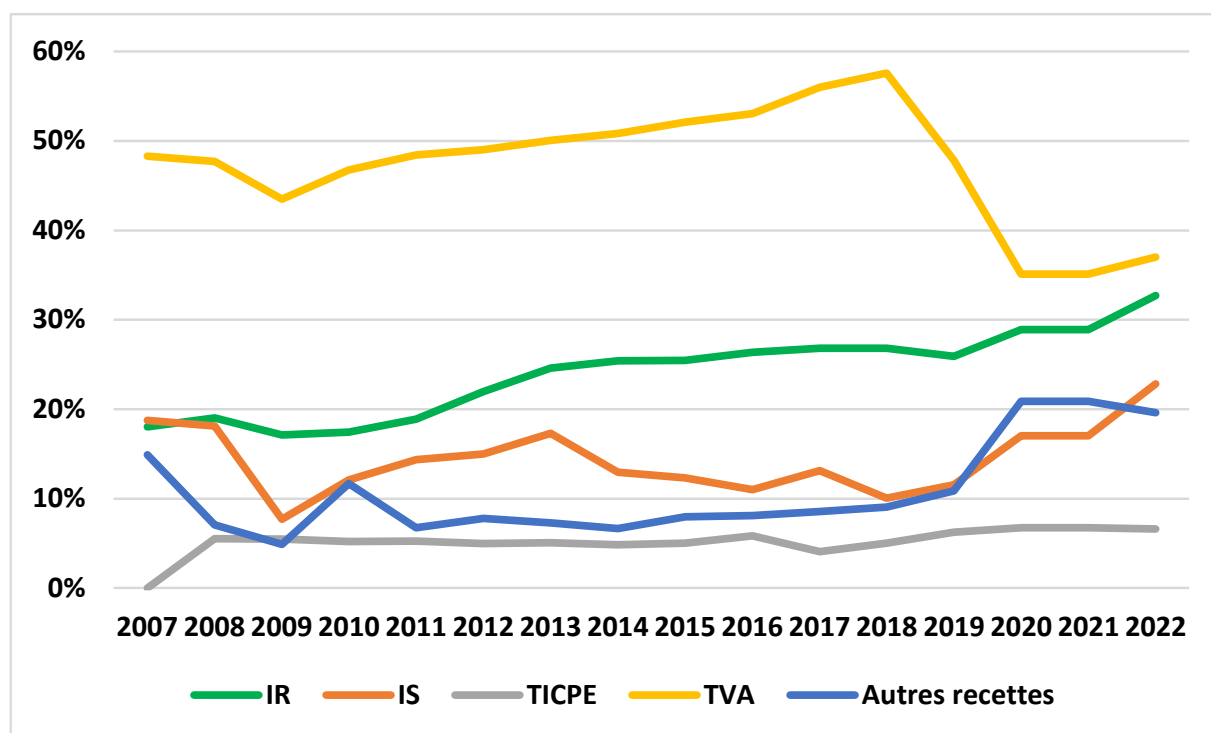
TICPE qui pâtit de la hausse des prix des carburants et de certains impôts patrimoniaux dont le rendement en 2021 avait été exceptionnel.

Les grands impôts autres que la TICPE croissent fortement. L'IR augmente de plus de 10 Md€, porté par l'emploi en progression et des salaires dynamiques. La progression des recettes d'IS s'explique d'une part par le rebond du bénéfice fiscal entre 2020 et 2021, qui impacte à la hausse les versements d'acomptes et de solde en 2022, et d'autre part par un cinquième acompte 2022 positif. Enfin, portées par un contexte inflationniste et le maintien de l'investissement des entreprises et de la consommation des ménages, les recettes de TVA augmentent mais dans une moindre mesure : presque la moitié est en effet désormais affectée à des tiers autres que l'État, avec, en 2022, une nouvelle mesure de transfert à l'audiovisuel public.

Tableau n° 2 : recettes fiscales nettes de l'État (Md€)

Md€	Exécution 2021	Exécution 2022	Écart 2022-2021
Impôt net sur le revenu	78,7	89,0	+10,3
Impôt net sur les sociétés	46,3	62,1	+15,8
TICPE	18,3	18,0	-0,3
Taxe sur la valeur ajoutée nette	95,5	100,8	+5,3
Autres recettes fiscales (hors correction)	56,9	53,4	-3,6
Recettes fiscales nettes	295,7	323,3	+27,5

Source : direction du budget

Graphique n° 3 : part des différents impôts dans les recettes fiscales nettes de l'État

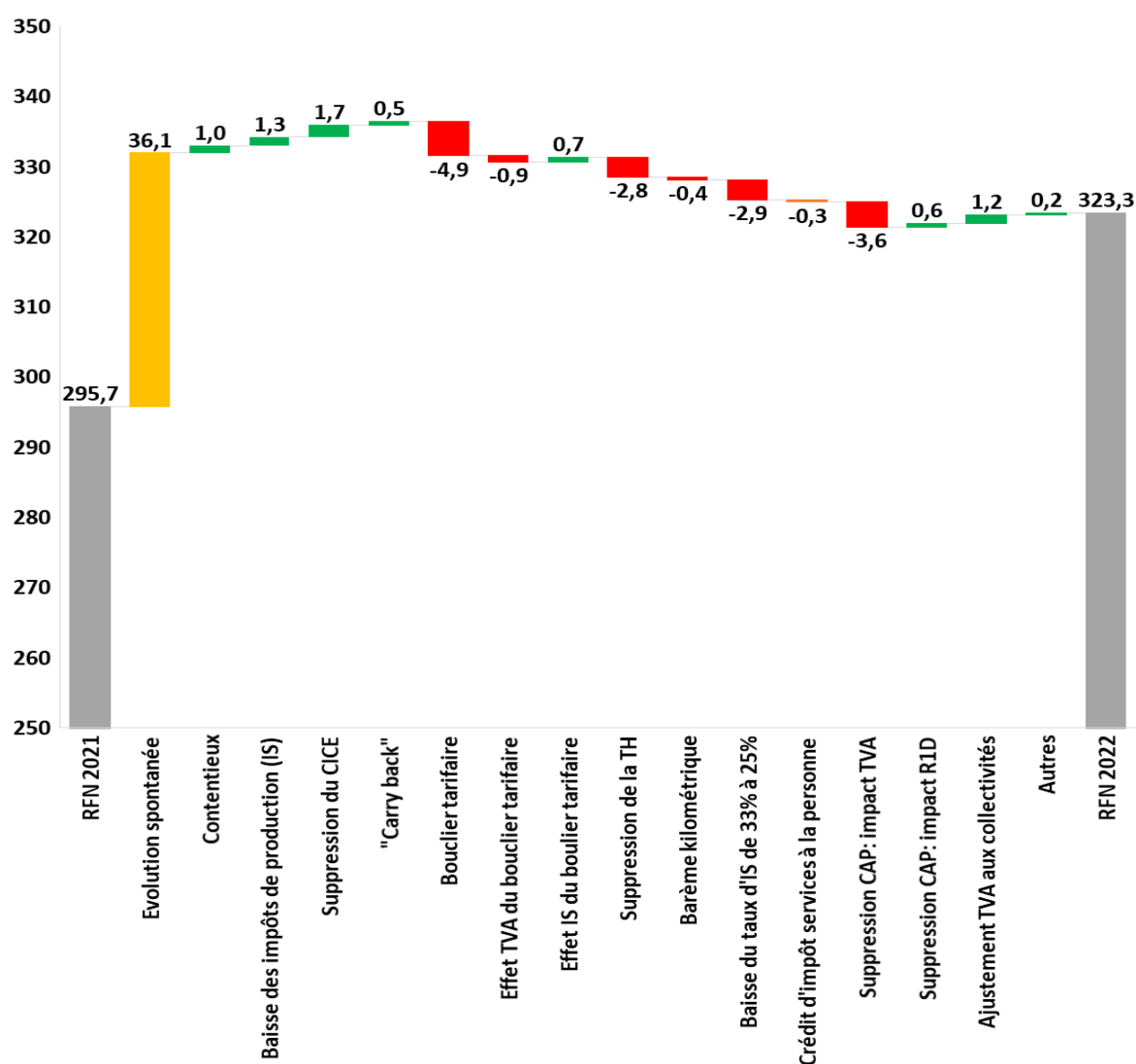
Les composantes de l'évolution des recettes fiscales

L'évolution des recettes fiscales nettes au cours d'une année s'analyse selon trois composantes : (i) l'évolution spontanée (à législation constante), qui dépend largement des évolutions de l'activité économique ; (ii) les mesures de hausse ou de baisse des impôts, parmi lesquelles sont distinguées les mesures antérieures à la LFI de l'année, les mesures nouvelles de la LFI et des LFR de l'année ; (iii) les mesures de périmètre et de transfert de ressources entre administrations publiques.

L'augmentation de 27,5 Md€ des recettes fiscales entre 2021 et 2022 résulte de leur évolution spontanée (à législation constante) qui a été de + 36,1 Md€ (après une évolution spontanée exceptionnelle de +46,0 Md€ en 2021). Les différentes mesures ont eu un impact négatif de -8,6 Md€ sur le montant des recettes fiscales nettes, qui se décompose comme suit :

- - les mesures liées à la législation fiscale ont eu un impact de -6,5 Md€ ;
- - les mesures de périmètre et de transfert ont diminué les recettes fiscales de -2,1 Md€ par rapport à 2021.

Graphique n° 4 : évolution des recettes fiscales entre 2021 et 2022 (Md€)



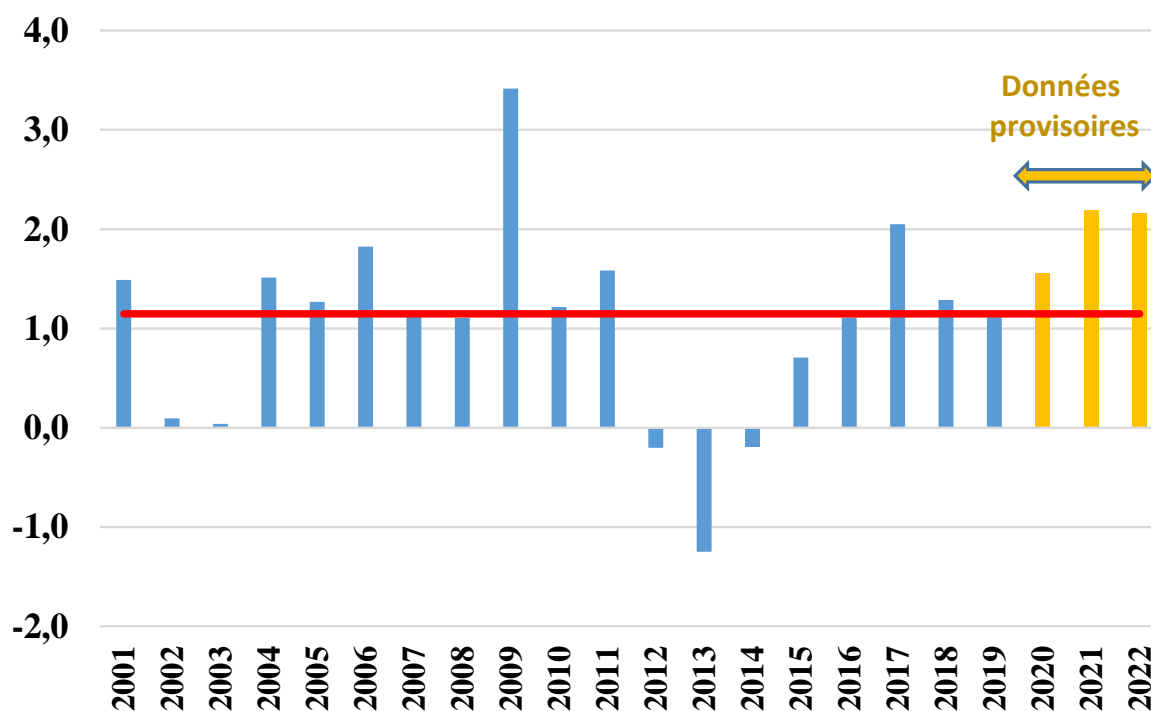
Source : direction du budget – Cour des comptes

I - Une évolution spontanée encore très dynamique de +12,2 % (+36,1 Md€)

Le taux d'évolution spontanée des recettes fiscales nettes de l'État s'établit à +12,2 %, après une croissance exceptionnelle de +18,0 % en 2021. De tels taux de croissance, supérieurs à +10 %, n'avaient jamais été atteints depuis 2005, même en sortie de crise financière de 2008-2009. L'évolution des recettes, qui repose notamment sur la croissance des salaires, de l'investissement et de la consommation des ménages, a été tirée par l'inflation, davantage que le PIB valeur, qui dépend, en plus de l'investissement et de la consommation, des échanges extérieurs : le prix très élevé des imports en 2022 a ainsi eu un effet négatif sur la croissance du PIB valeur, par conséquent moins dynamique que celle des recettes fiscales nettes. L'élasticité

des recettes fiscales nettes au PIB valeur est de 2,2, supérieure à sa valeur de long terme proche de 1 et similaire à l'élasticité constatée en 2021. Elle est bien supérieure à celle qui a prévalu en sortie de crise ainsi que dans les phases de forte croissance de PIB (2001 puis 2006).

Graphique n° 5 : élasticité des recettes fiscales nettes (2001-2022)



Note de lecture : l'élasticité très élevée en 2009 et en 2020 ne traduit pas une croissance spontanée des recettes supérieure à celle du PIB mais au contraire une chute de leur rendement plus marquée que la dégradation de la croissance au cours de ces deux années de crise. Le trait rouge représente l'élasticité moyenne sur 2001-2021 (1,1).

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance, calculs Cour des comptes.

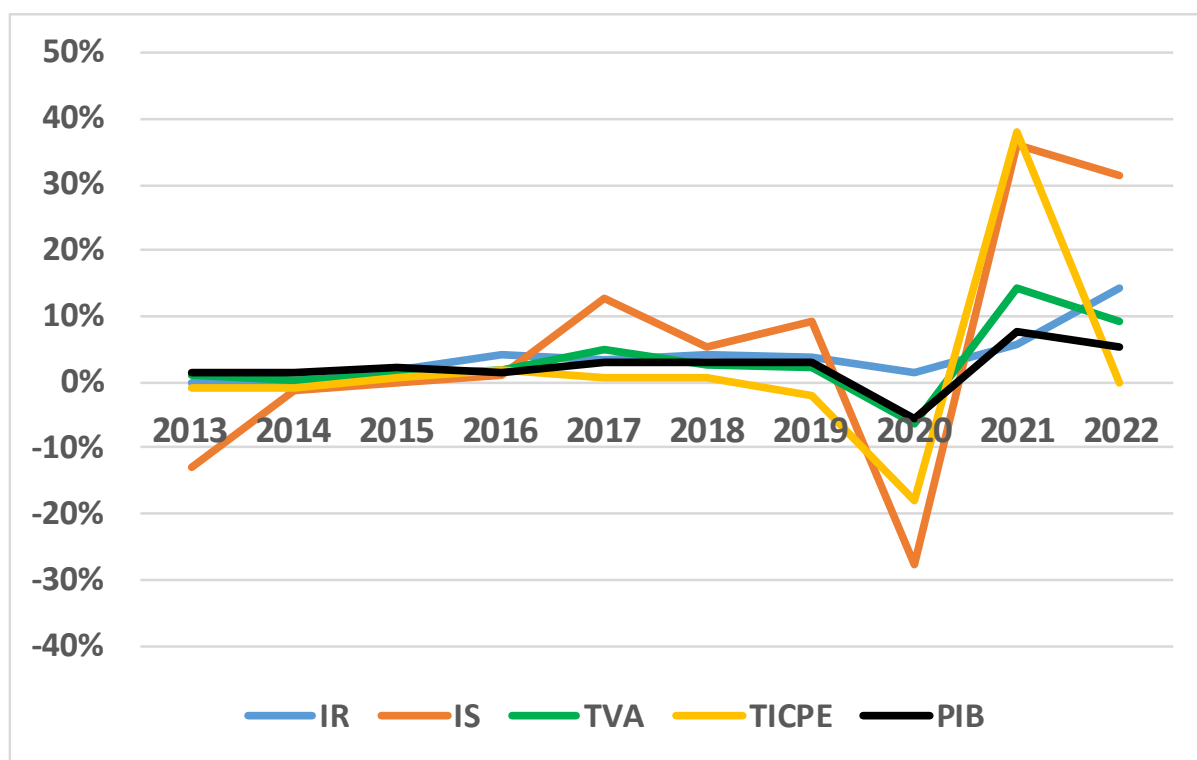
Près de la moitié de la croissance spontanée des recettes fiscales en 2022 résulte du dynamisme des encaissements d'IS (+14,6 Md€ d'évolution spontanée). Un tiers provient de la croissance des recettes d'IR (11,2 Md€ d'évolution spontanée). Le reste de l'évolution est essentiellement imputable à la TVA (+8,7 Md€), la croissance spontanée de la TICPE étant nulle et celle des autres recettes fiscales, contenue (+1,8 Md€).

Tableau n° 3 : croissance des principaux impôts en 2022 (en Md€ sauf indication contraire)

	2021	Évolution spontanée		Mesures nouvelles	2022
		Md€	%		
IR	78,7	11,2	14,2%	-0,8	89,0
IS	46,3	14,6	31,5%	1,2	62,1
TICPE	18,3	0	0%	-0,3	18,0
TVA	95,5	8,7	9,1%	-3,4	100,8
Autres RFN	56,9	1,8	3,1%	-5,3	53,4
Total	295,7	36,1	12,2%	-8,6	323,3

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

Graphique n° 6 : croissance spontanée des principaux impôts et du PIB (en %)



Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

S'agissant de la TVA, la croissance des emplois taxables est estimée à 9,4 % hors effets de structure² pour 2022, après +9,1 % pour 2021. La consommation des ménages est restée bien orientée, soutenue par les mesures en faveur du pouvoir d'achat et par la baisse du taux

² Impact sur les recettes de la TVA de la déformation entre deux années de la consommation en faveur de produits plus ou moins taxés (services immobiliers, notamment loyers, exonérés de TVA). Les effets de structure avaient été particulièrement élevés en 2021, sous l'effet d'un contrecoup de la déformation de la consommation en 2020 en faveur des dépenses incompressibles pendant les confinements.

d'épargne. L'investissement a continué de croître quoique sur un rythme ralenti par rapport à 2021³. Enfin, les effets de structure sont encore élevés en 2022 compte-tenu du dynamisme de la TVA collectée sur les carburants (choc sur les prix importés), sur l'hébergement-restauration et, dans une moindre mesure sur les transports.

Après une croissance spontanée exceptionnelle entre 2020 et 2021 (+41 %), l'évolution de l'assiette de l'IS est de nouveau très positive entre 2021 et 2022 (+31,5 %). Cette hausse s'explique par l'impact très positif sur les acomptes et sur le solde de la bonne exécution 2021, par des remboursements et dégrèvements en nette diminution, mais également par un 5^{ème} acompte positif en 2022 malgré le contexte macroéconomique incertain. Le Gouvernement estimait d'ailleurs que le bénéfice fiscal baisserait entre 2021 et 2022 (avec une prévision de -3 % en LFR 2) mais son évolution définitive ne sera connue qu'à l'été 2023 lors de la liquidation de l'IS 2022.

L'évolution spontanée de l'IR (+14,2 %) s'expliquerait d'abord par la progression des revenus en 2022, et notamment des salaires sous l'effet de l'inflation⁴, qui soutient la croissance des recettes de prélèvement à la source (+6,7 %). La revalorisation de 5,4 % du barème de l'IR prévue par la LFI 2023 pourrait cependant conduire, lors de la liquidation du solde d'IR sur les revenus 2022 à l'été 2023, à des restitutions sur d'éventuels trop-perçus de prélèvement à la source en 2022. Par ailleurs, le solde 2022 sur les revenus 2021 est également dynamique, porté par l'augmentation des salaires et des pensions en 2021. Enfin, les recettes de prélèvement forfaitaire unique se sont accrues, sous l'effet d'un rebond encore fort des dividendes (+20 % après +34 % en 2021).

L'évolution spontanée nulle de la TICPE nette affectée à l'État s'explique par la contraction du volume de carburant consommé sous l'effet de la hausse des prix.

Enfin, le rendement des autres recettes fiscales nettes décroît sous l'effet de la mise en place du bouclier tarifaire sur l'énergie. Leur évolution spontanée est cependant globalement positive, de +3,1 %, tirée notamment par la croissance des encaissements de prélèvement de solidarité et des impôts sur les jeux.

II - Des mesures nouvelles, de périmètre et de transferts ayant un impact négatif de -8,6 Md€

Les différentes mesures législatives ont eu en 2022 un impact négatif sur les recettes fiscales de -8,6 Md€. Cet effet se décompose en -6,5 Md€ de mesures de périmètre et de transfert et -2,1 Md€ d'autres mesures.

³ Le volume d'investissement des ménages progresse modérément car il pâtit de la hausse des taux d'intérêt et du durcissement des conditions d'octroi de crédit immobilier. De même, la formation brute de capital fixe des sociétés non financières ralentit en volume face à des perspectives de demande peu dynamiques et à un accès moins facile au financement bancaire mais reste très positive.

⁴ Revalorisation du SMIC et effets de diffusion sur les salaires plus élevés.

A - La TVA affaiblie par les nombreux transferts votés en 2021 et 2022

L'année 2021 avait été marquée par des transferts massifs aux collectivités territoriales en compensation de la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales et de la baisse des impôts de production.

Ces transferts, de même que les transferts de TVA auprès des organismes de sécurité sociale, correspondent à des fractions de la TVA totale, et non à des enveloppes fixées forfaitairement en euros. En particulier, alors qu'en 2021, le montant de TVA transféré pour compenser la suppression de la part régionale de CVAE avait été déterminé en euros, les modalités d'affectation ont évolué en 2022 et le montant de TVA transféré correspond désormais aussi à une fraction de la TVA totale⁵.

Collectivités territoriales et régimes de sécurité sociale ont donc largement bénéficié en 2022 de la dynamique de la taxe liée à l'inflation.

Surtout, un nouveau transfert de 3,6 Md€ de TVA aux entreprises de l'audiovisuel public est venu compenser la suppression de la contribution à l'audiovisuel public votée en LFR 1, réduisant encore davantage la part de la TVA revenant à l'État. Dans un rapport récent, le Conseil des prélèvements obligatoires a estimé qu'il convenait « *d'éviter les affectations de TVA en dehors du champ des organismes de protection sociale et des collectivités territoriales* »⁶.

La suppression de la contribution à l'audiovisuel public

Dans le cadre des mesures en faveur du pouvoir d'achat des ménages, la contribution à l'audiovisuel public (CAP) a été supprimée dès l'année 2022⁷. En contrepartie, les organismes de l'audiovisuel public ont bénéficié d'un transfert de TVA, adopté par amendement au cours des débats à l'Assemblée Nationale. Ce transfert n'est pas pérenne puisque l'article 2 modifié de la loi organique relative aux lois de finances prévoit l'interdiction, à compter de 2025, des affectations de TVA en dehors du champ des organismes de protection sociale et des collectivités territoriales. Sans revenir sur les considérations qui ont conduit à privilégier ce transfert par rapport à d'autres modes de financement, y compris budgétaires comme c'est le cas de la majorité des opérateurs publics, il peut être regretté qu'une solution transitoire, car proscrite par la LOLF révisée à compter de 2025, se soit imposée en lieu et place d'un dispositif pérenne.

⁵ Alors qu'en 2021, le montant transféré était égal au produit de la CVAE perçu par les régions en 2020, à compter de 2022, la fraction transférée en année N est égal au produit de la TVA perçue en N et un taux correspondant au rapport entre d'une part, le produit de la CVAE perçu par les régions en 2020 et d'autre part, les recettes nettes de TVA de l'année 2021.

⁶ Conseil des prélèvements obligatoires, *La taxe sur la valeur ajoutée, un impôt à recentrer sur son objectif de rendement pour les finances publiques*, février 2023.

⁷ Cette suppression a tenu compte des montants déjà payés par les contribuables mensualisés (pour lesquels les prélèvements de taxe d'habitation incluaient la CAP) ou exonérés de TH.

Tableau n° 4 : mesures de périmètre et de transfert en 2022 (Md€)

	Impôt	Mesure nouvelle	Montant
Mesures de périmètre et de transfert	TVA	Transfert de TVA pour financer l'audiovisuel public	- 3,6
	R&D	Suppression du versement de subvention pour service public aux opérateurs de l'audiovisuel	+0,6
	TVA	Ajustement des transferts de TVA à la Sécurité Sociale	+0,8
	TVA	Ajustement des transferts aux collectivités locales	+0,4
	TICPE	Recentralisation du RSA	+0,3
	TICPE	Transferts aux collectivités	-0,6
	Total		- 2,1

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

B - Un impact du bouclier tarifaire sur l'énergie beaucoup plus massif que les autres mesures nouvelles

En plus de ces mesures de transfert et de périmètre, d'autres mesures nouvelles ont également réduit de -6,5 Md€ le rendement des impôts en 2022.

La principale correspond au gel des tarifs de TICFE, dont le principe a été posé à l'article 29 de la LFI 2022 via le vote du « bouclier tarifaire » énergétique et dont les modalités ont été précisées dans le cadre du décret n°2022-84 du 28 janvier 2022 : le coût de cette mesure est estimé à 4,9 Md€ en 2022. L'extinction progressive de la TH sur les résidences principales a par ailleurs diminué les recettes du budget général de 2,8 Md€.

Le bouclier tarifaire sur l'énergie

Le dispositif du bouclier tarifaire pour l'électricité et le gaz naturel, inscrit à l'article 29 de la loi de finances pour 2022, vise à minorer de manière uniforme les tarifs de taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE), et à ouvrir la possibilité pour le Gouvernement de réduire la taxe sur la consommation finale de gaz naturel (TICGN) par décret. Ces deux taxes sont désormais dénommées accises sur les énergies depuis l'entrée en vigueur du Code des impositions sur les biens et services, le 1^{er} janvier 2022.

a) Accise sur l'électricité (ex TICFE)

L'accise sur l'électricité est due par les fournisseurs d'électricité. La LFI pour 2022 prévoyait que le dispositif de minoration serait déclenché si le tarif de l'électricité pour les usages résidentiels toutes taxes comprises excédait au 1^{er} janvier 2022 de plus de 4 % celui applicable au 1^{er} août 2021. Dans ce contexte, les tarifs d'accise sur l'électricité ont été ramenés depuis le 1^{er} février 2022 et pour le reste de l'année 2022 aux seuils minimaux prévus par la directive européenne sur l'énergie, soit 0,5 €/MWh pour les entreprises et 1 €/MWh pour les particuliers et assimilés.

b) Accise sur le gaz naturel (ex TICGN)

Le gaz naturel est soumis à une accise due chaque trimestre par les fournisseurs de gaz naturel sur les livraisons qu'ils effectuent ou par le consommateur final lorsqu'il a lui-même importé ou utilisé le gaz.

Le bouclier tarifaire permettait au Gouvernement de minorer au cours de l'année 2022 les tarifs de l'accise afin d'obtenir un tarif réduit égal à 1,08 € par mégawattheure lorsqu'il est constaté, pour un mois donné, un coût des approvisionnements en gaz naturel supérieur à celui constaté en octobre 2021. Cependant, ce dispositif n'a pas été activé car la maîtrise de la hausse des tarifs de gaz s'est faite par compensation aux fournisseurs (mesures en dépenses).

Ce mécanisme complète le dispositif, prévu par un décret du 23 octobre 2021, de gel des tarifs réglementés de vente de gaz naturel pour usage combustible, en vigueur depuis novembre 2021.

Le coût des contentieux de série, également pris en compte au titre des mesures nouvelles, atteint 1,2 Md€ en 2022, en réduction de 1,0 Md€ par rapport à 2021. Le coût du contentieux OPCVM a diminué de 1,0 Md€ par rapport à 2021 (1,1 Md€ y compris intérêts moratoires en 2022 contre 2,1 Md€ en 2021) car les enjeux unitaires des dossiers traités en 2022 sont plus faibles que les années passées. Alors que des décaissements étaient prévus en 2022 au titre du volet indemnitaire du contentieux précompte, des procédures juridictionnelles ont ralenti le traitement des dossiers.

Par ailleurs, plusieurs mesures nouvelles ont impacté l'IS, en sens variés. La dernière étape de baisse du taux d'IS à 25 % réduit les recettes de l'impôt de 2,9 Md€ tandis que la suppression du CICE se traduit par 1,7 Md€ de moindres imputations et remboursements, et que les assouplissements votés en 2020 et 2021 au titre des reports en arrière de déficits ont un contrecoup positif de +0,5 Md€. La réforme des impôts de production a eu un impact positif sur l'assiette de l'IS au titre de 2021, dont les paiements sont répartis entre 2021 via le cinquième acompte, et 2022 via le solde et les acomptes (impact positif de +1,3 Md€ en 2022). Enfin, la mise en place du bouclier tarifaire accroît l'assiette taxable des entreprises, ce qui entraîne des gains d'IS supplémentaires estimés à +0,7 Md€.

A contrario, la baisse de la TICFE joue négativement sur les recettes de TVA, pour -0,9 Md€.

Enfin, s'agissant de l'IR, la transformation du crédit d'impôt services à la personne en dispositif contemporain, qui devait initialement peser à hauteur de 1,1 Md€ sur les recettes d'IR, n'a finalement coûté que de 0,3 Md€ : contrairement à ce qui était envisagé au moment du premier chiffrage, l'adhésion au dispositif n'est pas automatique pour les bénéficiaires du CESU+ et nécessite une démarche de la part du contribuable. En contrepartie, la revalorisation du barème kilométrique dans le cadre du Plan Résilience (cf. encadré ci-dessous) diminue les recettes de -0,4 Md€.

Tableau n° 5 : mesures nouvelles dans le champ des recettes fiscales nettes en 2022 (Md€)

	Impôt	Mesure nouvelle	Montant
Recettes supplémentaires	IR/IS	Suppression du CICE	1,7
	IR/IS	Effet retour IS de la baisse des impôts de production	1,3
	IS	Effet retour du bouclier tarifaire sur la TICFE	0,7
	IS	Assouplissements des reports en arrière des déficits ("carry back")	0,5
	Autres	Baisse du coût des contentieux	1,0
	Autres	Baisse des impôts de production : baisse du plafonnement de la CET	0,4
Moindres recettes	IS	Baisse du taux d'IS de 33_% à 25_%	-2,9
	Autres	Suppression de la TH	-2,8
	IR	Transformation du crédit d'impôt services à la personne en dispositif contemporain	-0,3
	IR	Revalorisation du barème kilométrique	-0,4
	Autres	Bouclier tarifaire	-4,9
	TVA	Effet sur la TVA du bouclier tarifaire	-0,9
Total			-6,5

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

Le volet fiscal du Plan de résilience

Dans le cadre du soutien au secteur de l'agriculture (0,4 Md€) et au côté de plusieurs dispositifs de subventions, les agriculteurs ont pu bénéficier d'un remboursement anticipé de TICPE pour 2021 et pouvaient demander un acompte de 25 % du remboursement de la TICPE 2022 sur le gasoil non routier. Par ailleurs, tous les secteurs touchés par la crise peuvent bénéficier de remboursements de TICPE mensuels et non plus trimestriels. Les reports de charges fiscales et sociales, accordés sur demande auprès de la DGFIP et des Urssaf, sont aussi facilités pour les entreprises mises en difficulté à cause de l'augmentation des prix de l'énergie ou de perte de débouchés à l'exportation. En pratique, l'impact de ces mesures sur les recettes fiscales en 2022 est limité à quelques dizaines de millions d'euros.

Le nombre élevé de mesures, leur complexité et les interactions qu'elles impliquent entre les différentes entités publiques témoignent de l'enjeu que représente un suivi étroit de la part de l'administration et de la nécessité de disposer, en exécution, d'un bilan détaillé de leur impact.

La Cour a déjà recommandé l'année passée, de faire figurer le détail des mesures législatives de l'année écoulée dans une annexe au projet de loi de règlement. Cette recommandation avait déjà été partiellement mise en œuvre en 2019, en faisant figurer dans l'exposé général des motifs du projet de loi de règlement pour 2019, un tableau décomposant pour chaque grand impôt la croissance des recettes entre évolution spontanée, mesures nouvelles et mesures de périmètre et de transfert. Ce tableau a été de nouveau introduit dans l'exposé général des motifs du projet de loi de règlement pour 2021 mais mériterait d'être assorti d'une liste plus détaillée, par impôt, des principales mesures nouvelles afin de mettre en relief les grands motifs de révision entre l'exécution d'une part et d'autre part le PLF : en l'absence de cette liste détaillée, le coût ou le gain en exécution des mesures nouvelles n'est présenté dans aucun document budgétaire et seules les mesures en comptabilité nationale et sans décomposition par impôt sont recensées dans le RESF un an plus tard.

Cet exercice permettrait également de renforcer le pilotage du suivi des mesures nouvelles et de se préparer à répondre aux attentes de la Commission européenne, qui propose, dans sa communication sur *les orientations pour une réforme du cadre de gouvernance économique européenne*⁸, d'utiliser un indicateur de dépenses net des mesures fiscales nouvelles pour fixer et suivre la trajectoire d'ajustement budgétaire. La recommandation de la Cour est dès lors reconduite en la reformulant.

RECOMMANDATION

La Cour formule la recommandation suivante :

1. *(Recommandation reformulée) : Faire figurer le détail des mesures nouvelles de l'année écoulée par impôt dans une annexe au projet de loi de règlement (direction du budget)*

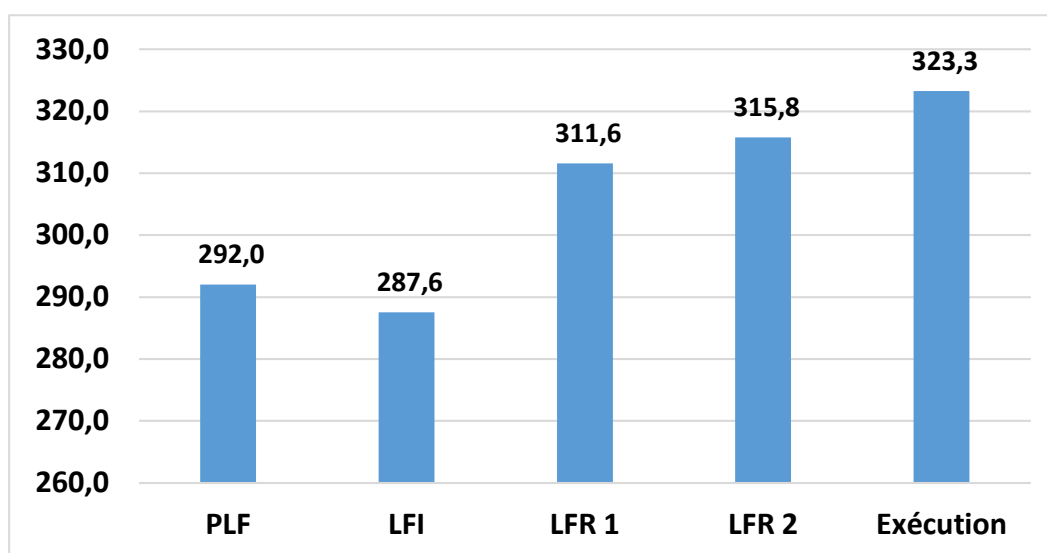
⁸ https://economy-finance.ec.europa.eu/system/files/2022-11/com_2022_583_1_en.pdf; novembre 2022.

Chapitre II

Des recettes fiscales de nouveau sensiblement supérieures aux prévisions

Selon la loi de finances initiale pour 2022, les recettes fiscales de l'État devaient atteindre 287,6 Md€. En exécution, elles s'élèvent à 323,3 Md€, soit + 35,7 Md€ par rapport à la prévision initiale. L'écart avec la loi de finances rectificative de fin d'année, de +7,5 Md€, est inférieur à celui, historique, qui avait été constaté en 2021 (18,2 Md€) mais reste très au-delà des écarts constatés par le passé.

Graphique n° 7 : révisions successives en 2022 de l'évaluation du produit des recettes fiscales nettes (Md€)



Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

L'écart entre la LFI et l'exécution s'explique principalement par une exécution 2021 bien meilleure qu'anticipée au moment de la confection de la LFI, en particulier sur le cinquième acompte d'IS : cet écart en prévision a un impact démultiplié en 2022 via le solde et les acomptes versés tout au long de l'année.

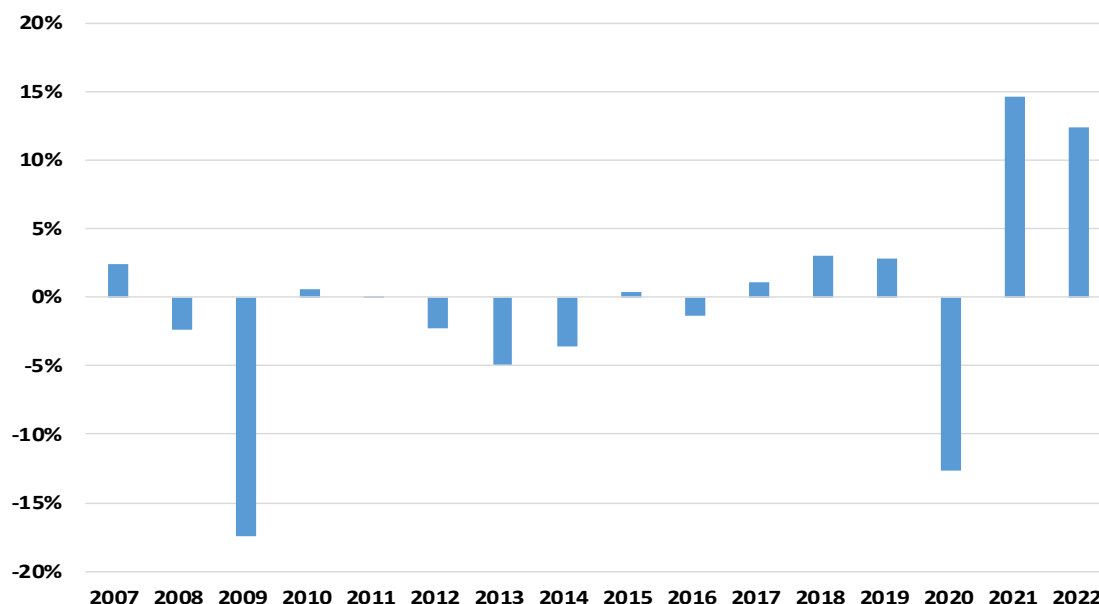
Tableau n° 6 : prévision et exécution des recettes fiscales nettes en 2022 (Md€)

	PLF	LFI	LFR 1	LFR 2	Exécution
Impôt sur le revenu	82,4	82,4	85,3	87,4	89,0
Impôt sur les sociétés	39,5	40,0	56,8	59,0	62,1
TICPE	18,4	18,2	18,1	18,0	18,0
Taxe sur la valeur ajoutée	97,5	98,4	101,2	100,6	100,8
Autres recettes fiscales	54,4	48,6	50,2	50,9	53,4
Total	292,0	287,6	311,6	315,8	323,3

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

Le contexte économique et géopolitique incertain a conduit le Gouvernement à modifier plusieurs fois ses prévisions pour 2022, et ce dès les débats du PLF, à l'automne 2021.

Bien que très inférieur à ce qui avait été constaté en 2021, l'écart entre l'exécution et la LFR 2, promulguée un mois avant la fin de l'année, reste élevé en dépit de ces ajustements de la prévision initiale. Il résulte en partie d'un cinquième acompte d'IS élevé, difficile à anticiper, mais aussi d'autres facteurs qui mériteraient d'être davantage expertisés : solde net d'IS des entreprises clôturant en cours d'année meilleur qu'anticipé, ou encore recettes d'IR bien plus hautes que prévues.

Graphique n° 8 : révisions des recettes fiscales nettes entre l'exécution et la LFI (en %)

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

I - Des recettes fiscales bien supérieures aux prévisions, malgré des révisions successives

A - Des révisions significatives à la baisse entre le PLF 2022 et la LFI 2022

Le vote de la LFI 2022 a été marqué par l'adoption par voie d'amendement du bouclier tarifaire pour limiter l'impact sur les ménages de la hausse des prix de l'énergie : en comptabilité budgétaire, le coût du volet fiscal de ce bouclier était alors estimé à 5,1 Md€ (à travers l'impact sur les « autres taxes intérieures » qui comprennent notamment la TICFE et la TICGN).

Par ailleurs, les modifications apportées aux prévisions macroéconomiques 2021 au cours des débats parlementaires ont conduit à réviser les prévisions de recettes pour 2022 (« effet base »). En effet, la prévision du PIB 2021 a été révisée en hausse d'un quart de point en fin d'année (+6,25 % contre +6,0 %), au vu des résultats des comptes trimestriels nettement meilleurs qu'attendu. La prévision de croissance pour 2022 avait été maintenue inchangée, à +4,0 % (et +5,5 % en valeur), mais la révision du scénario macroéconomique 2021 avait un impact direct d'effet base sur les recettes 2022, alors estimé à +1,0 Md€. Cet impact se décompose en +0,5 Md€ sur les recettes d'IS, soit une évolution spontanée de +7,2 % (contre +5,5 % en PLF 2022) ; +1,1 Md€ sur les recettes de TVA, soit une évolution spontanée de

+7,2 % (contre +2,0 % en PLF 2022) et -0,4 Md€ sur les autres taxes intérieures de consommation car le volume de consommation d'énergie pâtit de la hausse des prix.

Au total, la révision des recettes fiscales nettes entre le PLF 2022 et la LFI 2022 s'établit donc à -4,5 Md€. La prévision d'évolution spontanée, estimée à +6,0 % en PLF 2022 (soit une élasticité au PIB valeur de 1,1), a été relevée à +6,7 % en LFI 2022, soit une élasticité sous-jacente de 1,2. Ces élasticités étaient conformes à la moyenne observée des élasticités entre 2000 et 2019.

B - Des révisions en lois de finances rectificatives qui ont permis de prendre en compte le dynamisme des encaissements

Après ces révisions à la baisse pendant l'examen parlementaire du PLF 2022, les prévisions de recettes fiscales nettes ont été relevées par les deux lois de finances rectificatives⁹ votées en 2022.

La première loi de finances rectificative avait pour objectif premier de financer les mesures adoptées ensuite dans le cadre de la loi du 16 août 2022 portant mesures d'urgence pour la protection du pouvoir d'achat : un transfert de TVA de 3,6 Md€ est venu notamment compenser la suppression de la contribution à l'audiovisuel public. À cette occasion, le Gouvernement a aussi fortement révisé en hausse ses prévisions de recettes afin d'intégrer les nouvelles données disponibles.

L'IS a ainsi été relevé de +16,8 Md€, afin de tenir compte de la révision de la profitabilité des entreprises suite aux remontées comptables constatées dans les paiements du solde 2021 encaissé en mai 2022 : ces informations traduisent une croissance très forte du bénéfice fiscal entre 2020 et 2021 (+41 % contre une prévision à +11,5 % en LFI 2022), ce qui explique un solde 2021 et des acomptes 2022 très dynamiques. En contrepartie et au regard du contexte économique et géopolitique, l'hypothèse de croissance du bénéfice fiscal 2022 a été sensiblement abaissée (-5,0 % contre +13,5 % en LFI 2022), affectant négativement les prévisions de 5^{ème} acompte versé en 2022.

La prévision de TVA a également été relevée, de +2,9 Md€ : le transfert à l'audiovisuel public diminue les recettes de l'État de -3,6 Md€ mais les données macroéconomiques sur la consommation des ménages et l'investissement suggéraient une croissance de son assiette bien plus forte que prévu en LFI 2022 (+6,5 Md€ soit une croissance des emplois taxables de +9,0 % contre +7,1 % en LFI 2022).

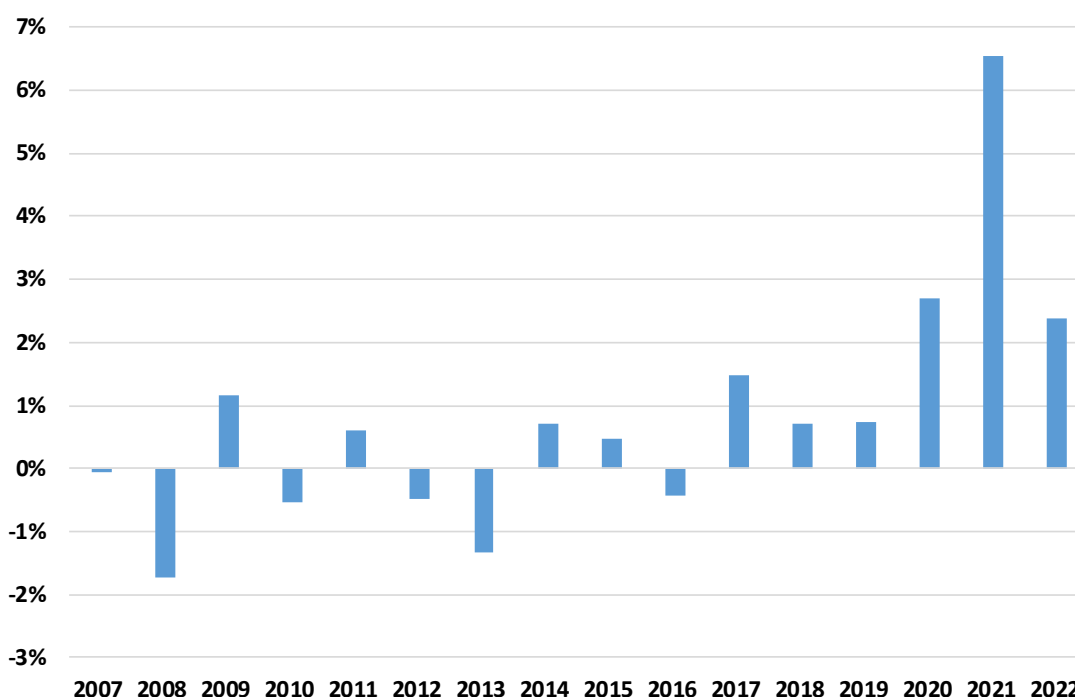
L'IR a été révisé de +2,9 Md€ afin de tenir compte de la bonne exécution en 2021 et d'une révision en hausse des estimations de croissance de masse salariale 2022 qui explique les bons encaissements de prélèvement à la source (pour le secteur marchand non agricole, hypothèse de +8,5 % en LFR I contre +4,7 % en LFI 2022). Enfin, les prévisions d'autres recettes fiscales nettes ont été relevées de +1,5 Md€ suite à une exécution 2021 (« effet base ») meilleure que prévue en 2021 notamment sur les impôts patrimoniaux (droits de mutation, prélèvement sur le capital).

⁹ Loi n°2021-953 du 19 juillet 2021 et loi n°2021-1549 du 1^{er} décembre 2021.

Les évaluations des grands impôts ont toutes ensuite de nouveau été relevées à l'automne en seconde loi de finances rectificative, mais dans une moindre ampleur (+3,6 Md€ au total). Ces révisions concernent principalement l'IS (+2,2 Md€) compte-tenu d'une prévision de croissance du bénéfice fiscal entre 2021 et 2022 moins dégradée qu'en LFR 1 (-3,0 % en LFR 2 contre +13,5% en LFI et -5,0 % en LFR 1), et l'IR (+2,1 Md€). La révision en hausse de l'IR résulte de la prise en compte d'encaissements dynamiques, alors que l'hypothèse de croissance de la masse salariale est restée quasiment inchangée entre la LFR 1 (+8,5 %) et la LFR 2 (+8,6 %).

Au total, les encaissements sont pourtant supérieurs aux dernières prévisions de LFR 2 : le produit des recettes fiscales nettes s'élève en 2022 à 323,3 Md€, soit respectivement +7,5 Md€ (+2,4 %) et +35,7 Md€ (+9,3 %) de plus que ce qui était anticipé en LFR 2 et en LFI.

Graphique n° 9 : révisions des recettes fiscales nettes entre l'exécution et la LFR de fin d'année (en %)



Source : Cour des comptes, ministère de l'économie, des finances et de la relance

II - Un écart entre les prévisions et l'exécution principalement imputable à une évolution spontanée meilleure qu'anticipé

La plus-value de +7,5 Md€ par rapport à la prévision de la LFR 2 n'est pas liée à un contexte macro-économique meilleur qu'anticipé : la croissance du PIB en valeur s'est révélée très proche des prévisions retenues par le Gouvernement dans la dernière loi de finances

rectificative. L'évolution des recettes fiscales par rapport à l'exercice précédent peut être décomposée en trois composantes : (i) l'évolution de la base de l'année précédente c'est-à-dire le montant des recettes finalement perçu qui n'est connue définitivement que dans le courant de l'année suivante, (ii) l'évolution spontanée à législation constante et (iii) l'impact des mesures antérieures, nouvelles et de périmètre et transferts.

A - Une exécution 2021 meilleure qu'anticipé au moment de la préparation de la LFI 2022

Les recettes fiscales en 2021 se sont élevées à 295,7 Md€, en hausse de 39,8 Md€ par rapport à 2020 et de +18,2 Md€ par rapport à la prévision de la dernière LFR de l'année qui avait servi de base à la construction de la prévision des recettes fiscales en 2022. Cet écart était inédit et historique.

Les principaux écarts entre l'évaluation de LFR pour 2021 et l'exécution définitive de 2021 concernaient l'impôt sur les sociétés (+9,9 Md€) qui avait bénéficié de versements exceptionnels de 5^{ème} acompte, et la taxe sur la valeur ajoutée (3,5 Md€). L'impact de cette sur-exécution a été intégré dès la première LFR de 2022.

Tableau n° 7 : évaluation révisée en LFR et exécution définitive pour 2021 (Md€)

	Évaluation de LFR 2 pour 2021	Exécution 2021	Écart
Recettes fiscales nettes	277,6	295,7	18,2
Impôt sur le revenu net	77,0	78,7	1,6
Impôt sur les sociétés net	36,4	46,3	9,9
TICPE	17,5	18,3	0,9
Taxe sur la valeur ajoutée nette	92,0	95,5	3,5
Autres recettes fiscales nettes	54,7	56,9	2,2

Source : direction du budget

B - Une évolution spontanée sous-estimée en LFI et revue en LFR

Lors de la confection du PLF 2022, la prévision de recettes fiscales pour 2022 reposait sur une hypothèse d'évolution spontanée dynamique (+ 6,0 % soit +16,7 Md€), et en ralentissement par rapport à 2021 (+11,3 % prévue en LFR 2 2021). Compte-tenu de l'hypothèse de croissance du PIB en valeur alors retenue, de + 5,5 %, l'élasticité des recettes fiscales ressortait à 1,1, soit un niveau en ligne avec sa valeur de long terme.

Ces prévisions ont été revues au cours des débats du PLF puis des votes des lois de finances rectificatives, conduisant à un rehaussement progressif de l'évolution spontanée et de l'élasticité des recettes fiscales au PIB. L'évolution spontanée de l'IS a été particulièrement relevée à compter de la LFR I pour 2022 (évolutions spontanées supérieures à +20 %), une fois

la croissance du bénéfice fiscal en 2021 connue (+41 %). De même, l'évolution spontanée de la TVA perçue par l'État, de +7,2 % en LFI 2022, a été relevée à plus de 10 % au cours de l'année, au regard des données macroéconomiques de consommation et d'investissement. En LFR 1 et LFR 2, l'élasticité des recettes fiscales au PIB valeur est donc forte, de 2,1 et 2,0, un peu plus faible que l'élasticité de 2,3 constatée en 2021 mais bien supérieure à sa valeur de long terme. Cette bonne élasticité en 2022 s'explique par la mécanique particulière du paiement de l'IS, dont la majeure partie des recouvrements en 2022 dépend d'agrégats macroéconomiques 2021.

Tableau n° 8 : estimation par la Cour des révisions en 2022 des hypothèses d'évolution spontanée et d'élasticité des recettes fiscales

	PIB vol.	PIB val.	évolution spontanée						Élasticité
			Total RFN	IR net	IS net	TVA nette	TICPE	Autres RFN	
Exec 2021	7,0%	7,9%	18,0%	5,9%	36,5%	37,5%	14,6%	37,5%	2,3
PLF 2022	4,0%	5,5%	6,0%	8,5%	5,8%	2,0%	5,5%	4,8%	1,1
LFI 2022	4,0%	5,5%	6,7%	8,5%	7,2%	2,0%	7,2%	4,5%	1,2
LFR 1 2022	2,5%	4,9%	10,2%	10,5%	22,1%	-3,6%	10,0%	4,9%	2,1
Révisé 2022	2,7%	5,6%	10,8%	11,4%	24,7%	-1,2%	10,2%	3,2%	1,9
LFR 2 2022	2,7%	5,6%	11,0%	12,2%	24,7%	-1,2%	8,6%	6,1%	2,0
Exéc. 2022	2,6%	5,7%	12,2%	14,2%	31,5%	-0,2%	9,1%	3,1%	2,2

Source : direction du budget, direction générale du Trésor et direction générale des finances publiques, Cour des comptes (notamment pour la LFR 1), à partir des données des documents budgétaires

Jusqu'en 2016, l'élasticité des recettes fiscales nettes au PIB était inférieure à la prévision retenue en PLF. Depuis, l'élasticité a souvent été plus haute que les estimations initiales, avec un écart particulièrement marqué en 2017, 2021 et 2022. 2017 et 2021 sont deux années durant lesquelles la croissance a redémarré. L'écart entre prévision du PLF et exécution en 2022 s'explique surtout par l'IS : la confection du PLF a été réalisée avant le versement du 5^{ème} acompte 2021, bien supérieur aux prévisions et qui implique mécaniquement des versements d'acomptes et de soldes très importants en 2022.

Tableau n° 9 : croissance du PIB en valeur et élasticité des recettes fiscales, en prévision et en exécution, de 2013 à 2022

	PLF		Exécution	
	PIB en valeur	Élasticité	PIB en valeur	Élasticité
2013	2,6 %	1,0	1,1 %	-1,6
2014	2,3 %	1,3	0,8 %	-0,4
2015	1,9 %	0,9	1,9 %	0,9
2016	2,5 %	1,3	1,6 %	1,1
2017	2,4 %	1,4	2,8 %	2,0
2018	2,9 %	1,2	2,9 %	1,3
2019	3,0 %	1,2	3,1 %	1,1
2020	2,6 %	1,3	-5,5 %	1,5
2021	8,3 %	1,5	7,9 %	2,3
2022	5,5%	1,1	5,7%	2,2

Source : Cour des comptes (données : projets de lois de finances n+2 pour les années 2013-2016 ; ministère de l'économie et des finances et Insee à partir de 2017)

C - Des mesures nouvelles votées en cours d'année qui dégradent les recettes

Les différentes mesures intervenues en 2022 (mesures antérieures, nouvelles, de périmètre et de transfert) ont eu un impact sur le rendement des recettes fiscales de -8,6 Md€, au lieu des -3,3 Md€ prévus en PLF 2022.

Cet écart important s'explique principalement par le vote du bouclier tarifaire sur l'énergie lors des débats sur le PLF 2022, dont le coût initialement chiffré à -5,1 Md€, a été revu à -6,4 Md€ en cours d'année pour tenir compte de la baisse de la taxe jusqu'à son niveau plancher. *In fine*, l'impact budgétaire est plus faible qu'escompté, de -4,9 Md€. Cette mesure a un effet positif sur l'IS de +0,7 Md€ car elle diminue les charges fiscales des entreprises mais négatif sur les recettes de TVA sur l'accise, de -0,9 Md€. La revalorisation du barème kilométrique dégrade en parallèle les recettes d'IR de -0,4 Md€.

Enfin, la suppression de la contribution à l'audiovisuel public (CAP) n'était pas connue non plus au moment de la confection du PLF 2022. Elle implique la disparition des remboursements de CAP (effet positif de +0,6 Md€ sur les recettes fiscales nettes) et l'affectation de 3,6 Md€ de TVA à l'audiovisuel public en LFR 1.

Les autres mesures nouvelles ont été peu revues en cours d'année.

La transformation du crédit d'impôt services à la personne, qui devait peser sur les recettes d'IR à hauteur de -1,1 Md€, a finalement eu un coût limité, de -0,3 Md€ : contrairement à ce qui était initialement prévu, l'adhésion au dispositif n'est pas automatique pour les bénéficiaires du CESU+ mais nécessite une démarche de la part du contribuable. S'agissant de l'IS, le contrecoup des assouplissements de reports en arrière de déficit votés en 2020 et 2021 est moins positif qu'anticipé (+0,5 Md€ contre +1,0 Md€ prévu au moment du PLF).

Enfin, les transferts de TVA à la Sécurité Sociale et aux collectivités locales, calculés en appliquant un taux à la TVA nette totale, sont supérieurs aux prévisions (+1,2 Md€) tandis que les montants de TICPE sont plus faibles que prévu initialement.

*

En définitive, le rendement des recettes fiscales en 2022 a été supérieur de 35,7 Md€ à la prévision initiale. Cette hausse résulte de plusieurs éléments :

- - une base 2021 bien supérieure à la prévision,
- - une évolution spontanée forte, de 12,2 % au lieu des 6,7 % prévus en LFI, cet écart étant observé pour tous les grands impôts à l'exception de la TICPE qui pâtit de la hausse des prix de l'énergie,
- - l'effet des mesures nouvelles est cependant proche de celui qui était prévu en LFI, l'impact négatif du transfert de TVA en compensation de la suppression de la CAP ayant été compensé en exécution par de moindres coûts sur le bouclier tarifaire et sur les contentieux.

Par rapport à la LFR 2 de 2022, l'écart est de +7,5 Md€, bien inférieur aux +18,2 Md€ historiques constatés en 2021, mais supérieur aux écarts enregistrés par le passé. Les plus-values sont concentrées sur quelques impôts : celles sur l'IS et l'IR s'expliquent par une évolution spontanée et une élasticité plus forte que prévues, tandis que les autres recettes fiscales nettes sont moins affectées qu'anticipé par le coût des mesures nouvelles.

- les recettes d'IS sont supérieures de +3,6 Md€ aux prévisions de la LFR 2. Le 5^{ème} acompte net, plus dynamique que prévu, n'explique que la moitié de la plus-value. Le reste est imputable à un solde meilleur qu'anticipé versé par les entreprises clôturant en cours d'année et par un coût des crédits d'impôts plus faible que prévu, malgré leur révision à la baisse tout au long de l'année.
- le rendement de l'IR est meilleur qu'anticipé, de +1,6 Md€, soit une ampleur similaire à la plus-value constatée en 2021. L'essentiel de cette plus-value est localisé sur l'IR brut et est lié à un taux de recouvrement sur le solde meilleur que les années passées.
- le coût des contentieux est inférieur de 1,0 Md€ aux prévisions.
- enfin, entre la LFI 2022 et la LFR 1 2022, les prévisions de dégrèvements de TICFE avaient été relevées de +1,5 Md€ suite à la mise en place du bouclier tarifaire, mais aucun surcoût n'a finalement été constaté, les fournisseurs n'ayant formulé que très peu de demandes de remboursement à fin 2022.

Chapitre III

La crise énergétique n'a pas empêché un nouveau rebond des recettes fiscales en 2022

I - L'impact contenu de la crise énergétique sur les recettes fiscale nettes

La hausse des prix de l'énergie a conduit à une baisse des recettes de TICFE et dans une moindre mesure de TICPE.

Le rendement de la TICFE a tout d'abord été affecté par la mise en place du bouclier tarifaire sur l'énergie : les recettes de la taxe ont baissé de 4,9 Md€, pour n'atteindre que 2,3 Md€ contre 7,2 Md€ en 2021¹⁰.

En parallèle, les recettes de TICPE se sont contractées, sous l'effet des transferts aux collectivités territoriales mais aussi d'un net ralentissement de la consommation de carburants induit par la hausse des prix.

L'évolution spontanée de la TICPE perçue par l'État s'élève ainsi à -0,2 %¹¹, alors que tous les autres impôts croissent spontanément. Cette baisse spontanée de -0,2 % de la TICPE État est cependant plus contenue que ce que suggèrent les études économiques¹² : ceci s'explique d'une part par les mesures du Plan Résilience (effet de la « remise carburant » de 18 centimes par litre), d'autre part par la progression globale de l'activité en 2022 qui a permis de compenser l'effet négatif de l'élasticité-prix.

¹⁰ 2,5 Md€ de recettes brutes et 0,3 Md€ de remboursements et dégrèvements en 2022 après 7,4 Md€ de recettes brutes et 0,2 Md€ de remboursements et dégrèvements en 2021.

¹¹ À noter qu'une recette relative à 2021 (+0,2 Md€) a été rattachée à 2022 tandis qu'une recette relative à 2022 (0,15 Md€) a été rattachée budgétairement à 2023.

¹² À court terme, les études disponibles suggèrent une élasticité prix de la consommation de carburant comprise entre -0,25 et -0,35 : elle est assez faible car les ménages ont du mal à adapter leur consommation pour encaisser le choc, leurs possibilités (adaptation de la vitesse, moindres déplacements pour les loisirs...) étant limitées. Sur longue période, les effets de hausse des prix sur les comportements sont beaucoup plus importants, de l'ordre de -0,6% à -0,7 % car les automobilistes peuvent changer de mode de transport ou de véhicule.

II - Le rendement des autres impôts est dynamique

A - Les encaissements des grands impôts en 2022 ne sont pas affectés par la crise énergétique

Si les grands impôts n'ont pas été directement affectés par la crise énergétique, la hausse générale des prix a pu au contraire avoir une incidence positive sur leur rendement en 2022.

Ainsi, la croissance spontanée de la TVA est encore dynamique en 2022, alors qu'elle avait connu un rebond en 2021 (+9,4 % après +14,4 % en 2021). Le rendement de la taxe repose en effet sur la consommation des ménages et sur l'investissement des entreprises, dont les prix ont été tirés en 2022 par le renchérissement des importations. Dans une moindre mesure, les recettes de TVA ont également été portées par des effets de structure importants. Enfin, contrairement à 2021, les recettes nettes de TVA budgétaires n'ont pas été affectées en 2022 par des modifications dans le rythme de traitement des dossiers de demandes de remboursements de crédits de TVA ou par des modifications des comportements des entreprises (propension des entreprises à demander le report de leurs crédits de TVA notamment).

La croissance spontanée de l'IR, qui traditionnellement réagit avec retard aux chocs macroéconomiques, a bénéficié de l'effet de la hausse de l'inflation dès 2022 : l'évolution spontanée de l'impôt s'établit ainsi à +14,2 % (+11,2 Md€), elle est supérieure à celle du PIB (5,7 %) et bien plus élevée que les années passées.

La croissance des revenus prélevés à la source est la principale explication à la hausse spontanée de l'IR : l'effet de l'inflation sur les salaires est classiquement retardé mais dans le contexte de tensions sur le marché du travail, les salaires sont dynamiques. Comme l'emploi a également augmenté, au total, la masse salariale du secteur privé a crû de 6,5 % en 2022¹³.

D'autres facteurs sont aussi à l'origine du dynamisme de l'évolution spontanée de l'IR. Cette dernière a ainsi été tirée par la forte progression en 2022 des dividendes (+20 %) et des plus-values immobilières (+23 %). Le solde d'IR a par ailleurs été soutenu par un taux de recouvrement en hausse, mais également par des traitements et salaires ainsi que par des pensions 2021 en progression (respectivement +3,9 % et +2,0 %). À l'inverse de 2021, l'évolution des salaires 2021 déclarés à l'IR est moins forte que l'évolution de la masse salariale telle que recensée par l'ACOSS. Ces écarts sont en partie liés à des différences de champs, l'assiette de l'IR recouvrant également les salaires des branches agricoles et surtout des branches non marchandes qui n'ont pas fait l'objet d'activité partielle. Au-delà des différences de champ, des écarts supplémentaires semblent structurels et doivent encore être expertisés.

Enfin, la croissance spontanée de l'impôt net sur les sociétés est encore plus forte, de + 31,5 %, grâce de la hausse du bénéfice fiscal entre 2020 et 2021 (+41 %), qui, du fait de la mécanique de l'impôt, joue très positivement sur le cinquième acompte net d'autolimitation¹⁴ 2021, sur le solde 2021 versé en 2022 et sur les acomptes 2022.

¹³ « Principaux indicateurs mensuels Urssaf à fin décembre 2022 »

¹⁴ Les entreprises qui anticipent une baisse de leurs résultats peuvent réduire leurs versements d'IS en fin d'année.

Cette hausse massive du bénéfice fiscal 2021 a eu un impact à peu près similaire sur le 5^{ème} acompte 2021 et sur le solde 2021 versé en 2022¹⁵.

Par ailleurs, alors que les incertitudes pesant sur le contexte économique auraient pu justifier des versements de cinquième acompte très inférieurs à l'autolimitation¹⁶, ce n'est pas le cas, ce qui suggère un bénéfice fiscal en croissance ou faiblement négatif en 2022. Ceci peut aussi expliquer pourquoi les restitutions d'excédents d'acomptes des entreprises clôturant en cours d'année sont inférieures aux prévisions¹⁷.

Il n'existe pas d'indicateur macroéconomique directement lié à la croissance du bénéfice fiscal et il est difficile d'anticiper le comportement des entreprises dans le versement de leurs acomptes : les prévisions d'IS sont très sensibles à ces hypothèses.

B - Un rendement de la plupart des autres recettes fiscales en hausse

En dehors de la TICFE, les autres recettes fiscales nettes sont globalement dynamiques. Leur évolution spontanée est positive et s'établit à +1,8 Md€, soit +3,1 %, portée par la progression du prélèvement de solidarité (+13,4 % en spontané) ainsi que par le dynamisme des droits de succession (croissance spontanée de +4,8 %) et de l'impôt sur la fortune immobilière (+11,9 %) qui bénéficient de la croissance du prix du patrimoine immobilier.

Les produits sur les jeux sont également en hausse, notamment le produit des jeux dans les casinos, dont l'activité revient à la normale après avoir été affectée par la crise sanitaire.

En revanche, les retenues à la source sur les revenus distribués ainsi que les droits de donation diminuent fortement (respectivement -22,3 % et -13,4 %), après une année 2021 exceptionnelle au cours de laquelle un phénomène de rattrapage avait été observé après la pandémie.

¹⁵ Cette répartition pour moitié entre 5^{ème} acompte et solde est observée en moyenne sur le long terme, même si les comportements des entreprises sont très volatils d'une année à l'autre et qu'il est particulièrement délicat de les anticiper.

¹⁶ Réduction des acomptes versés par les entreprises anticipant une baisse de leur résultat fiscal en 2022

¹⁷ Coût plus faible de 1,2 Md€ entre l'exécution et les prévisions de la LFR II, alors que les estimations sont en général stabilisées à mi-année.

Tableau n° 10 : produit des principales autres recettes fiscales nettes

	2021	2022	Évolution spontanée	
			Md€	%
<i>Impôt sur la fortune immobilière</i>	2,1	2,4	0,3	11,9 %
<i>Prélèvement de solidarité</i>	11,8	13,2	1,6	13,3 %
<i>Droits de donation</i>	3,9	3,4	-0,5	-13,4 %
<i>Droits de succession</i>	14,8	15,3	+0,7	+4,8 %
<i>Retenues à la source sur certains bénéficiaires non commerciaux et de l'impôt sur le revenu</i>	1,0	1,0	0	0 %
<i>Retenues à la source et prélèvements sur les revenus de capitaux mobiliers et le prélèvement sur les bons anonymes</i>	5,2	4,0	-1,2	-22,3 %
<i>Taxe intérieure sur les consommations de gaz naturel (TICGN)</i>	2,3	2,3	0	0 %
<i>Taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité TICFE)</i>	7,4	2,5	0	0 %
<i>Produits des jeux exploités par La Française des jeux (hors paris sportifs)</i>	2,7	2,8	0,2	6,0 %
<i>Prélèvements sur le produit des jeux dans les casinos</i>	0,4	0,9	+0,5	+121,7 %
Total	56,9	53,4	1,8	+3,1 %

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

Par ailleurs, le coût des contentieux diminue en 2022 par rapport à 2021, compte-tenu de paiements moindres qu'anticipés au titre du contentieux OPCVM et de multiples saisines concernant le contentieux précompte, qui ont ralenti le traitement des dossiers (+1,0 Md€). La suppression de la contribution à l'audiovisuel public a entraîné la disparition du versement, depuis la mission « Remboursements et dégrèvements », de la subvention d'équilibre accordée aux organismes audiovisuels (+0,6 Md€).

Conclusion générale

Après un exercice de prévision de recettes en 2021 rendu extrêmement difficile par le contexte de crise, des écarts importants sont à nouveau constatés entre l'exécution et les prévisions, en particulier celles de la dernière loi de finances rectificative, pour lesquelles une large partie des encaissements est connue. Les écarts constatés en 2021 et 2022 entre prévisions de fin d'année et exécution sont nettement plus importants que précédemment.

La Cour des comptes avait publié en 2013 un référé portant sur les prévisions de recettes fiscales qui recommandait de renforcer la crédibilité des prévisions de recettes par une action dans deux directions :

- les services du ministère devraient procéder régulièrement à une analyse approfondie des écarts entre prévisions et réalisations ;
- le ministère devrait établir et rendre public un recueil méthodologique sur l'organisation, les sources et les méthodes utilisées pour prévoir les recettes fiscales.

Depuis 2013, ces recommandations se sont traduites par une augmentation des informations fournies dans l'évaluation des *Voies et moyens* annexée au projet de loi de finances. Un tableau indiquant l'élasticité globale des PO en exécution pour les deux dernières années et en prévision pour l'année du PLF est présenté au début du document. L'annexe des *Voies et moyens* synthétise aussi en une page les motifs de révisions de l'évaluation des recettes fiscales et non fiscales pour l'année en cours et à venir. Elle fournit les données d'emplois taxables à la TVA sur les deux exercices passés et présente les prévisions de croissance de bénéfice fiscal soumis à l'IS pour les années N-1, N et N+1. Elle ne fournit pas les hypothèses de croissance des revenus catégoriels soumis à l'IR, mais ces informations sont publiées, pour les exercices passés, sur le site internet de la DGFIP. Enfin, des encadrés méthodologiques sur l'IS, l'IR, la TVA et la TICPE ont été détaillés.

Il n'en demeure pas moins que, pour qu'un audit systématique et de qualité puisse être mené, l'information budgétaire gagnerait à être encore enrichie, surtout lors des révisions en cours d'année. Les hypothèses justifiant les révisions gagneraient à être détaillées et les liens entre les indicateurs macroéconomiques et le rendement des recettes devraient être davantage explicités : il s'agit d'éléments importants dans les prévisions des plus grands impôts et qui sont susceptibles de se reproduire d'année en année.

Par ailleurs, la multiplication des mesures sur les taxes énergétiques ainsi que les difficultés à prévoir leur rendement démontrent l'importance d'un suivi fin de ces lignes de recettes au fur et à mesure de l'exécution budgétaire. À ce jour, TICFE et TICGN sont notamment regroupées dans une ligne globale « Autres taxes intérieures » (ligne 1753), qui englobe d'autres recettes fiscales.

RECOMMANDATIONS

La Cour formule les recommandations suivantes :

2. *(Recommandation reformulée) : fournir dans les documents budgétaires, à l'occasion des lois de finances rectificatives, les estimations d'emplois taxables et d'élasticité de la TVA à ces emplois taxables, de croissance de bénéfice fiscal d'IS et de niveau de cinquième acompte associé ainsi que d'évolution des principaux revenus soumis à l'IR (direction du budget, direction générale du Trésor, direction générale des finances publiques).*
 3. *(Nouvelle recommandation) : revoir la nomenclature des recettes fiscales brutes pour faire apparaître plus clairement les recettes liées aux différentes taxes sur l'énergie (direction du budget, direction générale des finances publiques).*
-

Annexes

Annexe n° 1. l'impôt sur le revenu

Tableau n° 11 : prévision et exécution de l'impôt sur le revenu en 2021 (Md€)

Exéc. 2021	PLF 2022	LFI 2022			Exéc. 2022	Écart à la LFI	En %	Écart à la LFR2	En %	Écart 2022/2021	En %
			LFR I	LFR II							
78,7	82,4	82,4	85,3	87,4	89,0	6,6	8,0%	1,6	1,9%	10,3	13,1%

Source : direction du budget – Cour des comptes

Tableau n° 12 : décomposition de l'évolution de l'impôt sur le revenu en 2021 en prévision et en exécution (Md€)

IR	2021	Évolution spontanée	Total mesures	Dont mesures nouvelles	Dont mesures de périmètre et de transfert	2022
LFI 2021	77,0*	6,5	-1,2	-1,2	0	82,4
Exécution	78,7	11,2	-0,8	-0,8	0	89,0
Écart	1,6	4,7	+0,4	+0,4	0	6,6

Source : direction du budget – Cour des comptes

*évaluation de LFR II pour 2021

Tel que prévu en LFI 2022, le rendement de l'impôt sur le revenu devait s'accroître entre 2021 et 2022. Cette évolution reposait sur une croissance spontanée de l'IR net en forte hausse, de +6,5 Md€ soit +8,5 %, supérieure à l'évolution de la masse salariale en 2022 (+6,1 % prévue en RESF 2022, page 77). Le Gouvernement anticipait en effet un solde d'IR versé en 2022 au titre des revenus 2021 particulièrement dynamique car la retenue à la source et les acomptes n'ont crû que de +2,6 % entre 2020 et 2021, une évolution ainsi inférieure à la hausse anticipée de +6,1 % de la masse salariale 2021. Les prévisions d'IR tenaient compte également de l'impact négatif des mesures nouvelles, alors estimé à -1,2 Md€, en particulier de la transformation du crédit d'impôt services à la personne en dispositif contemporain (-1,1 Md€ en 2022), qui devait induire un doublement temporaire des dépenses. La prévision de la LFI intégrait aussi l'impact l'amortissement fiscal des fonds de commerce nouvellement acquis dans le Plan Indépendants (-0,1 Md€). Enfin, l'IR sur les revenus de capitaux devait se stabiliser.

Les prévisions d'impôt sur le revenu ont ensuite été revues en hausse en LFR 1 (85,3 Md€) et en LFR 2 (87,4 Md€) pour intégrer les données d'encaissement de prélèvement à la source et de solde et tenir compte de la revalorisation du barème kilométrique de 10 % pour l'imposition des revenus de l'année 2021 (-0,4 Md€), annoncée en mars 2022 dans le cadre du Plan Résilience.

L'IR net s'établit au final à 89,0 Md€, soit respectivement 6,6 Md€ et 1,6 Md€ de plus que les prévisions de LFI et de LFR 2.

L'essentiel de l'écart par rapport à la LFR 2 s'explique par un taux de recouvrement du solde d'IR meilleur que les hypothèses retenues, qui s'appuyaient sur les taux de recouvrement constatés les années passées.

Par rapport à la LFI, le solde versé en 2022 au titre des revenus 2021 s'est en effet révélé plus dynamique qu'anticipé car la croissance des traitements et salaires (+3,9 % constatée contre +3,6 % prévu en LFI 2022) ainsi que celle des pensions (+2,0 % constatée contre +1,8 % prévu en LFI 2022) est supérieure à celle qui était anticipée en LFI 2021. Alors qu'en 2020, l'évolution de la masse salariale privée soumise à cotisations sociales (-5,7 %) était bien plus dégradée que celle des traitements et salaires (+2,2 % hors chômage), c'est l'inverse en 2021 : la croissance de la masse salariale 2021 s'est finalement établie à +9,0 %¹⁸, contre des traitements et salaires (hors chômage) de +3,9 %. Au-delà des différences de champ, ces écarts semblent structurels et doivent encore être expertisés.

S'agissant des revenus 2022 sous-jacents au prélèvement à la source, l'effet de la crise Ukrainienne sur la masse salariale a été contenu, grâce à l'indexation du SMIC, aux négociations salariales dans plusieurs branches, et à la bonne tenue du marché du travail en 2021 qui a permis aux salaires de progresser début 2022. L'emploi a ralenti mais la prolongation de l'activité partielle de longue durée dans le cadre du Plan Résilience¹⁹ a permis de limiter l'impact du choc de la guerre sur les licenciements. Ainsi, au total, les recettes de prélèvement à la source en 2022 ont augmenté de +6,7 % (61,7 Md€ en 2022 contre 57,3 Md€ en 2021), en ligne avec les données des Urssaf (+6,5 % de progression de la masse salariale privée sur un an²⁰). Les acomptes contemporains évoluent de +3,3 % (18,6 Md€ en 2022 après 18,0 Md€ en 2021), portés par le dynamisme des acomptes versés par les indépendants.

Enfin, les recettes d'IR sur plus-values immobilières ont crû de +23 % (+0,3 Md€) et celles du prélèvement forfaitaire unique de +18,4 % (+0,9 Md€) sous l'effet du dynamisme des dividendes (+20 %).

En exécution, l'effet des mesures nouvelles sur les recettes d'IR net n'est plus que de -0,8 Md€ car le coût du crédit d'impôt services à la personne au titre des revenus 2020 (et donc versé en 2021) s'est révélé moins élevé qu'anticipé au moment de la confection du PLF 2022 : contrairement à ce qui était initialement prévu, l'adhésion au dispositif contemporain n'est pas automatique pour les bénéficiaires du CESU+ mais nécessite une démarche de la part du contribuable.

Globalement cependant, le coût des crédits d'impôt a beaucoup augmenté entre 2021 et 2022 (+1,9 Md€, essentiellement imputés sur l'IR brut), sous l'effet principalement de la hausse des remboursements de prélèvement forfaitaire obligatoire dont le rendement avait été élevé en 2021, porté par des dividendes très dynamiques. L'IR a finalement été peu affecté par la transformation du crédit d'impôt pour l'emploi de salariés à domicile en dispositif contemporain, qui, contrairement à ce qui était initialement prévu, n'est exercé que sur option

¹⁸ « Les effectifs salariés et la masse salariale du secteur privé rebondissent fortement en 2021 », Urssaf, décembre 2022.

¹⁹ Jusqu'à 12 mois supplémentaires pour les accords déjà signés, et possibilité de négocier des accords jusqu'au 31 décembre 2022 au lieu du 30 juin 2022.

²⁰ En novembre 2022, la masse salariale soumise à cotisations sociales du secteur privé augmente de 6,5 % sur un an d'après le communiqué de presse du 20 janvier 2023 des Urssaf.

du contribuable : l'impact de cette transformation n'est que de -0,3 Md€ contre -1,1 Md€ prévus en LFI 2022. La disparition du CITE, suite à son remplacement en 2021 par la prime de transition énergétique MaPrimeRénov, joue positivement sur les recettes d'IR net à hauteur de +0,2 Md€.

Au total, les principales mesures nouvelles sont donc les suivantes :

Tableau n° 13 : mesures nouvelles relatives à l'IR net en 2020 (Md€)

Mesures	Montant
<i>Transformation du crédit d'impôt services à la personne en dispositif contemporain</i>	-0,3
<i>Amortissement fiscal des fonds de commerce nouvellement acquis dans le cadre du Plan Indépendant</i>	-0,1
<i>Revalorisation du barème kilométrique dans le cadre du Plan Résilience</i>	-0,4
Total	-0,8

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

Les effets potentiels de l'inflation sur l'impôt sur le revenu

1/ Effet sur le prélèvement à la source :

Le prélèvement à la source en 2022 est calculé en utilisant pour les huit premiers mois de l'année le taux calculé à partir du barème de l'IR au titre des revenus 2020 et, pour les quatre derniers mois de l'année, le taux calculé à partir du barème de l'IR au titre des revenus 2021.

Si la croissance des revenus soumis au PAS est très dynamique, alors asseoir le PAS sur des taux N-1 et N-2 conduit à un bon rendement des recettes de PAS car certains contribuables « passent » dans des tranches supérieures du barème IR.

Ce phénomène joue sans doute sur les recettes de PAS 2022 : elles progressent de +6,7 % contre une masse salariale privée de +6,5 % et surtout contre des pensions et allocations chômage bien moins dynamiques. La revalorisation de +5,4 % du barème de l'IR prévue par la LFI 2023 permettra de rendre cohérent le barème avec la dynamique des salaires en 2022, et pourrait conduire, lors de la liquidation du solde d'IR sur revenus 2022 à l'été 2023, à des restitutions sur d'éventuels trop-perçus de prélèvement à la source en 2022.

À contrario, dans une période de ralentissement des revenus, asseoir le PAS sur des taux N-1 et N-2 conduit à un rendement plus réduit : des contribuables « repassent » dans des tranches inférieures du barème IR.

2/ Effet sur le solde

Le solde versé en 2022 au titre des salaires 2021 est calculé sur la base des taux 2020 (connus au moment de la confection du PLF 2022), revalorisés de l'inflation prévue au moment du PLF 2022, soit +1,4 %.

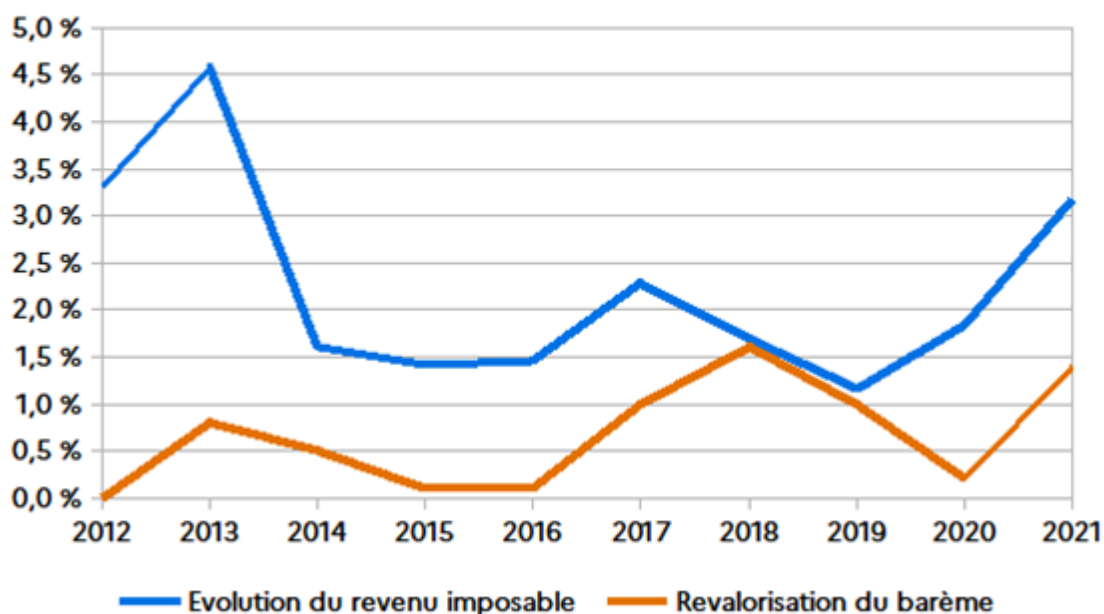
Cette indexation permet, dans l'hypothèse où les revenus des contribuables croîtraient selon l'inflation, d'appliquer un taux moyen identique à la situation de l'année précédente : les revenus croissent, mais les tranches du barème également, si bien que peu de contribuables « passent » dans des tranches supérieures

du barème. Dans ce cas, l'IR à payer est inférieur au PAS versé l'année précédente, ce qui se traduit par un solde négatif d'impôt sur le revenu.

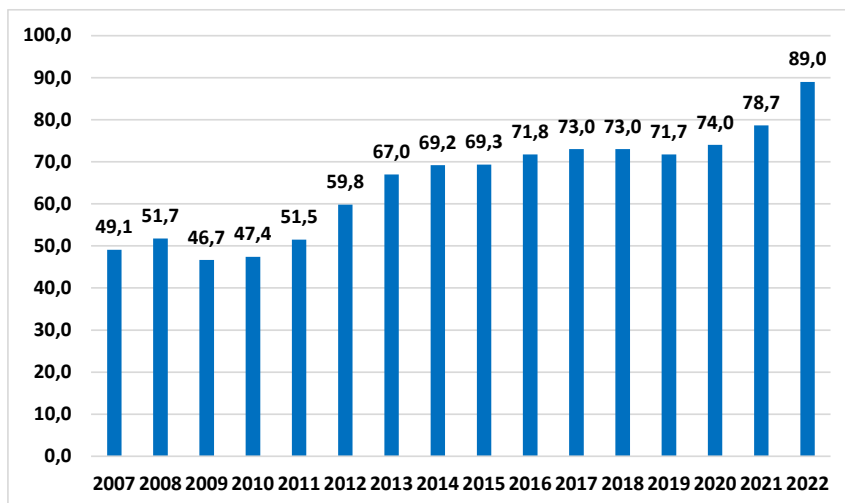
Si les revenus progressent plus vite que l'inflation, alors la simple indexation du barème ne suffit pas à éviter le passage vers des tranches supérieures et le solde peut être dynamique malgré un bon rendement du PAS l'année précédente.

En pratique, historiquement, la dynamique des revenus est systématiquement supérieure à celle du barème et l'écart en 2022 (évolution des revenus 2021 déclarés au solde 2021 vs revalorisation du barème 2020 de 1,4 %) n'est pas sensiblement supérieur à celui des années passées.

Graphique : évolution comparée de la revalorisation du barème et de l'évolution du revenu imposable



Source : direction du budget

Graphique n° 10 : recettes budgétaires d'IR depuis 2007 (Md€)

Source : documents budgétaires, synthèse Cour des comptes

Annexe n° 2. l'impôt sur les sociétés

Tableau n° 14 : prévision et exécution de l'impôt sur les sociétés en 2021 (Md€)

Exéc. 2021	PLF 2022	LFI 2022			Exéc. 2022	Écart à la LFI	En %	Écart à la LFR2	En %	Écart 2022/2021	En %
			LFR I	LFR II							
46,3	39,5	40,0	56,8	59,0	62,1	22,1	55,3%	3,2	5,4%	15,8	34,1%

Source : direction du budget – Cour des comptes

Tableau n° 15 : décomposition de l'évolution de l'impôt sur les sociétés en 2022 en prévision et en exécution (Md€)

IS	2021	Évolution spontanée	Total mesures	Dont mesures nouvelles	Dont mesures de périmètre et de transfert	2021
LFI 2022	36,4*	2,6	1,0	1,0	0	40,0
Exécution	46,3	14,6	1,2	1,2	0	62,1
Écart	9,9	12	0,2	0,2	0	22,1

Source : direction du budget – Cour des comptes

*évaluation de LFR II pour 2021

La LFI pour 2022 anticipait une hausse de 3,1 Md€ des recettes de l'impôt sur les sociétés par rapport à l'évaluation de LFR 2 pour 2021. L'évolution du bénéfice fiscal, en PLF 2022, était prévue à +11,5 % en 2021 et +11,0 % en 2022. Les prévisions ont été légèrement réhaussées en cours de débat parlementaire (+0,5 Md€) pour tenir compte d'un scénario macroéconomique un peu meilleur qu'anticipé, avec des hypothèses de croissance de bénéfice fiscal sous-jacentes de +11,5 % pour 2021 et de +13 % pour 2022.

La prévision d'IS 2022 tenait compte également de l'impact positif (+1,0 Md€) des mesures nouvelles. Elle intégrait notamment l'effet sur le bénéfice fiscal 2021 (et donc sur le solde 2022 et sur les acomptes 2022) de la baisse des impôts de production (+1,3 Md€) ainsi que la mesure d'amortissement des fonds commerciaux du plan indépendant (-0,04 Md€).

En exécution, l'IS 2022 bénéficie tout d'abord d'un « effet base » très positif : l'IS 2021 s'est en effet révélé supérieur de 9,9 Md€ à la prévision de la LFR 2 pour 2021, essentiellement sous l'effet d'un cinquième acompte net d'autolimitation bien meilleur qu'anticipé (+10,1 Md€ contre +2,5 Md€). La croissance du bénéfice fiscal 2021 s'est avérée bien plus dynamique que prévue, de +41 % (contre +11,5 % en PLF 2022) ce qui a un effet positif d'environ 20 Md€ sur les acomptes et le solde versés en 2022. Cette révision de la croissance du bénéfice fiscal tient compte d'un effet retour positif sur l'IS de +0,7 Md€ du bouclier tarifaire. En contrepartie, le contrecoup positif des mesures d'assouplissement des reports en arrière de déficit est moins élevé (+0,3 Md€ contre une prévision de +1,1 Md€). Au total, les mesures nouvelles sont donc révisées de +0,2 Md€.

Par ailleurs, alors que les incertitudes pesant sur le contexte économique auraient pu justifier des versements de cinquième acompte très inférieurs à l'autolimitation, ce n'est pas le cas, ce qui suggère un bénéfice fiscal en croissance ou faiblement négatif en 2022. Les restitutions d'excédents d'IS sont beaucoup plus faibles qu'anticipé, y compris par rapport à la LFR 2, notamment du fait d'une meilleure croissance que prévu du bénéfice fiscal des entreprises clôturant en cours d'année.

Enfin, le coût des crédits d'impôt sur les sociétés diminue en 2022 de -0,3 Md€, sous deux effets contraires. Les dépenses relatives au CICE diminuent fortement (-1,4 Md€ dont -1,3 Md€ de restitutions) suite à sa suppression en 2019. A l'inverse, le coût du crédit d'impôt recherche augmente de +0,7 Md€, compte tenu de la hausse du bénéfice fiscal entre 2020 et 2021 (+41 %).

Au total, l'IS 2022 s'établit ainsi à environ 62,1 Md€, soit plus de 22 Md€ que la prévision de la LFI 2022.

Tableau n° 16 : mesures nouvelles à l'impôt sur les sociétés (Md€)

<i>Mesure nouvelle</i>	PLF 2022	Proposition
<i>Baisse du taux d' IS de 33 % à 25 %</i>	-2,9	-2,9
<i>Suppression du CICE</i>	1,7	1,7
<i>Effet retour IS de la baisse des impôts de production</i>	1,3	1,3
<i>Assouplissement des reports en arrière des déficits (« carry back »)</i>	1,0	+0,5
<i>Autres</i>	-0,1	-0,1
Total	+1,0	+1,2

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

L'impôt sur les sociétés

L'impôt sur les sociétés s'applique principalement aux sociétés de capitaux. Le bénéfice imposable, qui en constitue l'assiette, est le bénéfice net déterminé d'après les résultats d'ensemble de l'entreprise.

Ce bénéfice était imposé en 2017 au taux de 33,33 % (hors PME dont le taux est de 15 % ou de 28 % selon le montant du chiffre d'affaires). La loi de finances pour 2017 a instauré un mécanisme de baisse progressive de l'IS : en 2017, certaines PME ont pu bénéficier d'un taux d'imposition à 28 % au lieu de 33,33 %. Le nombre d'entreprises bénéficiaires du taux à 28 % a été progressivement élargi jusqu'en 2020 où il couvre toutes les entreprises, (sauf les plus petites qui demeurent imposées au taux de 15 %).

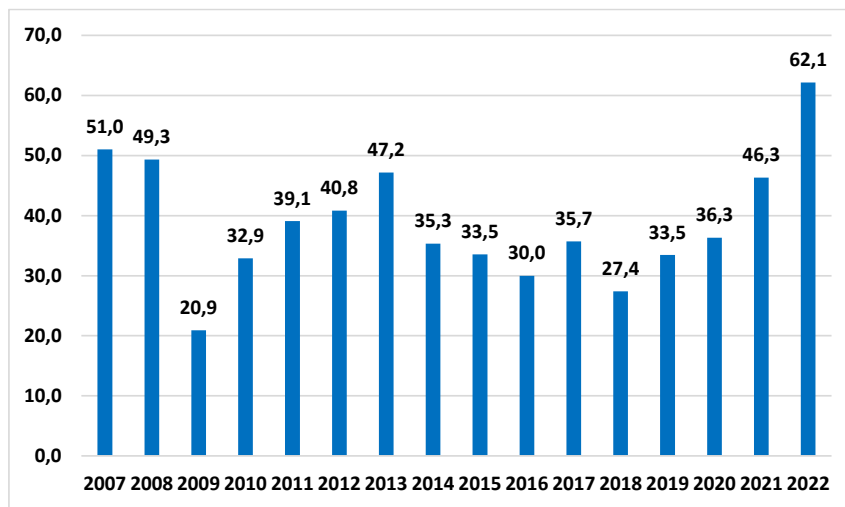
Une contribution exceptionnelle, instaurée en 2011 à un taux de 5 % relevé en 2014 à 10,7 %, a été acquittée jusqu'en 2016 par les sociétés dont le chiffre d'affaires est supérieur à 250 M€.

En 2017, à la suite de l'annulation de la contribution additionnelle à l'IS sur les dividendes distribués, le Gouvernement a introduit une contribution exceptionnelle sur l'IS pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 1 Md€ et une contribution additionnelle à la contribution exceptionnelle à l'IS sur les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur de 3 Md€.

S'agissant des modalités de versement, l'impôt est payé selon un système d'acomptes et de solde. L'impôt dû au titre de l'année n est liquidé le 15 mai de l'année $n+1$. Le montant des quatre acomptes payés au cours de l'année n est déterminé d'après le bénéfice fiscal de l'année $n-1$. En revanche, pour les grandes entreprises, le 5^{ème} et dernier acompte payé en fin d'année n doit s'appuyer sur l'estimation du bénéfice fiscal de l'année en cours (en vertu du principe d'autolimitation, cet acompte peut être modulé à la baisse si le bénéfice de l'entreprise est en diminution). Des pénalités sont appliquées si le 5^{ème} acompte est sous-estimé ou si l'autolimitation est surestimée.

L'administration a communiqué par le passé sur un cinquième acompte net d'autolimitation en décembre (versements de décembre et autolimitation de décembre) : il s'avère que sur l'ensemble de l'année, l'autolimitation est bien plus importante que ce que suggéraient ces données, avec une modulation significative de l'ensemble des acomptes versés en N par les entreprises au regard de leurs estimations de croissance de bénéfice fiscal pour N (cf graphique n°11).

Sur longue période, l'exécution budgétaire de l'IS fait apparaître son caractère très volatil.

Graphique n° 11 : recettes budgétaires d'IS depuis 2007 (Md€)

Source : documents budgétaires, synthèse Cour des comptes

Annexe n° 3. la TICPE

Tableau n° 17 : prévision et exécution de la TICPE en 2021 (Md€)

Exéc. 2021	PLF 2022	LFI 2022			Exéc. 2022	Écart à la LFI	En %	Écart à la LFR2	En %	Écart 2022/2021	En %
			LFR I	LFR II							
18,3	18,4	18,2	18,1	18,0	18,0	-0,2	-1,2%	0	0%	-0,3	-1,8 %

Source : direction du budget – Cour des comptes

Tableau n° 18 : décomposition de l'évolution de la TICPE en 2021 en prévision et en exécution (Md€)

TICPE	2021	Évolution spontanée	Total mesures	Dont mesures nouvelles	Dont mesures de périmètre et de transfert	2022
LFI 2022	17,5*	0,3	0,4	0,3	0,1	18,2
Exécution	18,3	0	- 0,3	0	- 0,3	18,0
Écart	0,8	-0,3	-0,7	-0,3	-0,4	-0,2

Source : direction du budget – Cour des comptes

*évaluation de LFR II pour 2021

Selon la LFI 2022, la TICPE devait augmenter de 0,7 Md€ pour la part État et de +1,3 Md€ pour la TICPE brute au sens de la comptabilité nationale pour toutes les administrations publiques, sous l'effet cumulé :

- d'une évolution spontanée de +4,2 % au sens de la comptabilité nationale (+5 % pour la TICPE brute État et + 2,0 % pour la TICPE nette État en budgétaire), en cohérence avec la hausse de +4,5 % des consommations de carburant (essence et gazole).
- des mesures de périmètre et de transfert d'ampleur limitée (+ 0,4 Md€) dont +0,2 Md€ résultant de la recentralisation du RSA en Seine Saint Denis et +0,2 Md€ d'autres mesures de transfert.

Le Plan de Résilience présenté par le Gouvernement en mars 2022 prévoit plusieurs mesures d'accélération des remboursements de TICPE, pour les entreprises agricoles²¹ d'une part et pour les entreprises de transport d'autre part, avec une mensualisation des remboursements auparavant trimestriels. L'effet de ces mesures est limité et s'établit à quelques dizaines de millions d'euros.

Les recettes de TICPE pâtissent toutefois d'un fort ralentissement des consommations sous l'effet de la hausse des prix des carburants d'environ +20 % par rapport à 2021, malgré la « remise carburant » de 15 centimes par litre annoncée dans le Plan de Résilience et permettant de contenir la hausse des prix. Le volume de gazole consommé diminue légèrement, celui des supercarburants chute de plus de -8 %, mais la consommation d'essence E10, plus propre,

²¹ Les professionnels agricoles peuvent demander un remboursement partiel de la TICPE sur le GNR.

connaît un rebond. L'effet négatif induit par l'élasticité de la consommation des ménages au prix, comprise entre -0,15 et -0,35 à court terme²², a donc été compensée par la progression de l'activité en 2022.

Ainsi, bien que la LFI 2022 prévoyait une croissance spontanée de l'ordre de 2,0 %, l'évolution spontanée in fine constatée est juste légèrement négative, de -0,2 % pour l'ensemble des administrations publiques, comme pour l'État.

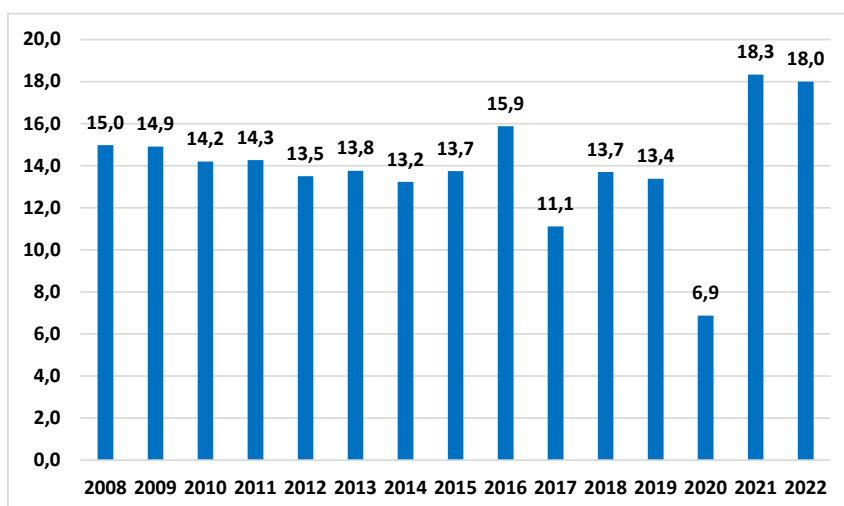
Tableau n° 19 : mesures nouvelles et de transfert de TICPE en 2022 (Md€)

	Mesure	Montant
<i>Transferts</i>	Recentralisation du RSA en Seine Saint Denis	0,2
	Recentralisation du RSA dans les Pyrénées Orientales	0,1
	Impact du Plan de résilience	0
	Transferts aux collectivités territoriales	-0,6
	Total	-0,3

Note de lecture : les mesures nouvelles entre sous-secteurs sont calculées conventionnellement de façon à égaliser les évolutions spontanées de TICPE brute en comptabilité nationale entre sous-secteurs. L'écart entre le spontané 2022 de TICPE brute en comptabilité nationale tel que prévu par le PLF 2022 et l'estimation brute en comptabilité nationale 2022 explique ainsi les correctifs constatés.

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

Graphique n° 12 : part État de la TICPE – Recettes budgétaires depuis 2008 (Md€)



Source : documents budgétaires – synthèse Cour des comptes

²² « Consommation de carburant : effets des prix à court ter à long terme par type de population (F.Marical et L.Calvet, Insee) ; élasticités prix de la consommation de carburants (JC Blain et F. Jiang, OEST).

Annexe n° 4. la TVA

Tableau n° 20 : prévision et exécution de la TVA en 2021 (Md€)

Exéc. 2021	PLF 2022	LFI 2022			Exéc. 2022	Écart à la LFI	En %	Écart à la LFR2	En %	Écart 2022/2021	En %
			LFR I	LFR II							
95,5	97,5	98,4	101,2	100,6	100,8	2,5	2,5%	0,2	0,2%	5,3	5,5 %

Source : direction du budget – Cour des comptes

Tableau n° 21 : décomposition de l'évolution de la TVA en 2021 en prévision et en exécution (Md€)

TVA	2021	Évolution spontanée	Total mesures	Dont mesures nouvelles	Dont mesures de périmètre et de transfert	2022
LFI 2022	92,0*	6,7	- 0,3	- 0,2	-0,1	98,4
Exécution	95,5	8,7	- 3,4	- 0,9	-2,5	100,8
Écart	3,5	2,6	-3,2	-0,7	-2,5	2,9

Source : direction du budget – Cour des comptes

*évaluation de LFR II pour 2021

La LFI 2022 prévoyait une hausse des recettes de TVA nette affectée à l'État de +6,4 Md€ par rapport à la prévision de LFR II pour 2021, principalement liée :

- à une évolution spontanée de 6,7 Md€ (+7,2 %) : cette évolution spontanée a été revue en hausse pendant les débats parlementaires du PLF 2021 pour tenir compte d'une légère amélioration du scénario macroéconomique. En PLF, la prévision d'évolution spontanée s'établissait à +5,5 % (+6,4 % en comptabilité nationale pour l'ensemble des administrations publiques), en cohérence avec l'évolution de l'assiette de la TVA (emplois taxables) sous-jacente, qui reposait sur une inflation de +1,5 %, identique à celle de 2021. La prévision d'emplois taxables liée à la LFI 2022 s'établissait à +7,1 %.
- aux mesures nouvelles et de transfert (-0,3 Md€ prévues en LFI 2022 correspondant essentiellement à des ajustements de transferts à la Sécurité sociale et aux collectivités locales).

Les recettes totales de TVA sont *in fine* supérieures aux prévisions de LFI (+2,9 Md€ de TVA État), malgré l'affectation d'une fraction de TVA au compte de concours financier « avances à l'audiovisuel public » en compensation de la suppression de la contribution à l'audiovisuel public (-3,6 Md€) et l'impact à la baisse (-0,9 Md€) du bouclier tarifaire de TICFE sur les recettes de TVA sur l'accise.

L'inflation serait en effet bien supérieure à ce qui était prévu en LFI 2022 : les prix de consommation (+5,3%²³) ainsi que les prix d'investissement (+6,0 %²⁴) dynamiques auraient ainsi un impact positif sur les recettes de TVA de plus de 10 Md€ pour l'ensemble des administrations publiques (et de plus de 5 Md€ sur la TVA État). L'indice des prix à la consommation est bien plus dynamique que le déflateur du PIB, qui pâtit d'un coût des matières premières élevé qui renchérit les importations.

La contribution négative du prix des imports au déflateur du PIB explique donc pourquoi au total, l'élasticité de la TVA au PIB est élevée, de 1,6, tandis que l'élasticité de la taxe aux emplois taxables est de 1,0, conforme à sa moyenne de long terme.

Par ailleurs, l'évolution en volume des emplois taxables est restée positive malgré les incertitudes au plan économique et les tensions géopolitiques. L'investissement ralentit mais continue de croître (+2,4 % en 2022 après le rebond de +11,4% en 2021), porté par une formation brute de capital fixe des sociétés non financière solide. L'investissement des ménages est stable (+0,6 %) car il pâtit de la hausse des taux d'intérêt et du durcissement des conditions d'octroi de crédit immobilier. La consommation des ménages est restée bien orientée en volume, soutenue par les mesures en faveur du pouvoir d'achat et par la baisse du taux d'épargne. Elle a cependant ralenti par rapport à 2021.

En comptabilité nationale et pour l'ensemble des administrations publiques, la croissance spontanée (+10 % environ) et l'élasticité de la TVA à son assiette (1,1) et au PIB (1,8) est un peu supérieure.

Tableau n° 22 : mesures nouvelles et de transfert relatives à la TVA en 2022 (Md€)

<i>Mesure</i>	Montant
<i>Ajustement des transferts de TVA à la Sécurité Sociale</i>	+0,8
<i>Ajustement des transferts de TVA aux collectivités locales</i>	+0,4
<i>Recentralisation- impact TVA</i>	0
<i>Affectation d' une fraction de TVA au CCF « avances à l' audiovisuel public » en compensation de la suppression de la CAP</i>	-3,6
<i>Effet sur la TVA du bouclier tarifaire</i>	-0,9
Total	-3,4

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

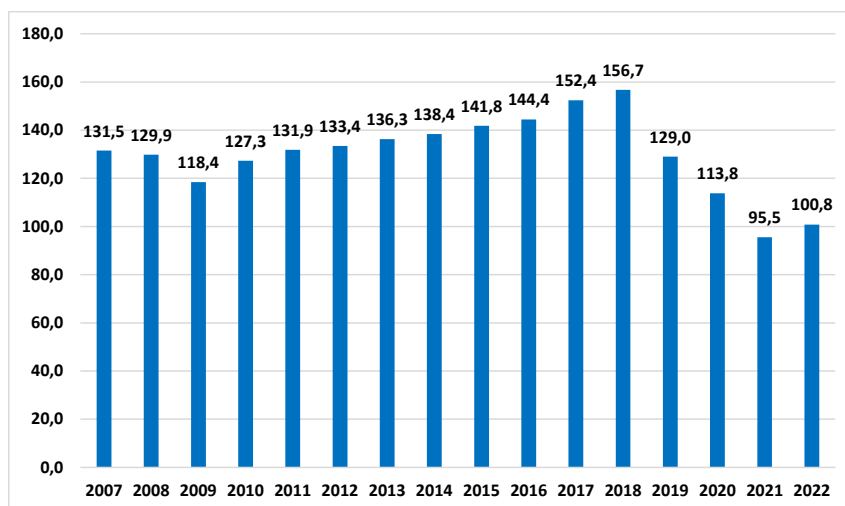
²³ Comptes trimestriels de l'Insee du quatrième trimestre 2022.

²⁴ Comptes trimestriels de l'Insee du quatrième trimestre 2022 : les hausses de prix de nombreuses matières premières, les contraintes d'approvisionnement, les perturbations dans les chaînes de valeur, pour partie déjà présentes début 2022 et renforcées par la guerre en Ukraine, sont autant de facteurs inflationnistes pour les prix de l'investissement, dont, d'après l'Insee, plus de 30 % est importé.

Tableau n° 23 : sous-jacents à la TVA

	LFI 2021	Exécution 2021
Croissance spontanée des recettes de TVA au sens de la comptabilité nationale (toutes APU)	+ 6,4 %	+10 %
dont croissance des emplois taxables hors effets de structure	+7,1 %	+9,4 %
Effets de structure	0 %	0,6 %
dont « inexpliqué » par le modèle utilisé	+0,6 %	+0 %

Source : direction générale du Trésor

Graphique n° 13 : recettes budgétaires de TVA (Md€)

Source : documents budgétaires, synthèse Cour des comptes

Annexe n° 5. les autres recettes fiscales

Tableau n° 24 : prévision et exécution des autres recettes fiscales en 2021

Exéc. 2021	PLF 2022	LFI 2022			Exéc. 2021	Écart à la LFI	En %	Écart à la LFR2	En %	Écart 2021 /2020	En %
			LFR I	LFR II							
56,9	54,4	48,6	50,2	50,8	53,4	4,7	9,7%	2,5	4,9 %	-3,6	-6,2%

Source : direction du budget – Cour des comptes

Tableau n° 25 : décomposition de l'évolution des autres recettes fiscales nettes en 2021 en prévision et en exécution (Md€)

Autres RFN	2021	Évolution spontanée	Total mesures	Dont mesures nouvelles	Dont mesures de périmètre et de transfert	2022
LFI 2022	54,7*	2,4	-8,9	-9,1	0,15	48,6
Exécution	56,9	1,8	-5,3	-6,0	0,7	53,4
Écart	2,2	-0,4	+3,6	+3,1	-0,55	+4,8

Source : direction du budget – Cour des comptes

*évaluation de LFR II pour 2021

Les autres recettes fiscales devaient s'élever en 2022 à 48,6 Md€ selon la prévision de la LFI 2022. En effet, elles devaient augmenter sous l'effet d'une évolution spontanée modérée (+4,3 %) mais pâtir de mesures nouvelles dégradant leur rendement de 8,9 Md€. La budgétisation temporaire en 2021 de la TH sur les résidences principales a un contrecoup négatif de -2,8 Md€. Le volet fiscal du « bouclier tarifaire » adopté par amendement en débats parlementaires sur le PLF 2022 (article 29 de la LFI 2022) en réponse à la hausse des prix de l'énergie réduit les recettes de taxe intérieure de consommation finale d'électricité (TICFE) de -5,1 Md€ (sur un rendement total de 7,4 Md€ en 2021). Enfin, le coût des contentieux et notamment du contentieux précompte devait accroître les remboursements et dégrèvements de 1,4 Md€.

Au cours de l'année 2022, le coût du volet fiscal du bouclier tarifaire a été révisé en hausse pour finalement s'établir en-deça des prévisions en budgétaire. Le coût de -5,1 Md€ de baisse de TICFE estimé pendant les débats parlementaires a été revu en hausse à -6,4 Md€ compte-tenu finalement de l'abaissement de la taxe à son niveau plancher. Au final, le coût budgétaire de la mesure est plus faible qu'anticipé, de -4,9 Md€ sur la TICFE nette, l'écart avec les prévisions s'expliquant notamment par les contrats souscrits à échéances fixes, pour lesquels la TICFE ne peut être minorée qu'à l'échéance : les fournisseurs pouvaient demander des remboursements mais ils ne l'ont fait que marginalement. Par ailleurs, l'article 29 de la LFI 2022 autorisait en effet le Gouvernement à minorer le tarif de la taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel (TICGN) lorsqu'il est constaté, pour un mois donné en 2022, un

coût des approvisionnements en gaz naturel supérieur à celui constaté en octobre 2021 : cette hausse du taux de la TICGN peut être déclenchée ponctuellement par décret, sans consultation préalable. Le Gouvernement n'a pas usé de cette prérogative dans le cadre du Plan Résilience, préférant des mesures budgétaires ciblées en faveur des ménages les plus modestes.

Par ailleurs, la suppression de la contribution à l'audiovisuel public a entraîné la disparition du versement, depuis le programme 200 « Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État », de la subvention d'équilibre accordée aux organismes audiovisuels (+0,6 Md€).

Enfin, les décaissements liés aux contentieux se sont également avérés moindres qu'anticipés : alors qu'ils devaient peser pour 1,5 Md€ de plus qu'en 2021, ils sont finalement moins coûteux d'1 Md€.

La LFI 2022 prévoyait que le contentieux OPCVM fasse l'objet de 1,6 Md€ de décaissements (après 1,7 Md€ en 2021). L'enjeu unitaire des dossiers traités en 2022 est cependant plus faible que les années passées et les décaissements n'ont atteint que 0,9 Md€.

Le contentieux précompte comporte deux volets. Le volet indemnitaire résulte de la responsabilité pour faute de l'État et devait donner lieu à des décaissements (1,1 Md€) pour la première fois en 2022 : au cours de l'année, une question de conformité a été renvoyée au Conseil constitutionnel, qui n'a statué qu'à l'automne 2022, si bien que les dossiers n'ont pas été traités et que l'impact de ce contentieux indemnitaire ne sera visible sur le budget de l'État qu'à compter de 2023. Le volet fiscal correspond à la contestation par les entreprises du dispositif en lui-même. Après des décaissements quasiment nuls en 2021, 1,3 Md€ étaient provisionnés à ce titre en provisions pour risque à fin 2021 mais aucun décaissement n'était prévu et n'a eu lieu en 2022, compte-tenu des saisines en cours²⁵.

Enfin, deux nouveaux contentieux de série ont été identifiés en 2022, sans qu'ils n'induisent des dépenses massives au cours de l'année²⁶ et pour lesquels les provisions dans le compte général de l'État sont contenues (0,1 Md€ au total pour les deux contentieux). Ces provisions s'ajoutent aux provisions constituées au titre de nouveaux contentieux identifiés en

²⁵ En 2019, la Cour administrative d'appel de Versailles a rendu une décision conduisant à 1,4 Md€ de décaissements en 2020. L'État a contesté cette décision en cassation devant le Conseil d'État qui a saisi la CJUE d'une question préjudicielle. La CJUE a confirmé le traitement de la CAA de Versailles en mai 2022, si bien que les restitutions de 1,4 Md€ sont définitives et ne seront pas remboursées. Aucun décaissement n'a en outre eu lieu en 2022 car l'arrêt de la CJUE a permis aux sociétés requérantes de poursuivre la contestation du précompte par voie de question prioritaire de constitutionnalité. La décision du Conseil constitutionnel rendue en 2022, n'a pas entraîné de décaissement supplémentaire et le Conseil d'État doit désormais se prononcer sur les pourvois dont il a été saisi.

²⁶ Il s'agit du contentieux « CICE/forfait jour » qui conduit l'administration à rejeter les demandes de prise en compte des rémunérations des salariés au forfait jour dans le calcul du CICE dans la mesure où elles ne respectent pas le plafond fixé par la loi et fonction du SMIC ; du contentieux « crédits d'impôts étrangers », qui porte sur la qualification des quotes-parts de frais et charges à retenir pour le calcul du plafond d'imputation du crédit d'impôt correspondant à l'impôt prélevé à l'étranger.

2021, et tout particulièrement le contentieux TEOM²⁷ (provision de 0,2 Md€ à fin 2022) et le contentieux IFER (provision de 0,2 Md€ à fin 2022)²⁸.

Tableau n° 26 : mesures nouvelles autres RFN (Md€)

<i>Mesure nouvelle</i>	PLF 2022	Proposition
<i>Taxation au fil de l'eau des PEL</i>	-0,2	-0,2
<i>Rebudgétisation temporaire de la TH RP</i>	-2,8	-2,8
<i>Plafonnement taxes affectées</i>	0	+0,2
<i>Bouclier tarifaire TICPE</i>	0	-4,9
<i>Recentralisation du RSA</i>	+0,1	+0,1
<i>Hausse de la TGAP</i>	+0,1	+0,1
<i>Réforme des paiements fractionnés</i>	-0,3	-0,3
<i>Refonte des taxes sur les véhicules à moteur</i>	+0,2	+0,2
<i>Suppression de la CAP (moindres R&D)</i>	0	+0,6
<i>Contentieux</i>	-1,5	+1,0
<i>Baisse des impôts de production : effet dégrèvement barémique</i>	+0,1	+0,1
<i>Baisse des impôts de production : abaissement du taux de plafonnement de la CET</i>	+0,6	+0,4
Total	-3,6	-5,3

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

Au total en exécution, les autres recettes fiscales nettes diminuent de 3,6 Md€ entre 2020 et 2021. Cette baisse résulte des mesures nouvelles et de transfert qui pèsent pour 5,3 Md€ sur ces autres impôts, tandis que leur croissance spontanée est globalement positive (+1,8 Md€, soit +3,1 %). Elle résulte d'évolutions en sens diverses.

Ainsi, les retenues à la source sur les revenus distribués enregistrent une forte baisse en 2022 par rapport à 2021 (-22,3 %). De même, les droits de donation diminuent (-13,4 %), sous l'effet de la normalisation des recettes après une année 2021 marquée par des recettes exceptionnellement élevées du fait d'un rattrapage post 2020.

A contrario, les droits de succession augmentent spontanément (+4,8 %), tirés par la croissance du patrimoine immobilier entre 2021 et 2022 dans un contexte de hausse des prix. L'impôt sur la fortune immobilière croît spontanément de près de +12 % pour les mêmes raisons. L'évolution spontanée du prélèvement de solidarité est de +13,4 %, cette hausse s'expliquant par un très fort dynamisme des plus-values mobilières, des dividendes et des plus-

²⁷ De nombreux recours individuels et collectifs ont été formulés ces dernières années pour dénoncer les taux « disproportionnés » de TEOM par rapport aux montants des dépenses exposés par les collectivités territoriales pour assurer l'enlèvement et le traitement des déchets : pour les impositions antérieures à 2018, les dégrèvements résultant de décisions de justice favorables aux contribuables sont à la charge de l'État. Après 2019, ils sont à la charge des collectivités locales.

²⁸ Ce contentieux conteste la conformité de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER) appliquée aux stations radioélectriques, au regard de directives européennes.

values immobilières. Enfin, les produits sur les jeux sont dynamiques, en particulier ceux sur les casinos qui ont bénéficié d'un retour à la normal après avoir été fortement affectés par la crise sanitaire.

Tableau n° 27 : principales autres recettes fiscales (en Md€ sauf indication contraire)

<i>Libellé</i>	2021	2022	Évolution spontanée	
			En Md€	En %
Retenues à la source sur certains bénéficiaires non commerciaux et de l'impôt sur le revenu	1,0	1,0	0	0 %
Retenues à la source et prélèvements sur les revenus de capitaux mobiliers et le prélèvement sur les bons anonymes	5,2	4,0	-1,2	-22,3 %
Impôt sur la fortune immobilière	2,1	2,4	0,3	11,9 %
Prélèvement de solidarité	11,8	13,2	1,6	13,3 %
Droits de donation	3,9	3,4	-0,5	-13,4 %
Droits de succession	14,8	15,3	+0,7	+4,8 %
Taxe intérieure sur les consommations de gaz naturel (TICGN)	2,3	2,3	0	0 %
Taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE)	7,4	2,5	0	0 %
Produits des jeux exploités par La Française des jeux (hors paris sportifs)	2,7	2,8	0,2	6,0 %
Prélèvements sur le produit des jeux dans les casinos	0,4	0,9	+0,5	+121,7 %
Total	56,9	53,4	1,8	+3,1 %

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

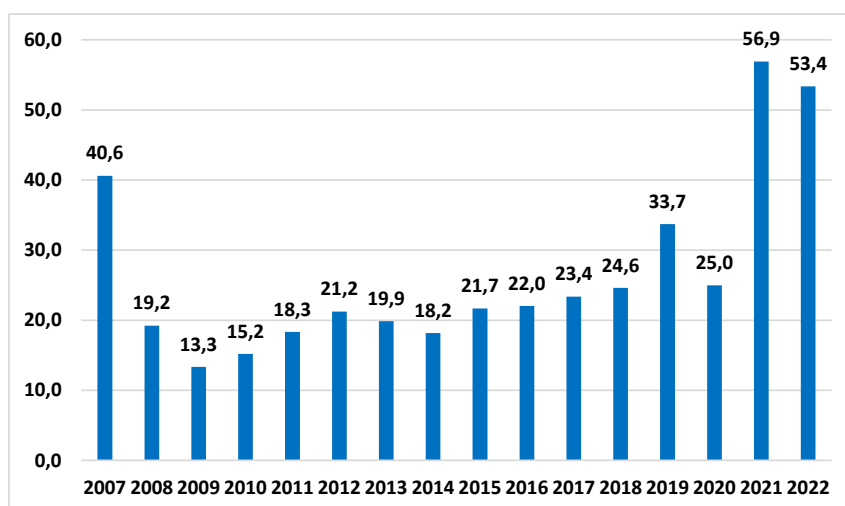
Enfin, les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État diminuent sous l'effet de la baisse des remboursements opérés dans le cadre du contentieux de série Précompte et OPCVM.

Tableau n° 28 : autres recettes fiscales nettes (en Md€ sauf indication contraire)

	2021	2022	Évolution	
			Md€	%
Autres recettes fiscales brutes (1)	73,1	67,8	-5,3	-7,2 %
Remboursements et dégrèvement des autres impôts d'État (2)	8,1	7,5	-0,6	-7,3 %
Remboursements et dégrèvement d'impôts locaux (3)	8,1	7,0	-1,1	-13,8 %
Autres recettes fiscales nettes = (1) - (2) - (3)	56,9	53,4	-3,6	-6,2 %

Source : ministère de l'économie, des finances et de la relance

Note bene : les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État excluent les remboursements et dégrèvements sur la TVA, l'IR, l'IS et la TICPE.

Graphique n° 14 : recettes budgétaires tirées des « autres recettes fiscales » (Md€)

Source : documents budgétaires – synthèse Cour des comptes