

Cour des comptes



FINANCES ET COMPTES PUBLICS

ANALYSE DE L'EXÉCUTION BUDGÉTAIRE 2022

Mission « Remboursements et dégrèvements »

Avril 2023

Sommaire

SYNTHÈSE.....	5
RÉCAPITULATIF DES RECOMMANDATIONS	7
INTRODUCTION	9
CHAPITRE I MALGRÉ DES INCERTITUDES IMPORTANTES, UN NIVEAU DE CONSOMMATION DES CRÉDITS PROCHE DES PRÉVISIONS.....	13
I - DES RÉVISIONS DE LA PRÉVISION INITIALE TRÈS FAIBLES, ALORS QUE LES PRÉVISIONS DE RECETTES FISCALES BRUTES ONT ÉTÉ FORTEMENT RÉHAUSSÉES	13
II - UN IMPACT LIMITÉ DES MESURES DE CRISE SUR LES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS.....	17
A - Une disparition complète des dispositifs de crise sans impact majeur en 2022	17
B - Des tensions sur le marché de l'énergie sans impact notable sur les remboursements et dégrèvements en 2022.....	18
CHAPITRE II DES DÉPENSES EN AUGMENTATION EN 2022 PAR RAPPORT À 2021.....	19
I - APRÈS UNE FORTE DIMINUTION EN 2021, DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS DES IMPÔTS D'ÉTAT EN HAUSSE	19
A - Des dépenses liées à la mécanique de l'impôt en hausse en 2022	20
B - Les remboursements en lien avec les politiques publiques en repli	21
C - Les dépenses de gestion des produits de l'État en croissance modérée sous l'effet de la diminution des remboursements d'impôts suite à des contentieux	23
II - UNE BAISSÉ DES DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX EXPLIQUÉE PAR L'IMPACT DE LA RÉFORME DES IMPÔTS DE PRODUCTION	25
CHAPITRE III UNE DÉPENSE QUI DEVRAIT DIMINUER OU SE STABILISER EN 2023.....	29
I - DES DÉPENSES EN LÉGÈRE AUGMENTATION EN 2022 APRÈS UNE FORTE PROGRESSION JUSQU'EN 2020 PUIS UNE CHUTE EN 2021.....	29
II - DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS QUI DEVRAIENT DIMINUER EN 2023	31
CHAPITRE IV DES INDICATEURS DE PERFORMANCE À RÉNOVER.....	33

Synthèse

La mission *Remboursements et dégrèvements* comporte deux programmes : les dépenses relatives aux impôts d'État sont comptabilisées dans le programme 200, celles relatives aux impôts locaux dans le programme 201.

La mission porte des crédits équivalant à 29,1 % des recettes fiscales brutes du budget général en 2022. Les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État (programme 200) se sont établis à 125,8 Md€ en 2022, dont 66,9 Md€ pour les seuls remboursements de crédits de TVA. Les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux (programme 201) ont atteint 7,0 Md€, en baisse par rapport à 2021.

Les dépenses sont peu éloignées des montants évalués en loi de finances initiale

Alors que l'évolution spontanée des recettes fiscales brutes est restée très dynamique en 2022, après une année 2021 exceptionnelle, les ouvertures de crédits sur la mission par les LFR de l'année ont été modérées, avec une révision cumulée par rapport à la LFI de 6,0 Md€, à comparer à une révision cumulée de +34,1 Md€ sur les recettes fiscales brutes. Les dépenses de la mission ont finalement été supérieures de 2,2 Md€ à la LFI (mais inférieures de 3,8 Md€ à la prévision de LFR 2). L'écart avec la LFI s'explique par le dynamisme des remboursements de crédits de TVA, partiellement compensé par la suppression de la contribution à l'audiovisuel public, qui était versée au secteur depuis le programme 200 et par le moindre coût de la contemporanéisation du crédit d'impôt services à la personne. L'écart par rapport à la prévision de LFR 2 résulte de restitutions d'excédents d'impôt sur les sociétés (IS), de remboursements de taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) et de dépenses au titre des contentieux fiscaux plus faibles qu'anticipé.

Les dépenses de la mission ont augmenté de 2,4 Md€ et sont moins affectées qu'en 2021 par les réformes des impôts locaux

Les remboursements et dégrèvements ont augmenté en 2022, pour atteindre 132,8 Md€, après 130,4 Md€ en 2021 (+3,5 Md€ sur les impôts d'État et -1,1Md€ sur les impôts locaux). La croissance des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État trouve surtout son origine dans la hausse des remboursements de crédits de TVA, en cohérence avec la bonne tenue de l'activité des entreprises et donc l'augmentation des recettes brutes de TVA ; en revanche, les restitutions d'excédents d'IS diminuent compte-tenu d'un bénéfice fiscal 2021 très dynamique. Le coût des crédits d'impôt sur les sociétés diminue, sous l'effet de la disparition progressive des créances de CICE, tandis que celui des crédits d'impôt sur le revenu augmente légèrement avec la contemporanéisation du crédit d'impôt pour les services à la personne. La suppression de la contribution à l'audiovisuel public explique la disparition des versements réalisés depuis le programme 200 aux organismes audiovisuels, désormais financés par un transfert de TVA. Concernant les impôts locaux, le dégrèvement barémique de CVAE baisse, conséquence de la division par deux du taux de CVAE dans le cadre de la baisse des impôts de production. La prise en charge par l'État de la suppression progressive de la taxe d'habitation sur les résidences principales, après avoir pris la forme d'un dégrèvement jusqu'en 2020, constitue désormais depuis 2021 une exonération et n'a plus d'impact sur les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux.

La disparition complète des dispositifs de crise n'a pas eu d'impact majeur en 2022, son effet ayant été concentré sur 2021

L'accélération des restitutions de créances fiscales auprès des entreprises en 2020 avait eu un contre-coup important en 2021 sur le niveau des restitutions, en particulier de crédits de TVA. En 2022, les remboursements et dégrèvements n'ont pas été impactés significativement par des modifications dans les rythmes de traitement des dossiers ou dans les comportements des contribuables. L'activité de contrôle fiscal et le fonctionnement des services de gestion des contentieux a repris un rythme normal. Certaines mesures spécifiques, qui avaient été mises en place en 2021, n'ont pas été reconduites en 2022 mais l'impact de leur extinction est limité : il s'agit notamment des assouplissements apportés au régime des reports en arrière de déficits (+0,3 Md€) ou encore de crédits d'impôt spécifiques en faveur des abandons de loyers ou des dépenses de rénovation énergétique, dont le coût ne dépasse pas la centaine de millions d'euros.

Après une légère hausse en 2022, les dépenses de la mission diminueraient en 2023

Après avoir légèrement augmenté en 2022, les remboursements et dégrèvements devraient diminuer en 2023.

S'agissant des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État, le coût du crédit d'impôt pour les services à la personne, dont la contemporanéisation s'effectue par étape sur plusieurs années, devrait encore s'accroître, de même que l'impact du bouclier tarifaire sur l'électricité avec un report sur 2023 d'une partie des remboursements de TICFE attendus en 2022. À l'inverse, la disparition quasi-complète du CICE devrait engendrer une baisse notable des remboursements et dégrèvements d'impôt sur les sociétés et le coût des contentieux diminuerait.

Les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux devraient également baisser. Les dépenses liées aux impôts locaux professionnels devraient diminuer de moitié sous l'effet de la suppression progressive de la CVAE. La suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales entraîne l'extinction progressive des remboursements consécutifs à des réclamations contentieuses ou gracieuses.

Des indicateurs de performance encore marqués par le contre-coup de la gestion de crise et à rénover

La dégradation en 2022, comme en 2021, du premier indicateur de performance, relatif à la rapidité du traitement des dossiers de remboursements de crédit de TVA et de restitutions de trop versé d'IS, est le contre-coup de la volonté en 2020 de la DGFIP d'accélérer le traitement des dossiers et de cibler les investigations sur les cas présentant des anomalies manifestes ou une présomption de fraude. Le deuxième indicateur sur les délais de remboursement de crédits de TVA s'est également dégradé, sans pour autant atteindre le niveau bas de 2020 dû au ralentissement des services pendant la crise sanitaire. Le troisième indicateur, qui porte en partie sur la contribution à l'audiovisuel public supprimée en 2022, est stable par rapport à 2021 tandis que le dernier s'est amélioré, sous l'effet de la disparition progressive de la taxe d'habitation sur les résidences principales. Le dépassement important et persistant de certaines cibles et l'obsolescence de certains indicateurs liés à des impôts supprimés appellent une rénovation de la mesure de la performance de la mission.

Récapitulatif des recommandations

1. (Recommandation reconduite) : Présenter dans le tome II de l'annexe d'évaluation des Voies et Moyens du projet de loi de finances les engagements financiers liés aux crédits d'impôt, en décomposant le stock de créances selon les principaux d'entre eux (*DGFiP*).
2. (Recommandation reconduite) : Enrichir les annexes budgétaires d'informations rétrospectives relatives aux contentieux et notamment aux contentieux de série (*DGFiP*).
3. (Nouvelle recommandation) : Rénover la matrice de performance de la mission « Remboursements et dégrèvements » en révisant les indicateurs et leurs cibles, pour tenir compte notamment de la suppression de la contribution sur l'audiovisuel public et de la taxe d'habitation sur les résidences principales (*DGFiP*).

Introduction

Les dépenses de la mission *Remboursements et dégrèvements* ont atteint 132,8 Md€ en 2022, soit 29,1 % des recettes fiscales brutes du budget général. Ces dépenses se répartissent entre les deux programmes de la mission : 125,8 Md€ (94,7 % des dépenses totales) sur le programme 200 - *Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État* et 7,0 Md€ sur le programme 201 - *Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux*. Le responsable des deux programmes est le directeur général des finances publiques. La quasi-totalité des crédits est classée en dépenses d'intervention (titre 6).

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

Les raisons pour lesquelles l'État peut être amené à restituer des sommes aux contribuables sont multiples. Depuis 2010, elles sont présentées en trois catégories dans la nomenclature du programme 200 - *Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État* :

- des raisons liées à la mécanique de l'impôt : les sommes payées au titre d'acomptes dépassent l'impôt dû (impôt sur les sociétés, impôt sur le revenu depuis la mise en place du prélèvement à la source) ; le mécanisme de gestion de la TVA (les entreprises reversent à l'État la différence entre la TVA collectée et la TVA déductible) place certains redevables en situation créditrice vis à vis de l'État ;
- des raisons liées aux politiques publiques : le contribuable bénéficie d'un crédit d'impôt qui dépasse l'impôt dû, il bénéficie alors d'un remboursement ;
- des raisons liées à la gestion de l'impôt : corrections apportées au calcul initial de l'impôt à l'avantage du contribuable (suite à la constatation d'une erreur matérielle par exemple) ; remboursements de sommes à la suite d'une décision judiciaire, éventuellement accompagnés du paiement d'intérêts moratoires ; reversements d'impôts perçus dans le cadre de conventions fiscales avec des pays étrangers.

Cette dernière catégorie *gestion de l'impôt* rassemble également les situations dans lesquelles l'État effectue « l'apurement comptable » d'une créance sans l'avoir recouvrée. Cet apurement conduit à enregistrer une recette comme si la créance était recouvrée. Cette recette « pour ordre » est compensée par l'enregistrement d'une dépense « pour ordre » du même montant sur la mission *Remboursements et dégrèvements*. Cette procédure s'applique à différents types d'opérations :

- les admissions en non-valeur de créances jugées irrécouvrables ;
- les remises de débet accordées à des comptables publics ;
- les remises gracieuses aboutissant à une annulation ou une diminution de la dette du contribuable ;
- les « datations en paiement » qui dispensent un contribuable du paiement en numéraire de son impôt.

Le programme 201, qui recense des opérations de même nature que celles du programme 200 mais relatives aux impôts locaux, conserve une ventilation des dépenses par impôt (contribution économique territoriale, taxes foncières, taxe d'habitation) ainsi qu'une action retraçant les admissions en non-valeur.

Le montant des remboursements et dégrèvements (R&D) est affecté par un grand nombre de facteurs : les modifications de la législation fiscale, la dynamique propre des impôts auxquels les R&D s'appliquent, le partage variable des crédits d'impôt entre imputation sur l'impôt dû et restitution aux contribuables (seule la partie restituée est comptabilisée dans la mission), les comportements des contribuables (notamment l'utilisation des crédits d'impôt), les coûts éventuels de contentieux, l'enregistrement de remboursements d'un montant élevé (comme des restitutions d'IS à de grandes entreprises).

Les prévisions sont donc difficiles à réaliser. Pour les impôts au plus fort rendement (TVA, IS, IR), les services du ministère des finances prévoient directement les recettes fiscales nettes des remboursements et dégrèvements puis, pour les documents budgétaires, décomposent leurs estimations en une prévision des recettes fiscales brutes et une évaluation des R&D. Par ailleurs, les remboursements et dégrèvements sont des dépenses qui, pour l'essentiel, s'imposent à l'État et ne sont donc pas pilotables en cours de gestion. C'est le cas notamment des remboursements de crédits de TVA, des régularisations de trop versés d'impôt, des restitutions de crédits d'impôt, des décisions de justice.

En conséquence de la difficulté de prévoir les dépenses et de les piloter en cours de gestion, les crédits de la mission *Remboursements et dégrèvements* sont des crédits évaluatifs (article 10 de la LOLF du 1er août 2001). En cours d'année, les plafonds de crédits des deux programmes peuvent être ajustés, parfois significativement, comme cela a été le cas en 2020, à l'occasion des lois de finances rectificatives, en fonction des dépenses constatées.

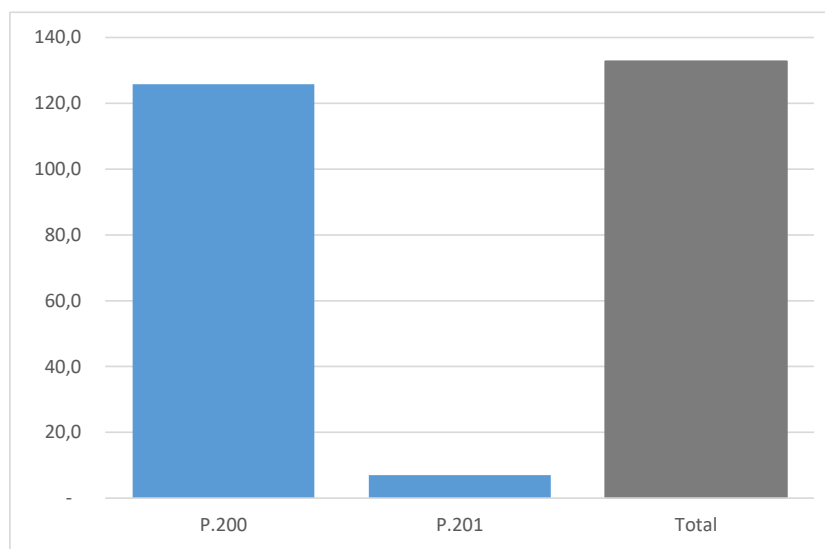
Les remboursements et dégrèvements ont augmenté sur longue période passant de 69,4 Md€ en 2005 à 132,8 Md€ en 2022 après un pic de 151,0 Md€ en 2020. Cette croissance (+ 91,3 %) excède très largement celle du produit intérieur brut (+ 49,5 %). Sur cette période, ils ont connu une forte croissance depuis 2005 avec un pic en 2009, une phase de décrue jusqu'en 2013, et un nouveau pic en 2020 avant de diminuer en 2021. Ils s'établissent en 2022 à 5,4 % du PIB.

Mission remboursements et dégrèvements

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

Programme 201 – Remboursements et dégrèvements d’impôts locaux

Graphique n° 1 : mission Remboursements et dégrèvements - exécution 2022 (CP, en Md€)



Source : Chorus

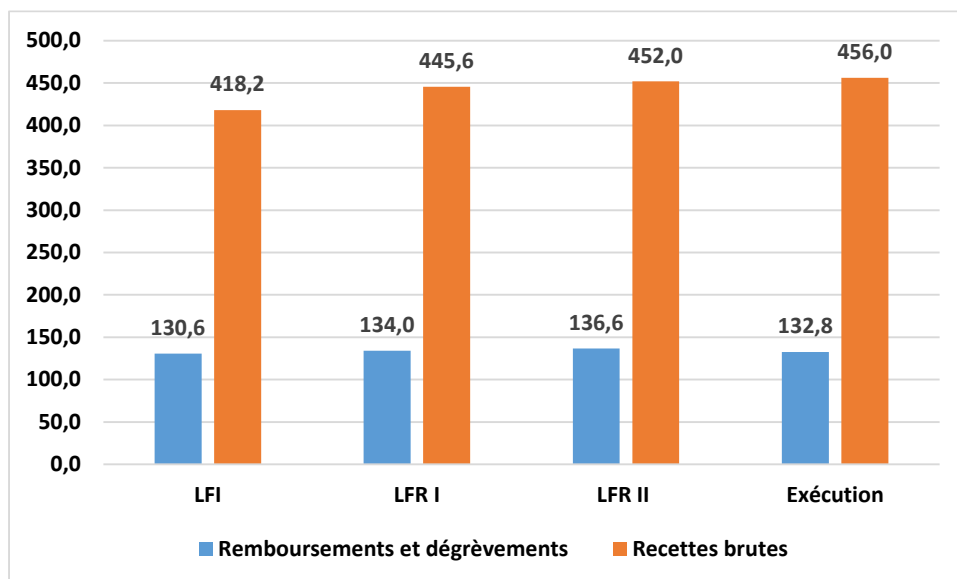
Chapitre I

Malgré des incertitudes importantes, un niveau de consommation des crédits proche des prévisions

I - Des révisions de la prévision initiale très faibles, alors que les prévisions de recettes fiscales brutes ont été fortement réhaussées

Les deux lois de finances rectificatives votées en 2022 ont conduit à revoir en hausse les ouvertures de crédits de la mission dont la consommation est inférieure de 3,8 Md€ aux dernières prévisions. Ces révisions en hausse étaient pourtant cohérentes avec le relèvement global des recettes fiscales nettes, davantage d'activité engendrant davantage de demandes de remboursement : la sous-exécution du programme résulte notamment de moindres restitutions d'IS et de TICFE.

Graphique n° 2 : crédits ouverts et crédits exécutés de la mission
Remboursements et dégrèvements (Md€)



Source : DGFIP

Les crédits ouverts sur la mission *Remboursements et dégrèvements* en LFI (130,6 Md€) ont été relevés en LFR 1 (134,0 Md€) afin d'intégrer une hausse des demandes de remboursements de TVA liée à la prise en compte d'une activité plus dynamique que prévu, ainsi que 1,5 Md€ dépenses supplémentaires de remboursements de TICFE dans le cadre de la mise en place du bouclier tarifaire. Les prévisions de remboursements et dégrèvements ont de nouveau ensuite été revues en hausse en LFR 2 pour s'établir à 136,6 Md€ (+2,6 Md€ dont +2,7 Md€ au titre des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État, notamment des remboursements de crédits de TVA, et -0,1 Md€ au titre des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux). Finalement, les crédits exécutés (132,8 Md€) sont inférieurs de 3,8 Md€ à la dernière prévision de LFR 2.

Les prévisions de remboursements et dégrèvements d'impôts d'État ont été relevées tout au long de l'année, pour finalement s'établir à un niveau compris entre celui de la LFI 2022 et celui de la LFR 1. Ces révisions successives recouvrent des mouvements d'ampleur et de sens différents selon les actions du programme.

Tableau n° 1 : crédits ouverts et consommés de la mission (Md€)

Action	LFI 2022	LFR 1 2022	LFR 2 2022	Exécution 2022
Mécanique de l'impôt	85,9	88,5	90,9	89,6
Politiques publiques	23,8	23,4	23,1	21,1
Gestion des produits de l'État	14,4	14,9	15,6	15,0
Total P. 200	124,0	126,8	129,5	125,8
Total P. 201	6,6	7,1	7,8	7,0
Total mission	130,6	133,9	137,3	132,8

Source : DGFIP

L'action *mécanique de l'impôt* porte des révisions importantes de restitutions de TVA, revues progressivement en hausse (+3,2 Md€ entre la LFR 2 et la LFI) pour tenir compte de la hausse des demandes de remboursement en cohérence avec la reprise économique. Les restitutions d'excédents d'IS ont également été revues, mais en baisse, afin de tenir compte de l'exploitation des données de solde à l'été 2021 : le bénéfice fiscal 2020 s'est avéré en effet meilleur qu'anticipé en LFI 2021. Cette sous-action intègre aussi le coût des remboursements de créances de reports en arrière de déficit : ce coût a été révisé en baisse en cours d'année pour tenir compte d'un impact moins fort qu'anticipé en LFI du contrecoup des assouplissements accordés en 2020 et 2021.

Enfin, les révisions sur le montant des remboursements et dégrèvements d'impôt sur le revenu ont été limitées, malgré les difficultés à estimer *ex ante* le partage du solde d'IR entre IR brut et remboursements.

Tableau n° 2 : crédits ouverts et consommés de l'action mécanique de l'impôt du programme 200 (Md€)

Sous action	LFI 2022	LFR 1 2022	LFR 2 2022	Exécution 2022
IS	12,5	12,7	13,1	11,8
TVA	63,5	65,6	66,7	66,9
IR	9,7	10,0	10,8	10,7
Autres	0,2	0,2	0,2	0,2
Total	85,9	88,5	90,9	89,6

Source : DGFIP

Les révisions sur l'action *politiques publiques* s'expliquent tout d'abord par la suppression de la contribution à l'audiovisuel public, qui entraîne la disparition des versements aux organismes audiovisuels depuis le programme 200 de la compensation des exonérations et dégrèvements accordés redevables (0,6 Md€ prévus en LFI 2022), désormais financés par des transferts de TVA. Par ailleurs, entre la LFI 2022 et la LFR 1 2022, les prévisions de dégrèvements de TICFE ont été relevées de +1,5 Md€ suite à la mise en place du bouclier tarifaire, mais le surcoût constaté a finalement été très faible, les fournisseurs n'ayant pas formulé de demandes de remboursements à fin 2022. Enfin, le coût des crédits d'impôt d'IS a également été révisé en baisse, avec une diminution particulièrement marquée entre 2021 et 2022 des restitutions de CICE en extinction progressive.

Tableau n° 3 : crédits ouverts et consommés de l'action politiques publiques du programme 200 (Md€)

Sous action	LFI 2022	LFR 1 2022	LFR 2 2022	Exécution 2022
IR	1,9	1,9	2,0	2,0
IS	12,4	12,1	11,8	11,2
TICPE	2,0	1,9	2,0	2,2
CAP	0,6	0,0	0,0	0,0
Ac. de CI IR	5,6	5,3	5,3	5,3
TICFE	0,2	1,7	1,7	0,3
CI-SAP	1,1	0,5	0,3	0,3
Total	23,8	23,4	23,1	21,1

Source : DGFIP

Les révisions sur l'action *gestion des produits de l'État* s'expliquent principalement par un coût des contentieux de série moins élevé qu'anticipé¹. Ceci est partiellement compensé par des dépenses liées à la gestion de la TVA plus importantes que prévues, conséquence d'une erreur déclarative induisant une recette et une dépense d'ordre, ainsi que par le remboursement par l'État d'une amende de l'Autorité de la concurrence qui a fait l'objet d'une annulation en 2022. Enfin, la LFR 1 avait aussi pris en compte une admission en non-valeur de 0,8 Md€ (compensée par une recette pour ordre) suite au décalage de 2021 sur 2022 du jugement d'un contentieux individuel concernant une fraude de type carrousel. La société incriminée ayant formé un pourvoi devant le Conseil d'État, aucune décision définitive n'est intervenue en 2022, expliquant l'exécution plus faible que les prévisions.

Tableau n° 4 : crédits ouverts et consommés de la sous-action gestion des produits de l'État du programme 200 (Md€)

Sous action	LFI 2022	LFR 1 2022	LFR 2 2022	Exécution 2022
IR	2,0	2,6	2,6	2,4
IS	1,4	1,5	1,5	1,7
AID	3,9	3,0	3,0	2,1
TVA	2,8	2,7	3,4	3,8
Autres	4,2	5,2	5,2	5,0
Total	14,4	14,9	15,6	15,0

Source : DGFIP

Lecture : AID : autres impôts directs et taxes assimilées, inclut les remboursements des contentieux précompte et OPCVM.

S'agissant des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux, la principale révision a été opérée entre la LFI et la LFR 1 : elle résulte notamment du relèvement des prévisions de dégrèvement barémique² de CVAE afin de tenir compte des hypothèses macroéconomiques pour 2021, ainsi que de la prise en compte dans les prévisions du coût du contentieux de série de TEOM, qui impacte les dégrèvements de taxes foncières à hauteur de 0,07 Md€.

¹ Les prévisions de décaissement au titre du contentieux OPCVM ont été abaissées d'1 Md€ entre la LFI et la LFR 1 compte-tenu des enjeux unitaires plus faibles des dossiers traités en 2022 par rapport à 2021. Les prévisions de contentieux précompte ont été relevées entre la LFR1 et le PLF 2023 pour prendre en compte le renvoi du Conseil d'État au Conseil Constitutionnel d'une question relative au précompte mobilier, augmentant le risque de décaissement lié au précompte fiscal de 1,2 Md€ en 2022. La décision du Conseil Constitutionnel, rendue le 14 octobre 2022, a conduit à écarter ce décaissement supplémentaire de 1,2 Md€, si bien que les prévisions de LFR 1 et de LFR 2 sont identiques.

² Les collectivités reçoivent le produit de la CVAE au taux de 0,75 % et l'État prend à sa charge, sous forme d'un dégrèvement automatique (le « dégrèvement barémique »), le coût budgétaire des taux plus faibles appliqués aux entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 millions d'euros.

Tableau n° 5 : crédits ouverts et consommés du programme 201- Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux (Md€)

Sous action	LFI 2022	LFR 1 2022	LFR 2 2022	Exécution 2022
CET	3,6	3,9	3,9	3,9
TF	1,8	1,9	1,9	1,9
TH	0,7	0,8	0,7	0,7
ANV	0,5	0,5	0,5	0,4
Total	6,6	7,2	7,0	7,0

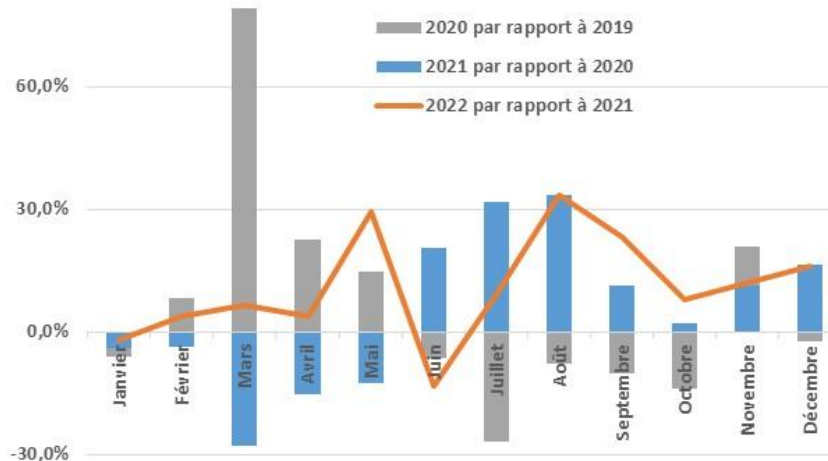
Source : DGFIP

II - Un impact limité des mesures de crise sur les remboursements et dégrèvements

A - Une disparition complète des dispositifs de crise sans impact majeur en 2022

En 2021, l'administration fiscale n'avait pas reconduit les dispositifs de crise consistant à accélérer les remboursements d'IS et de TVA : seules des consignes avaient été données au réseau des impôts pour répondre favorablement en cas de demandes ponctuelles formulées spontanément par les entreprises. Ainsi, alors que la chronique mensuelle des restitutions de TVA avait été particulièrement chahutée en 2020, avec des contrecoups en 2021, leur évolution en 2022 est proche de celle de 2021, sans à-coup particulier par rapport aux années précédentes. En 2022, les remboursements et dégrèvements n'ont pas été impacté significativement par des modifications dans les rythmes de traitement des dossiers ou les comportements des contribuables.

Graphique n° 3 : évolution mensuelle des remboursements de crédits de TVA par rapport au même mois des années 2020 et 2021



Source : DGFIP

L'activité de contrôle fiscal et le fonctionnement des services de gestion des contentieux a repris un rythme normal. Enfin, certaines mesures spécifiques, qui avaient été mises en place en 2021, n'ont pas été reconduites en 2022 mais l'impact de leur extinction est limité : il s'agit notamment des assouplissements apportés au régime des reports en arrière de déficits sur l'IS (+0,3 Md€) ou encore de crédits d'impôt spécifiques en faveur des abandons de loyers ou des dépenses de rénovation énergétique, dont le coût ne dépasse pas la centaine de millions d'euros.

B - Des tensions sur le marché de l'énergie sans impact notable sur les remboursements et dégrèvements en 2022

La mise en place du bouclier tarifaire pour l'électricité devait tout d'abord se traduire par une hausse de +1,5 Md€ des dégrèvements de TICFE, hausse prise en compte dans les prévisions à l'occasion de la LFR 1 2022. En effet, ce dispositif a conduit à baisser les tarifs de TICFE en février 2022 mais les fournisseurs d'électricité n'ont pu appliquer cette baisse de prix qu'à l'échéance du contrat : cette situation a entraîné un délai dans l'application du bouclier tarifaire aux consommateurs et donc un surplus de recettes de TICFE de +1,5 Md€ qui devra être *in fine* remboursé aux fournisseurs d'électricité. À fin 2022, la plupart de ces remboursements n'avaient pas encore été demandés par les fournisseurs.

Par ailleurs, le Plan de résilience a introduit plusieurs mesures sur la TICPE dont l'impact s'avère limité. Un mécanisme d'avance sur les remboursements partiels de TICPE a ainsi été accordé aux exploitants de taxis entre avril et décembre 2022 (0,01 Md€). À partir d'avril 2022, le Gouvernement a également ouvert la possibilité, pour les transporteurs routiers, d'obtenir le remboursement mensuel au lieu de semestriel, d'une partie de la TICPE acquittée sur le gazole : les remboursements de TICPE en 2022 ont été à peine impactés par 0,07 Md€ de demandes mensuelles car la mesure a été effectivement mise en place seulement à compter du troisième trimestre et seuls les mois d'octobre et novembre ont été réellement avancés. Enfin, le téléservice de dépôt des demandes de remboursements aux agriculteurs a été ouvert tardivement en 2021, entraînant un déport sur 2022 et conduisant au traitement de demandes plus important que la normale.

Chapitre II

Des dépenses en augmentation en 2022

par rapport à 2021

Les remboursements et dégrèvements ont augmenté, mais modérément en 2022 par rapport à 2021 (+1,8 % soit +2,4 Md€) pour atteindre 132,8 Md€. Cette hausse concerne les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État (+3,5 Md€ soit 2,9 %) tandis que les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux diminuent (-1,1 Md€ soit -13,8 %) en raison de la diminution du coût du plafonnement à la valeur ajoutée dans le cadre de la baisse des impôts de production.

Tableau n° 6 : crédits exécutés de la mission Remboursements et dégrèvements (Md€)

	Exécution 2021	Exécution 2022	Évolution 2021 - 2022	
			(en Md€)	(en %)
P. 200	122,3	125,8	3,5	2,9%
P. 201	8,1	7,0	-1,1	-13,8%
Mission	130,4	132,8	2,4	1,8%

Source : DGFIP

I - Après une forte diminution en 2021, des remboursements et dégrèvements des impôts d'État en hausse

La hausse des dépenses de remboursements et dégrèvements d'impôts d'État entre 2021 et 2022 (+3,5 Md€) s'explique principalement par la hausse sur l'action *mécanique de l'impôt* (+3,3 Md€), et dans une moindre mesure sur l'action *gestion des produits de l'État* (+1,0 Md€). Les dépenses de l'action *politiques publiques* diminuent (- 0,8 Md€).

Tableau n° 7 : crédits exécutés du programme 200 – Remboursements et dégrèvements d’impôts d’État (Md€)

Action Sous-action	Intitulé	Exécution 2021	Exécution 2022	Évolution 2021 - 2022	
				(en Md€)	(en %)
200-11	Mécanique de l’impôt	86,4	89,6	3,3	3,8%
200-12	Politiques publiques	21,9	21,1	-0,8	-3,6%
200-13	Gestion des produits de l’État	14,0	15,0	1,0	7,3%
Total P. 200	R&D impôts d’État	122,3	125,8	3,5	2,9%

Source : DGFIP

A - Des dépenses liées à la mécanique de l’impôt en hausse en 2022

Les dépenses de l’action 200-11-01 - *mécanique de l’impôt sur les sociétés* diminuent de près de 3 Md€ entre 2021 et 2022 (11,8 Md€ en 2022 après 14,7 Md€ en 2021). Cette baisse s’explique tout d’abord par un bénéfice fiscal 2021 très dynamique (+41 %), ce qui limite le coût des restitutions d’excédents d’IS. Cette sous-action retrace également les restitutions de reports en arrière de déficit, qui, après une augmentation de +1,1 Md€ en 2021, liée aux assouplissements votés en LFR 3 2020 et en LFR 1 2021³ (0,3 Md€) et à une restitution individuelle exceptionnelle (0,8 Md€), diminuent du même montant en 2022 (-1,1 Md€).

Tableau n° 8 : crédits exécutés de l’action mécanique de l’impôt du programme 200 (Md€)

Intitulé	Exécution 2021	Exécution 2022	Évolution 2021-2022	
			(en Md€)	(en %)
IS	14,7	11,8	-2,9	-19,5%
TVA	60,7	66,9	6,3	10,3%
IR	10,8	10,7	-0,1	-0,6%
Autres	0,2	0,2	0,0	-17,7%
Total	86,4	89,6	3,3	3,8%

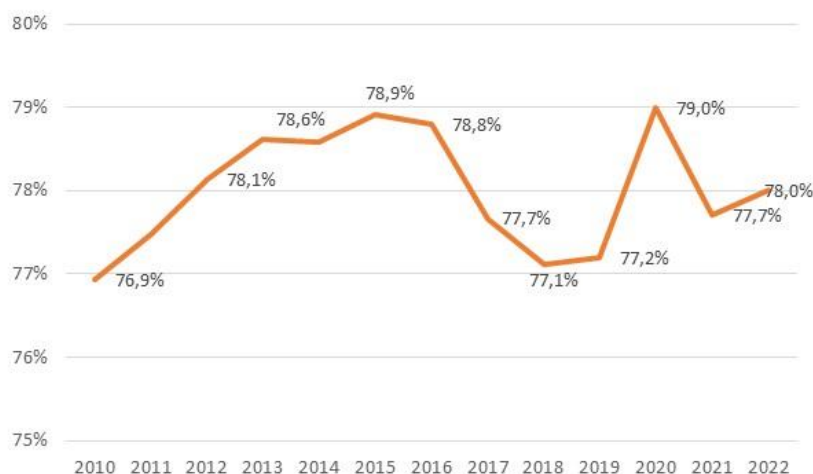
Source : DGFIP

Les remboursements de crédit de TVA ont en revanche progressé (+10,3 %) pour atteindre 66,9 Md€. Leur évolution est en ligne avec l’évolution de la TVA brute (+9,5 %) : contrairement à 2020 et 2021, elle n’a pas été affectée par des modifications des rythmes de traitement des demandes de remboursement ou de comportement des redevables. En 2020, suite à l’arrêt brutal de l’économie, les entreprises dont la TVA déductible était supérieure à la TVA brute, avaient pour la plupart choisi de demander le remboursement plutôt qu’un report de leur crédit de TVA, ce qui avait entraîné un contrecoup en 2021, avec plus de demandes de reports et donc un ralentissement des restitutions.

³ La LFR 3 pour 2020 a en effet autorisé les entreprises à demander, dès la liquidation en 2021 de l’IS au titre de 2020, le remboursement immédiat de leur stock de créances de reports en arrière de déficits et de celles constatées en 2020. La LFR 1 pour 2021 permet jusqu’au 30 septembre 2021 de reporter en arrière le déficit sur les trois dernières années au lieu d’une seule.

Dans un contexte de ralentissement de la croissance en 2022, le pourcentage des crédits de TVA restitués augmente légèrement. Les entreprises dont l'activité ralentit voient leur TVA brute augmenter moins vite que leur TVA déductible, ce qui explique l'apparition de nouveaux droits à crédits de TVA.

Graphique n° 4 : part des crédits de TVA remboursés



Source : documents budgétaires et DGFIP

Concernant l'IR, les restitutions de trop-versé de prélèvement à la source baissent légèrement entre 2021 et 2022 (-0,1 Md€). Cette baisse n'est pas liée à la dynamique du solde d'IR. En effet, il n'existe pas de facteur explicatif évident concernant le comportement des foyers face à la mécanique de modulation de PAS offerte : l'ampleur des modulations peut varier, en fonction des variations de revenus au niveau individuel, parfois décorrélés du niveau global de revenus.

B - Les remboursements en lien avec les politiques publiques en repli

Les remboursements de l'action *politiques publiques* ont diminué (-0,8 Md€) pour atteindre 21,1 Md€.

Tableau n° 9 : crédits exécutés de l'action politiques publiques du programme 200 (Md€)

Intitulé	Exécution 2021	Exécution 2022	Évolution 2021-2022	
			(en Md€)	(en %)
IR	1,7	2,0	0,3	16,4%
IS	12,1	11,2	-0,9	-7,7%
TICPE	1,9	2,2	0,3	13,4%
Acompte de CI à l'IR	5,5	5,3	-0,2	-3,1%
TICFE	0,2	0,3	0,0	-
Autres	0,5	0,3	-0,3	-50,4%
Total	21,9	21,1	-0,8	-3,6%

Source : DGFIP

Lecture : la ligne « Acompte crédit et réduction d'IR » comptabilise l'acompte de 60 % versé en janvier au titre de certains crédits et réductions d'impôt.

Les remboursements de crédits d'impôt à l'IR (+0,3 Md€) ont cru principalement sous l'effet de la hausse des dépenses de crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile, traduisant un retour à la tendance normale de l'emploi de salarié à domicile après la baisse liée au Covid. La dépense afférente au CITE a en revanche diminué : elle est résiduelle en 2022, conséquence de la suppression du CITE au 1^{er} janvier 2021 et de son remplacement par la prime de transition énergétique MaPrimeRénov.

Les restitutions de crédits d'impôt sur les sociétés diminuent fortement (- 0,9 Md€), principalement en raison de l'extinction progressive du CICE suite à sa suppression en 2019 (- 1,3 Md€), seulement partiellement gagée par une hausse des restitutions de crédit d'impôt recherche (+ 0,1 Md€). Les imputations de crédits d'impôt sur les sociétés augmentent en revanche, de + 0,7 Md€, compte tenu de la forte hausse du bénéfice fiscal entre 2020 et 2021 (+ 41 %) qui explique l'augmentation du coût du crédit d'impôt recherche en 2022 (+ 0,8 Md€ dont + 0,1 Md€ de restitutions et + 0,7 Md€ d'imputations). Des dépenses sont encore attendues en 2023 au titre du CICE mais seuls des reliquats liés à ces engagements fiscaux devraient être observés à compter de 2024.

Enfin, plusieurs mesures concernant la TICPE ont été introduites par le Plan de résilience mais leur impact est limité, à quelques millions d'euros en 2022.

Tableau n° 10 : crédits d'impôt à l'IS (en M€)

	2021		2022	
	Part imputée	Part restituée	Part imputée	Part restituée
<i>CICE</i>	569	6 625	486	5 338
<i>CIR</i>	2 221	4 462	2 966	4 530
<i>PTZ et PTZ renforcé</i>	992	115	821	102
<i>Autres</i>	1 320	888	1 506	1 093
Total	5 102	12 090	5 779	11 063

Source : DGFIP

Comme ces crédits d'impôts sont considérés comme des dépenses fiscales, il conviendrait d'enrichir le Tome II de l'annexe d'évaluation des *Voies et moyens*, d'informations issues du Compte général de l'État (CGE) présentant l'ensemble des engagements financiers liés à ces dispositifs.

L'administration s'est déclarée défavorable à cette recommandation pour deux raisons :

- les Tomes I et II des *Voies et moyens* forment une annexe au projet de loi de finances et détaillent des données relatives à la comptabilité budgétaire ;
- les engagements financiers liés aux crédits d'impôt concernent la comptabilité générale : la note 21 – Produits régaliens du CGE 2021 présente dans plusieurs tableaux les principales obligations fiscales par dispositifs de crédits d'impôt. Par ailleurs, la note 4 du Compte général de l'État 2021 retrace l'articulation entre les résultats de la comptabilité générale et de la comptabilité budgétaire.

Si l'existence de ces informations contribue à la transparence des engagements et de la dépense, il est à regretter que seul le stock de créances de CICE soit présenté dans le CGE. Des informations plus complètes devraient figurer également dans les documents budgétaires

(stocks de créances fiscales au titre des différents dispositifs) afin qu'y apparaissent clairement les engagements liés à ces politiques publiques, qui constituent de futures dépenses, quand bien même ils ne font encore l'objet d'aucune autorisation d'engagement s'agissant d'un programme évaluatif. La Cour maintient donc cette recommandation.

C - Les dépenses de gestion des produits de l'État en croissance modérée sous l'effet de la diminution des remboursements d'impôts suite à des contentieux

Après des dépenses en forte baisse (-28,3 %) en 2021, les remboursements et dégrèvements de l'action *gestion des produits de l'État* ont crû modérément en 2022 (+7,3 % soit +1,0 Md€) pour atteindre 15,0 Md€ après 14,0 Md€ en 2021.

Tableau n° 11 : crédits exécutés de l'action gestion des produits de l'État du programme 200 (Md€)

Intitulé	Exécution 2021	Exécution 2022	Évolution 2021-2022	
			(en Md€)	(en %)
IR	3,1	2,4	-0,7	-21,5%
IS	1,4	1,7	0,3	20,4%
AID	2,6	2,1	-0,5	-20,1%
TVA	2,4	3,8	1,4	59,7%
ENR	0,6	0,6	0,0	0,4%
IM	0,6	0,4	-0,2	-33,33%
Autres	3,4	4,4	1,1	31,4%
Total	14,0	15,0	1,0	7,3%

Source : DGFIP

Lecture : AID : autres impôts directs et taxes assimilées – ENR : enregistrement, timbre, autres contributions et taxes indirectes – IM : intérêts moratoires.

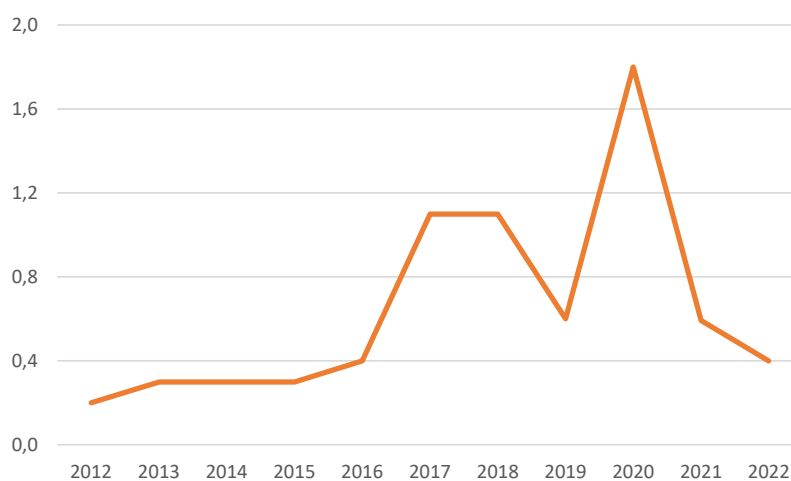
Les remboursements et dégrèvements d'IR ont baissé de plus de 20 % (2,4 Md€ après 3,1 Md€ en 2021), contrecoup de l'octroi en 2020 et 2021 de dégrèvements exceptionnels qui venaient corriger des erreurs déclaratives enregistrées à tort en recettes fiscales brutes. Les dépenses liées à des contentieux sur l'IS sont en hausse mais d'un niveau proche de ce qui a été observé par le passé.

Le coût du contentieux OPCVM est un peu inférieur (1,1 Md€ y compris intérêts moratoires) en 2022 au coût observé en 2020 (2,2 Md€) et en 2021 (2,1 Md€), car les enjeux unitaires des dossiers traités en 2022 sont plus faibles que les années passées. Pour autant, et malgré des décaissements importants ces dernières années, les provisions dans les comptes de l'État sont encore élevées.

Alors que des dépenses en hausse étaient attendues sur le contentieux précompte, notamment au titre du volet indemnitaire⁴ (1,1 Md€), les remboursements *in fine* constatés en 2022 sont nuls (contre un peu moins de 50 M€ en 2021). Le renvoi par le Conseil d'État d'une question prioritaire de constitutionnalité, susceptible d'accroître le coût du volet indemnitaire de 1,2 Md€ puis la décision qui s'en est suivie à l'automne 2022 ont ralenti le traitement des dossiers. Au total, le coût des contentieux de série diminue donc légèrement, ce qui explique la baisse des remboursements et dégrèvements d'autres impôts directs (-0,5 Md€) et d'intérêts moratoires (-0,3 Md€). Deux nouveaux contentieux de série ont toutefois été identifiés en 2022, sans qu'ils induisent des dépenses significatives au cours de l'année 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 2021, et tout particulièrement le contentieux TEOM⁵ (provision de 0,2 Md€ à fin 2022) et le contentieux IFER (provision de 0,2 Md€ à fin 2022)⁶.

À l'inverse, les dépenses de gestion de TVA se sont accrues (3,8 Md€ en 2022 contre 2,4 Md€ en 2021), conséquence d'une erreur déclarative induisant une recette et une dépense d'ordre de mêmes montants. L'annulation d'une amende de l'Autorité de la concurrence a conduit également à une hausse des remboursements liés à la gestion d'autres impôts (+0,7 Md€). Enfin, les admissions en non-valeur sont stables.

Graphique n° 5 : intérêts moratoires remises de débits et datations en paiement (en Md€)



Source : DGFIP

⁴ Le contentieux précompte comporte un volet fiscal et un volet indemnitaire. Le volet fiscal correspond aux contestations des contribuables sur le dispositif fiscal en lui-même. Les risques associés sont enregistrés en provisions pour litiges fiscaux. Sur le plan indemnitaire, des entreprises ont introduit des recours devant le juge administratif mettant en cause la responsabilité de l'État à raison de l'activité des juridictions. C'est ce second volet qui devrait faire l'objet de l'essentiel des décaissements en 2022.

⁵ 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.

⁶ Ce contentieux conteste la conformité de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER) appliquée aux stations radioélectriques, au regard de directives européennes.

La persistance de montants élevés de remboursements suite à des contentieux et, notamment, des contentieux de série nécessite une information synthétique et rétrospective de ces restitutions dans les documents budgétaires. La Cour a donc recommandé au titre de l'exercice 2021 d'enrichir les annexes budgétaires d'informations rétrospectives relatives aux contentieux et notamment aux contentieux de séries.

L'administration s'est déclarée défavorable à cette recommandation pour des raisons techniques tenant aux systèmes d'information et pour prévenir tout risque de divulgation d'informations susceptibles de fragiliser la position de l'État devant le juge.

S'il est vrai que tous les éléments afférents aux contentieux ne peuvent pas, par nature, être rendus publics, compte tenu de l'importance des enjeux financiers, il convient de réitérer la nécessité de partager tout ou partie de cette information avec le Haut Conseil des finances publiques et qu'*a minima*, dans les documents budgétaires, soit rappelé explicitement :

- La série historique des coûts engendrés par les principaux contentieux en cours, en comptabilité budgétaire et en comptabilité nationale. Des éléments en ce sens avaient été introduits dans les *Voies et moyens* 2018, mais ont été retirés depuis.
- La provision enregistrée dans le Compte général de l'État au titre de chacun des principaux contentieux.

II - Une baisse des dégrèvements d'impôts locaux expliquée par l'impact de la réforme des impôts de production

Les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux ont atteint 7,0 Md€ en 2022, soit une diminution de 1,1 Md€ entre 2021 et 2022 (- 13,8 %).

Tableau n° 12 : crédits exécutés du programme 201 – Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux (Md€)

Intitulé	Exécution 2021	Exécution 2022	Évolution 2021-2022	
			(en Md€)	(en %)
CET	4,9	3,9	-1,0	-20,0%
TF	1,9	1,9	0,1	3,0%
TH	0,8	0,7	-0,1	-17,3%
ANV	0,5	0,4	0,0	-9,9%
Total	8,1	7,0	-1,1	-13,8%

Source : DGFIP

La dépense relative à la première sous-action « Taxe professionnelle et contribution économique territoriale » a baissé de 1,0 Md€ en 2022. Cette évolution résulte de plusieurs effets contraires.

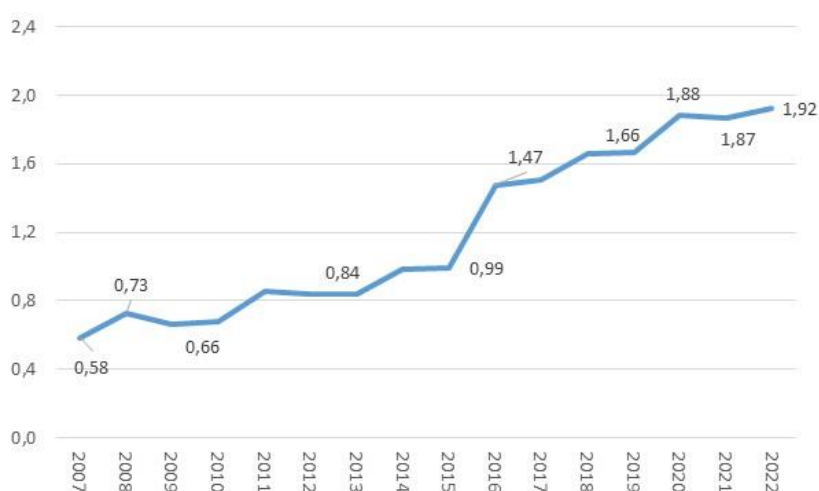
Tout d'abord, la suppression de la part régionale de CVAE à compter de 2021 s'est traduite par l'affectation au budget général de l'État de la moitié des encaissements relatifs à des millésimes antérieurs et, par cohérence à la moitié des restitutions qui y étaient liées (+0,7 Md€). En 2022, ces restitutions disparaissent, ce qui engendre une diminution de 0,7 Md€ des dégrèvements d'impôts locaux professionnels.

Le taux de CVAE ne change pas en 2022 et s'établit à 0,75 % comme en 2021 (contre 1,5 % en 2020 avant la réforme) : par conséquent, le dégrèvement barémique versé par l'État aux collectivités locales, qui correspond à la différence entre la CVAE calculée au taux de 0,75 % et la CVAE effective, est stable (2,5 Md€ en 2022 après 2,3 Md€ en 2021).

Enfin, la valeur ajoutée ayant fortement augmenté entre 2020 et 2021, moins d'entreprises bénéficient du plafonnement de la contribution économique territoriale (CET). Cet effet se rajoute à l'impact de la diminution du taux du plafonnement, abaissé au 1er janvier 2021 pour garantir que le total de CET payé n'excède pas 2 % de la valeur ajoutée au lieu de 3 % avant. Au total, le coût du plafonnement diminue donc de 0,4 Md€ en 2022.

Les remboursements et dégrèvements des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties sont stables entre 2021 et 2022 : l'effet de la réforme des impôts de production, qui devrait se traduire à terme par une baisse du coût des contentieux de taxe foncière, n'est pas encore visible.

Graphique n° 6 : remboursements et dégrèvements des taxes foncières (en Md€)



Source : DGFIP

En 2020, le coût des contentieux d'attribution de taxes foncières avait augmenté de 28 % sous l'effet de la hausse du délai moyen de mise à jour du fichier immobilier en raison du ralentissement de l'activité des services de publicité foncière pendant la période de confinement. L'activité a repris un rythme normal en 2021 et retrouvé en 2022 son niveau d'avant crise.

Après une chute de -13,6 Md€ en 2021 compte-tenu des nouvelles modalités de suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales, les dégrèvements de taxe d'habitation ont légèrement diminué en 2022 (- 0,2 Md€), principalement sous l'effet d'une baisse des dépenses de contentieux suite à la réforme.

Tableau n° 13 : remboursements et dégrèvements de taxe d'habitation (Md€)

	2020	2021	2022
<i>Dégrèvement 80 % des foyers</i>	13,7	0,0	0,0
<i>Plafonnement en fonction du revenu</i>	0,0	0,0	0,0
<i>Contentieux et grâcieux</i>	0,6	0,7	0,6
<i>Autres dégrèvements</i>	0,2	0,1	0,1
Total	14,5	0,8	0,7

Source : DGFIP

Enfin, les admissions en non-valeur sur les impôts locaux n'ont quasiment pas varié entre 2021 et 2022 (0,44 Md€ en 2022 après 0,48 Md€ en 2021).

RECOMMANDATIONS

La Cour formule les recommandations suivantes :

- 1. (Recommandation reconduite) : présenter dans le tome II de l'annexe d'évaluation des Voies et Moyens du projet de loi de finances les engagements financiers liés aux crédits d'impôt, en décomposant le stock de créances selon les principaux d'entre eux (DGFIP) ;*
 - 2. (Recommandation reconduite) : enrichir les annexes budgétaires d'informations rétrospectives relatives aux contentieux et notamment aux contentieux de série (DGFIP).*
-

Chapitre III

Une dépense qui devrait diminuer

ou se stabiliser en 2023

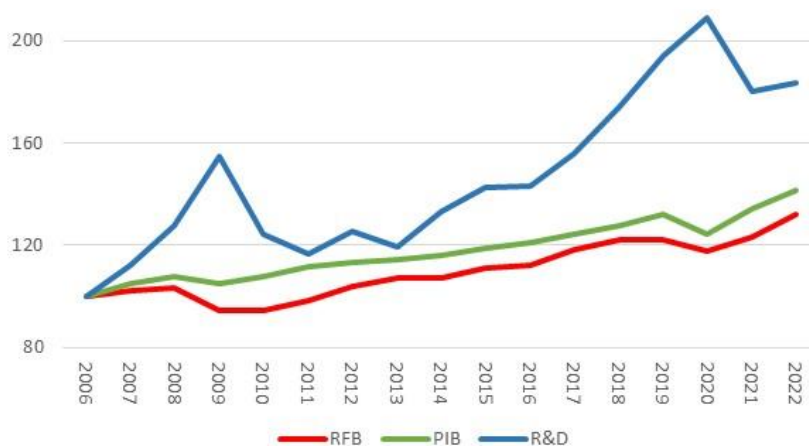
Alors qu'elles ont progressé sur longue période jusqu'en 2020, les dépenses de la mission ont chuté en 2021 sous l'effet des nouvelles modalités de financement des collectivités locales, puis ont légèrement augmenté en 2022. Le PLF pour 2023 prévoit que les dépenses diminuent en 2023, ce qui, sous réserve de l'évolution du coût des contentieux, semble cohérent avec les données actuellement disponibles.

I - Des dépenses en légère augmentation en 2022 après une forte progression jusqu'en 2020 puis une chute en 2021

Sur longue période, les dépenses de la mission ont très fortement progressé. Atteignant 69,4 Md€ en 2005, elles se sont établies à 151,0 Md€ en 2020. Leur croissance a sensiblement excédé celles du PIB et des recettes fiscales brutes si bien que leur part dans le PIB est passée de 3,9 % en 2005 à 6,6 % en 2020 tandis que, dans le même temps, elles ont atteint 37,1 % des recettes fiscales brutes en 2020 après 18,0 % en 2005.

Les nouvelles modalités de financement des collectivités locales en 2021 ont porté un coût d'arrêt à cette tendance. En 2022, les dépenses de la mission ne représentent plus que 5,4 % du PIB et 29,1 % des recettes fiscales brutes.

Graphique n° 7 : croissance comparée des remboursements et dégrèvements, des recettes fiscales brutes et du PIB (base 100 en 2006)

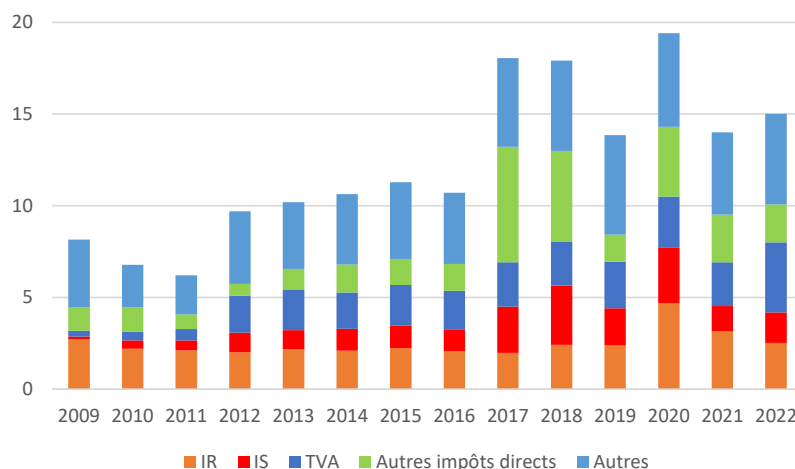


Source : documents budgétaires, comptes nationaux

Plusieurs raisons expliquent le fort dynamisme de la mission jusqu'en 2020. D'abord, la création du CICE conduisant à une hausse sensible des restitutions d'IS à partir de 2014 (10,6 Md€ remboursés en 2019 avant sa suppression) a plus que compensé la disparition de la prime pour l'emploi qui atteignait 2,0 Md€ en 2015 avant sa suppression. Ensuite, la mise en place du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu a accru les restitutions d'IR : le nouveau système permet d'encaisser dès l'année de perception des revenus une part importante de l'IR⁷ mais conduit en contrepartie à des remboursements accrus au moment du solde l'année d'après. L'émergence de contentieux de série (précompte, OPCVM, taxe à 3 % sur les dividendes) a aussi soutenu la dépense. Enfin, le dégrèvement de taxe d'habitation pour 80 % des foyers a accru les dégrèvements d'impôts locaux d'environ 10 Md€.

En 2021, puis en 2022, tous ces postes ont décliné. Les effets de la suppression du CICE, qui peut être remboursé pendant 5 ans, sont encore marqués. Les restitutions de trop versé d'impôt sur le revenu sont faibles compte-tenu du soutien apporté aux revenus en 2020 puis de la bonne tenue des salaires les années suivantes. Les dépenses liées aux contentieux de série ont ralenti et enfin, les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux ont chuté en 2021 avec le changement des modalités de suppression de la taxe d'habitation, puis ont encore diminué en 2022 sous l'effet de la réforme des impôts de production.

⁷ Sous l'effet d'un bon taux de recouvrement du prélèvement à la source et parce que les acomptes versés ne prennent pas en compte l'intégralité des réductions et crédits d'impôts.

Graphique n° 8 : remboursements et dégrèvements liés à la gestion de l'impôt (en Md€)

Source : documents budgétaires

II - Des remboursements et dégrèvements qui devraient diminuer en 2023

Après une chute en 2021 puis une remontée modérée en 2022, la dépense devrait diminuer modérément en 2023 ou se stabiliser. En LFI 2023, les prévisions s'élevaient à 128,3 Md€ soit -4,4 Md€ par rapport à l'exécution pour 2022.

Tableau n° 14 : crédits exécutés et votés de la mission remboursements et dégrèvements (Md€)

	Exéc. 2022	LFI 2023	Évolution 2022 - 2023	
			(en Md€)	(en %)
Programme 200	125,8	123,8	-2,0	-1,6 %
Programme 201	7,0	4,6	-2,4	-34,4 %
Total	132,8	128,3	-4,4	-3,3 %

Source : Direction du budget

Les remboursements d'impôts d'impôt sur les sociétés, liés à la mécanique de l'impôt, devraient augmenter en 2023, le bénéfice fiscal 2022 étant attendu en net ralentissement, voire en décroissance par rapport au rebond observé en 2021. De même, les restitutions de TVA devraient s'accroître, en lien avec l'augmentation globale attendue des recettes de TVA nette.

Les remboursements d'impôts liés à des politiques publiques devraient en revanche décroître malgré la poursuite de la transformation du crédit d'impôt services à la personne en dispositif contemporain qui devrait induire des coûts supplémentaires en 2023. En effet, la disparition des dernières créances de CICE (7,7 Md€ détenus par les entreprises au 31 décembre 2021) devrait encore réduire substantiellement les décaissements de l'État.

Tableau n° 15 : restitutions attendues de créance de CICE en l'absence d'imputation (en Md€)

2022	2023	2024
5,3	1,2	0,3

Source : DGFIP

Les remboursements faisant suite à décision contentieuse devraient diminuer ou se stabiliser en 2023. Les dégrèvements de TVA devraient refluer en 2023, après des dépenses d'ordre très élevées en 2022. Les dégrèvements d'autres impôts d'État devraient également diminuer compte-tenu d'un remboursement exceptionnel en 2022 suite à l'annulation d'une amende de l'Autorité de la concurrence. En revanche, le coût des contentieux de série pourrait augmenter. Les paiements au titre du contentieux OPCVM devraient être de l'ordre de 1,0 Md€, comme en 2021. Les dépenses au titre du volet indemnitaire⁸ du contentieux précompte, qui devaient faire l'objet de premiers paiements en 2022 pour un peu plus d'1 Md€, devraient être reportées sur 2023, alors que la LFI 2023 ne prévoyait aucun report et donc aucune dépense majeure à ce titre. Le contentieux de série sur la taxe sur les ordures ménagères représente en outre un enjeu maximal de 0,2 Md€ pour l'État.

Tableau n° 16 : provisions pour litiges fiscaux (en M€)

2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
16 308	21 044	23 980	20 170	20 400	20 971	16 240	15 509	16 660

Source : jusqu'en 2018, rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances pour 2021 (n° 3360) annexe n°37 Remboursements et dégrèvements ; de 2019 à 2021, Compte général de l'État

Enfin, les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux, en particulier ceux liés à des impôts locaux professionnels devraient encore diminuer après deux années de baisse massive consécutivement aux réformes relatives à la taxe d'habitation et aux impôts de production. La suppression de la CVAE entraînera en effet dès 2023 la disparition du dégrèvement barémique, puis, en 2023 mais aussi en 2024, une nette diminution du coût du plafonnement de CET.

⁸ Le contentieux précompte comporte un volet fiscal et un volet indemnitaire. Le volet fiscal correspond aux contestations des contribuables sur le dispositif fiscal en lui-même. Les risques associés sont enregistrés en provisions pour litiges fiscaux. Sur le plan indemnitaire, des entreprises ont introduit des recours devant le juge administratif mettant en cause la responsabilité de l'État à raison de l'activité des juridictions. C'est ce second volet qui devrait faire l'objet de l'essentiel des décaissements en 2022.

Chapitre IV

Des indicateurs de performance à rénover

La mission comporte quatre indicateurs, trois concernant le programme 200 et un concernant le programme 201 mesurant la qualité de service aux redevables. Après la dégradation de trois des quatre indicateurs en 2020, la situation s'est normalisée depuis 2021, et en 2022, tous les indicateurs ont atteint leur cible, avec un fonctionnement désormais normal des services gestionnaires.

Le premier indicateur qui s'était amélioré en 2020 sous l'accélération pendant la crise sanitaire des remboursements de crédits de TVA et de trop-versé d'IS, avait diminué en 2021. Il est en baisse en 2022, contrecoup de l'amélioration sensible en 2020.

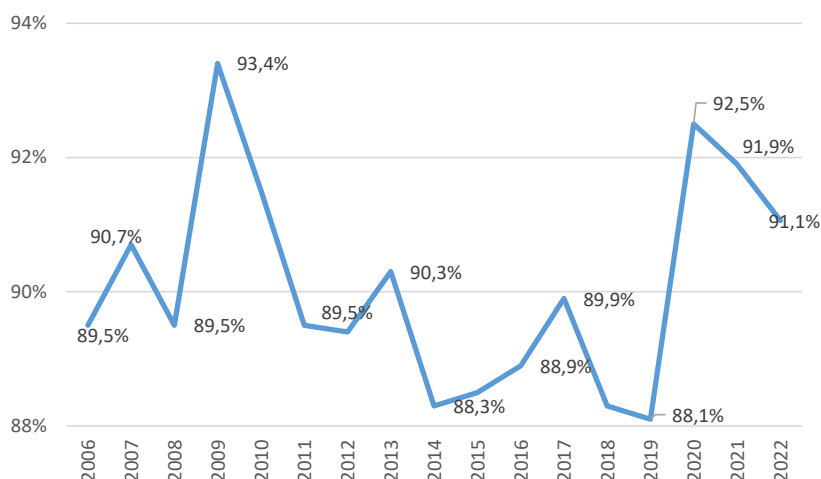
L'indicateur 1.1 du programme 200 « *Part des demandes de remboursement de crédit de TVA et des restitutions de trop versé d'IS, ayant reçu une suite favorable ou partiellement favorable, traitées dans un délai égal ou inférieur à 30 jours* » passe donc à 90,1 % en 2022 contre 91,9 % en 2021 : depuis dix ans, il évoluait alors dans une fourchette étroite (entre 88 % et 90 %). La hausse exceptionnelle constatée en 2020 retraçait la volonté de soutenir la trésorerie des entreprises dans un contexte de crise : l'indicateur avait d'ailleurs atteint 93,4 % en 2009, pour retomber à 91,5 % en 2010 et à 89,5 % en 2011.

Tableau n° 17 : valeurs de l'indicateur 1.1 du programme 200

Exécuté	Cible		Prévision	
	2021	2022	2022	2023
2020				
92,5	91,9	91,1	80,0	80,0

Source : DGFIP

Graphique n° 9 : part des restitutions de crédit de TVA et de trop versé d'IS ayant reçu une suite favorable ou partiellement favorable traitées dans un délai égal ou inférieur à 30 jours



Source : documents budgétaires

Le résultat de l'indicateur reste durablement au-dessus de l'objectif fixé à 80 %. Du point de vue de la démarche de performance, l'existence d'un écart important depuis plusieurs années entre la cible et la réalisation doit amener à s'interroger sur la pertinence du niveau de l'objectif et la pratique des services.

L'indicateur 1.2 « Ancienneté des demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable qui ont fait l'objet d'un remboursement (partiel ou total) dans un délai strictement supérieur à 30 jours » s'est également dégradé en 2022 (65,4 jours après 64,1 jours en 2021) et reste sensiblement supérieur à 2019 (63,9 jours) et surtout 2018 (61,3 jours), et au-dessus de la cible de 60 jours.

Tableau n° 18 : valeurs de l'indicateur 1.2 du programme 200

Exécuté	Cible		Prévision	
	2021	2022	2022	2023
65,6	64,1	65,4	60,0	60,0

Source : DGFIP

L'indicateur 1.3 « Taux net de réclamations contentieuses en matière d'IR et de contribution à l'audiovisuel public des particuliers traitées dans un délai de 30 jours par les services locaux » a légèrement diminué (95,3 % en 2022 après 95,4 % en 2021 mais 94,4 % en 2020 et 95,6 % en 2019) et demeure au-dessus de la cible fixée (94,6 %). La suppression de la contribution à l'audiovisuel public en 2022 doit conduire à revoir cet indicateur.

Tableau n° 19 : valeurs de l'indicateur 1.3 du programme 200

Exécuté	Cible		Prévision	
	2021	2022	2022	2023
2020	2021	2022	2022	2023
94,4%	95,4%	95,3 %	94,6%	94,6%

Source : DGFIP

Enfin, le seul indicateur du programme 201, le « Taux net de réclamations contentieuses relatives à la taxe d'habitation traitées dans le délai de 30 jours par les services locaux », s'est amélioré (97,3 % après 96,5 % en 2021 et après 95,3 % en 2020).

Tableau n° 20 : valeurs de l'indicateur du programme 201

Exécuté	Cible		Prévision	
	2021	2022	2022	2023
2020	2021	2022	2022	2023
95,3%	96,5%	97,3 %	95,5%	95,5%

Source : DGFIP

Compte-tenu de la suppression progressive de la taxe d'habitation sur les résidences principales, cet indicateur ne porte plus que sur la taxe d'habitation des résidences secondaires.

La suppression de la contribution à l'audiovisuel public et de l'essentiel de la taxe d'habitation rend largement caduque la matrice de performance actuelle de la mission, en ayant une incidence sur deux des quatre indicateurs. Le dernier indicateur sur la taxe d'habitation pourrait être remplacé par un indicateur relatif aux impôts locaux professionnels, qui constituent le principal poste de dépenses du programme 201 « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux ». En outre, le dépassement important et persistant des cibles pour certains indicateurs interroge sur le niveau de ces objectifs : en particulier les cibles des indicateurs n°1 et n°2, qui sont soit systématiquement dépassées s'agissant de l'indicateur n°1 soit jamais atteintes s'agissant de l'indicateur n°2, devraient être revues. La Cour recommande ainsi d'engager une réflexion sur la pertinence des différents indicateurs ou le niveau des cibles à atteindre.

RECOMMANDATION

La Cour formule la recommandation suivante :

3. (Nouvelle recommandation) : rénover la matrice de performance de la mission « Remboursements et dégrèvements » en révisant les indicateurs et leurs cibles, pour tenir compte notamment de la suppression de la contribution sur l'audiovisuel public et de la taxe d'habitation sur les résidences principales (DGFIP).
-