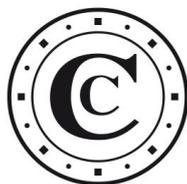


Cour des comptes



FINANCES ET COMPTES PUBLICS

ANALYSE DE L'EXÉCUTION BUDGÉTAIRE 2023

Recettes fiscales de l'État

Avril 2024

Sommaire

SYNTHÈSE	5
RECOMMANDATION UNIQUE	9
INTRODUCTION	11
CHAPITRE I UNE NETTE BAISSÉ DES ENCAISSEMENTS EN 2023	15
I - UNE ÉVOLUTION SPONTANÉE NÉGATIVE, DE -1,1 % (-3,6 MDC)	18
II - DES MESURES DE TRANSFERT ET DES MESURES NOUVELLES AYANT UN IMPACT NÉGATIF	22
A - La poursuite du mitage de la TVA par les transferts.....	22
B - Des mesures nouvelles en sens varié mais qui jouent très négativement sur les recettes fiscales nettes.....	24
CHAPITRE II DES RECETTES FISCALES DE NOUVEAU ÉLOIGNÉES DES PRÉVISIONS	27
I - DES ÉCARTS ENCORE IMPORTANTS ENTRE PRÉVISIONS ET EXÉCUTION	28
II - UN ÉCART ENTRE LES PRÉVISIONS ET L'EXÉCUTION IMPUTABLE À UNE ÉVOLUTION SPONTANÉE DÉGRADÉE ET À UN IMPACT PLUS NÉGATIF QUE PRÉVU DU RENDEMENT DES MESURES NOUVELLES	31
A - Une exécution 2022 meilleure qu'anticipé au moment de la préparation de la LFI 2023	31
B - Une évolution spontanée bien plus faible que prévu	31
C - Des mesures nouvelles dont l'impact global est négatif	33
CHAPITRE III UNE CROISSANCE ÉCONOMIQUE BRIDÉE QUI PÈSE SUR L'ÉVOLUTION DES RECETTES EN 2023	35
I - LES TENSIONS MACROÉCONOMIQUES DES DEUX DERNIÈRES ANNÉES PÈSENT SUR LE RENDEMENT DES RECETTES FISCALES	35
A - L'IS est l'impôt qui diminue le plus entre 2022 et 2023.....	35
B - Les taxes sur la consommation d'énergie continuent de se contracter	36
C - De nouveaux transferts de TVA.....	36
II - L'ÉVOLUTION DES AUTRES IMPÔTS EST MOINS DIRECTEMENT AFFECTÉE ET S'EXPLIQUE PAR LA LÉGISLATION	37
A - Une évolution spontanée de l'IR modérée	37
B - Les autres recettes fiscales nettes ne sont pas affectées par la crise énergétique	37
CONCLUSION GÉNÉRALE	39
ANNEXES	41

Synthèse

Des recettes en nette baisse après deux années de rebond

Malgré une croissance économique positive en volume et un contexte d'inflation, les recettes fiscales nettes sont en diminution par rapport à 2022 et s'établissent à 322,9 Md€ (hors remboursements et dégrèvements d'impôts locaux).

Cette baisse de 7,4 Md€ par rapport à 2022 (-2,2 %), après deux années de net rebond (+39,8 Md€ en 2021 puis +27,5 Md€ en 2022)¹ traduit une situation singulière, reflet de la modification de la structure des recettes fiscales de l'État et du poids croissant d'impositions plus volatiles.

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) fait en effet de nouveau l'objet de transferts supplémentaires importants aux collectivités territoriales pour compenser la suppression de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE). Une part plus importante de la fraction d'accise perçue sur les produits énergétiques autres que les gaz naturels et les charbons (ex taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques, TICPE) est transférée à l'AFITF.

Les recettes d'impôt sur les sociétés (IS), plus volatiles, diminuent fortement : elles avaient bénéficié en 2022 du rebond du bénéfice fiscal entre 2020 et 2021. La croissance du bénéfice fiscal a nettement ralenti en 2022, dans un contexte de sortie des mesures d'urgence et de hausse des prix qui contracte les marges : ce ralentissement a pesé sur l'évolution des acomptes et le solde versés en 2023.

L'impôt sur le revenu (IR) diminue modérément sous l'effet négatif de diverses mesures portant notamment sur les heures supplémentaires et sur le crédit d'impôt services à la personne.

Les autres recettes fiscales nettes progressent sensiblement : le transfert de la CVAE des communes et des départements à l'État entraîne une hausse de ses recettes de près de 10 Md€, compensée en partie par la diminution des reliquats de CVAE régions déjà budgétisés. En revanche, la poursuite de la réforme de la taxe d'habitation entraîne des pertes de recettes de 2,8 Md€, tandis que la prolongation du bouclier tarifaire électricité en 2023 pèse à hauteur de 2,6 Md€ sur les recettes fiscales nettes.

¹ L'évolution entre 2022 et 2023 est calculée sur le nouveau périmètre des recettes fiscales nettes, hors remboursements et dégrèvements d'impôts locaux. Les évolutions passées sont celles qui ont été publiées par la Cour les années précédentes, et tiennent donc compte des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux.

Une exécution très en-deçà des prévisions

Le contexte économique international très incertain de l'automne 2022 a conduit le Gouvernement à modifier ses évaluations de recettes au moment de la présentation et de la discussion de la loi de finances initiale pour 2023. Les prévisions sont ensuite restées inchangées pour être ensuite relevées de nouveau lors la présentation du PLF 2024 puis légèrement abaissées au moment du dépôt du projet de loi de finances de fin de gestion (PLFG).

Les recettes effectives ont été très inférieures aux prévisions inscrites en LFG (-7,7 Md€ en valeur et -7,3 Md€ en volume²), alors que des écarts très importants avaient été observés dans le sens inverse en 2021 (+18,2 Md€ entre l'exécution et la prévision inscrite dans la dernière LFR) et en 2022 (+7,5 Md€ en valeur et +7,3 Md€ en volume).

La principale source d'écart avec la LFI (-5,3 Md€) provient de la contribution sur la rente infra-marginale de la production d'électricité (CRIM), dont le produit ne s'est finalement établi qu'à 0,6 Md€ alors que son rendement avait été estimé de manière volontariste à plus de 12 Md€ en LFI, sur la base des prix de l'électricité d'août 2022, particulièrement élevés. *In fine*, les prix de l'électricité constatés sont bien plus faibles que ceux utilisés pour les prévisions³ tandis que certains opérateurs ont essuyé des pertes en 2023 sans contribuer à la CRIM.

L'évolution spontanée des impôts pâtit du repli de l'impôt sur les sociétés

La baisse des recettes fiscales par rapport à 2022 est pour moitié la conséquence de leur évolution spontanée, c'est-à-dire à législation constante. Celle-ci s'est élevée à -3,6 Md€, soit -1,1 %.

Cette variation contraste avec la forte progression constatée en 2021 (+18,0 %) et en 2022 (+12,2 %). L'élasticité des recettes fiscales nettes, qui est le rapport entre leur taux de croissance et celui du PIB en valeur, s'établit ainsi à -0,2 en 2023, sur la base d'une croissance du PIB en valeur de +6,4 %⁴. Ce niveau est bien plus faible que sa tendance de long terme (proche de 1) et se rapproche des taux d'élasticités constatées quelques années après la crise financière.

L'évolution spontanée des recettes fiscales pâtit de la baisse spontanée de l'IS, en repli du fait de sa mécanique d'acomptes et de solde. En revanche, la TVA, sensible à la hausse des prix de l'énergie, présente une croissance spontanée positive. La TICPE est en repli car la consommation de carburant est ralentie par des prix encore élevés. L'IR croît modérément sous l'effet du ralentissement des recettes de prélèvements à la source. En revanche, l'évolution spontanée des autres recettes fiscales nettes est dynamique, portée par la progression du prélèvement de solidarité, des retenues à la source sur les revenus distribués, et des droits de donation et de succession.

² Déflaté par le déflateur du PIB de 5,5 % d'après les comptes trimestriels de l'Insee pour le quatrième trimestre 2023.

³ Prix d'août 2022 utilisés en prévision.

⁴ Insee, comptes trimestriels du quatrième trimestre 2023.

Des mesures fiscales en sens varié, mais dont l'impact global pèse pour près de 4 milliards d'euros sur le rendement des recettes fiscales

Les mesures touchant à la législation fiscale et les mesures de transfert ont un impact respectif de -6,6 Md€ et de +2,8 Md€- sur les recettes fiscales par rapport à 2022.

Cet impact négatif est le reflet de mesures diverses, jouant en sens contraire.

La disparition complète du CICE suite à sa transformation en allègements de charges en 2019 a un impact positif de +5,6 Md€. La budgétisation de la CVAE entraîne une hausse de plus de 5 Md€ des recettes perçues par l'État.

En revanche, la montée en puissance de la contemporanéisation du crédit d'impôt services à la personne pèse pour 0,4 Md€ sur le rendement de l'IR. 10,5 Md€ supplémentaires de TVA ont été transférés aux collectivités locales pour compenser la suppression de la CVAE tandis que la prorogation du bouclier tarifaire en 2023 a un impact négatif estimé à -2,6 Md€.

Des révisions importantes des prévisions de recettes lors du débat parlementaire et au cours de l'année, qui n'ont pas empêché des écarts avec l'exécution

Les prévisions de recettes fiscales nettes ont été revues à la hausse (+9,3 Md€) pendant les débats parlementaires sur le projet de loi de finances initiale pour 2023, à l'automne 2022. Cette révision a permis de prendre en compte des données plus récentes sur l'exécution 2022, jouant mécaniquement sur le niveau des recettes perçues en 2023 (-0,8 Md€ au titre des contentieux, compensé par de meilleures rentrées fiscales, pour +0,7 Md€). Elle intègre également les effets de l'inflation et de la hausse des prix de l'énergie qui étaient alors supposés jouer très positivement sur la contribution sur la rente infra-marginale sur les producteurs d'électricité (CRIM). L'effet total de ce dispositif introduit en cours de débat était alors estimé à +12,3 Md€.

Les prévisions ont ensuite été de nouveau relevées à l'occasion PLF 2024 (+3,9 Md€), pour tenir compte de l'exécution 2022, qui a conduit à réhausser les prévisions d'impôt sur le revenu, d'impôt sur les sociétés et de TVA de respectivement 3,4 Md€, +6,0 Md€ et +1,6 Md€, tandis que les autres recettes fiscales nettes ont été revues en baisse de -6,9 Md€.

La loi de finances de fin de gestion a permis de réajuster les recettes au regard de l'exécution : l'IR a été revu en légère baisse (-0,7 Md€), de même que les autres taxes intérieures (-0,1 Md€) et la contribution sur la rente infra-marginale de production d'électricité (-0,9 Md€).

L'évolution spontanée des recettes fiscales avait été estimée à -0,3 % en LFI puis +1,4 % en LFG. Elle est finalement négative, de -1,1 % et la moins-value par rapport à la dernière prévision de LFG s'établit à -7,7 Md€. Celle-ci n'est pas liée à l'effet d'un taux de croissance du PIB moins élevé mais est concentrée sur quelques postes. Les encaissements de prélèvement à la source et d'acomptes versés par les indépendants plus faibles qu'attendus, et les moindres recettes de TVA nette auraient pu être davantage anticipés en LFG. Comme les années passées, le cinquième acompte d'IS s'est révélé éloigné des prévisions. Il n'existe pas d'indicateur macroéconomique directement lié à la croissance de l'assiette de l'IS et il est difficile d'anticiper le comportement des entreprises dans le versement de leurs acomptes.

Ces incertitudes font régulièrement du cinquième acompte d'IS le principal responsable des écarts entre les prévisions de fin d'année et l'exécution.

*

L'exercice 2023 présente deux traits saillants qui appellent à la vigilance.

Le premier tient à la singularité que constitue une baisse des recettes fiscales nettes revenant à l'État en valeur alors même que le PIB a progressé en volume et en valeur. Cette configuration est rendue possible par le poids des transferts de TVA – dont l'État est désormais un affectataire minoritaire, avec 46 % de son produit – alors que celle-ci constitue le principal impôt de rendement indexé sur la croissance économique.

Le second point de vigilance tient à l'écart important entre les prévisions de la loi de finances de fin de gestion et l'exécution, pour la troisième année consécutive, le constat étant particulièrement accusé pour la contribution sur la rente infra-marginale des producteurs d'électricité (CRIM). Ces écarts incitent à consolider le processus de révision des prévisions de recettes fiscales en cours d'année et à renforcer la transparence et la densité de l'information transmise au Parlement à l'appui des lois de finances rectificatives et de fin de gestion. La Cour formule une recommandation en ce sens.

Recommandation unique

(Recommandation reformulée) : Enrichir les exposés généraux des motifs des projets de lois de finances rectificatives et de fin de gestion d'éléments justifiant pour chacun des principaux impôts les nouvelles estimations de recettes (*direction du budget, direction générale du Trésor, direction générale des finances publiques*).

Introduction

Les recettes fiscales, nettes des remboursements et dégrèvements, constituent, avec les recettes non fiscales, l'ensemble des recettes de l'État. En 2023, ces dernières se sont élevées à 348,0 Md€, dont 322,9 Md€ pour les recettes fiscales nettes et 25,1 Md€ pour les recettes non fiscales.

Cette note analyse les recettes fiscales comptabilisées en recettes du budget général de l'État. Elle ne traite pas de la fraction des recettes fiscales 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 dites de « transfert ». Elles concernent principalement la TVA et la TICPE.

L'exercice 2023 a été marqué par la poursuite de réformes d'ampleur, initiées en 2021 et 2022, portant sur la fiscalité locale et les mécanismes de financement des collectivités territoriales. L'inflation prolongée et les prix élevés de l'énergie ont eu un impact positif sur les recettes de TVA mais négatif sur les accises du fait à la fois d'une baisse de la consommation et de la mise en place de mesures compensatoires (boucliers tarifaires). La contribution des producteurs d'électricité, bien plus faible qu'espérée, est cependant loin d'avoir gagé le coût de la prolongation des boucliers tarifaires.

L'exécution se révèle en fin de compte inférieure de -5,3 Md€ aux prévisions de la LFI 2023, à l'inverse des « bonnes surprises » en exécution qui avaient été constatées en sortie de crise sanitaire (+35,7 Md€ en 2022 après +37,9 Md€ en 2021). L'écart par rapport à la loi de finances de fin de gestion est négatif en 2023 (-7,7 Md€), alors qu'il avait été exceptionnellement positif en 2021 (+18,2 Md€) et positif en 2022 (+7,5 Md€).

La baisse des recettes fiscales nettes résulte à la fois d'une évolution spontanée négative (-3,6 Md€ soit -1,1 %), après les rebonds exceptionnels de 2021 (+18,0 %) et de 2022 (+12,2 %), et de l'effet également négatif des mesures nouvelles liées à la législation fiscale (- 6,6 Md€). Les mesures de périmètre et de transfert ont en revanche contribué positivement à l'évolution des recettes (+2,8 Md€) malgré de nouveaux transferts de TVA aux collectivités et à la sécurité sociale (chapitre I). Les écarts entre les prévisions et l'exécution (chapitre II) 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 (chapitre III).

Les recettes fiscales nettes se calculent par différence entre les recettes fiscales brutes et les remboursements et dégrèvements d'impôts. Alors qu'auparavant étaient retranchés l'ensemble des remboursements et dégrèvements d'impôts, à compter de 2023, et en cohérence avec la loi organique du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques, seuls les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État sont retirés des recettes brutes : les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux (5,1 Md€ en 2023) sont

désormais comptabilisés en dépenses. En 2023, le montant des recettes fiscales brutes a été de 460,2 Md€ et celui des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État de 137,3 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.

Recettes fiscales de l'État

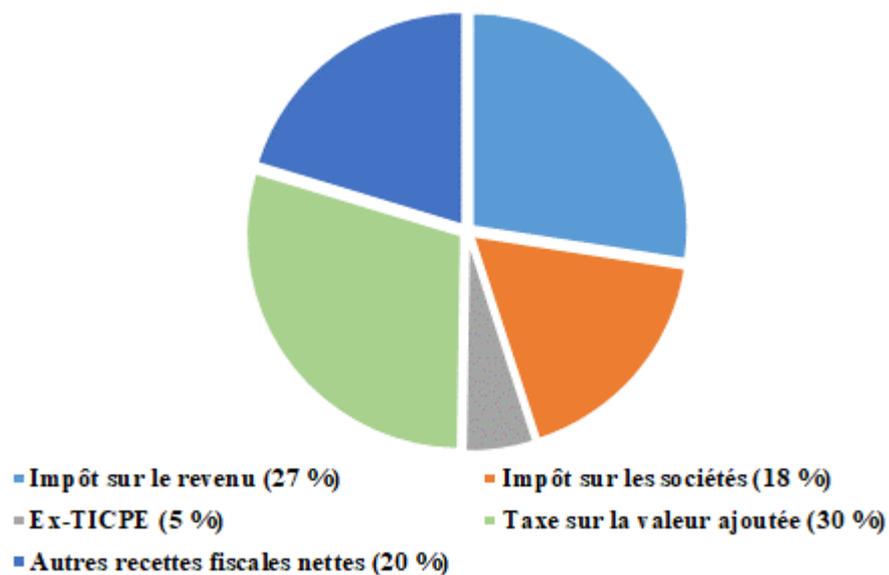
Tableau n° 1 : prévision et exécution des recettes fiscales nettes de l'État en 2023

Md€	Exéc. 2022	PLF 2023	LFI 2023	Révisé 2023*	LFG 2023	Exéc. 2023
Impôt net sur le revenu	89,0	86,9	87,3	90,7	90,0	88,6
Impôt net sur les sociétés	62,1	55,2	55,3	61,3	61,3	56,8
TICPE	18,0	16,8	16,6	16,4	16,4	16,8
Taxe sur la valeur ajoutée nette	100,8	97,4	94,7	96,3	96,6	95,2
Autres recettes fiscales	60,3	62,6	74,3	67,4	66,3	65,5
Recettes fiscales nettes	330,3	318,9	328,2	332,1	330,6	322,9

Note de lecture : en cohérence avec la loi organique du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques, les recettes fiscales nettes correspondent désormais à la différence entre les recettes fiscales brutes et les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État uniquement. Les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux sont comptabilisés en dépenses.

**Prévisions 2023 retenues par l'administration au moment de la présentation du projet de loi de finances pour 2024.*

Source : direction du budget

Graphique n° 1 : ventilation des recettes fiscales nettes en 2023 (pourcentage)

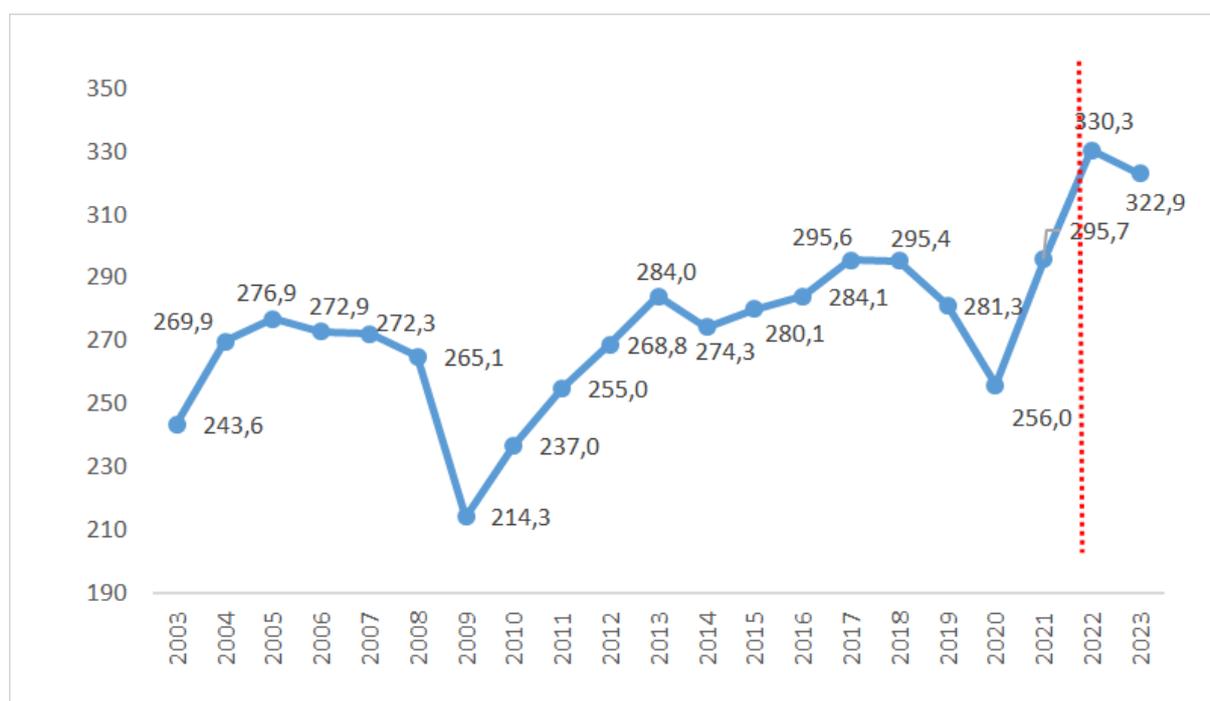
Source : direction du budget

Chapitre I

Une nette baisse des encaissements en 2023

Après un rebond très marqué en 2021 (+ 39,8 Md€ soit +15,5 %) et en 2022 (+27,5 Md€ soit +9,3 %), le produit des recettes fiscales a diminué en 2023, pour s'établir au total à 322,9 Md€.

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



Source : direction du budget

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. À compter de 2022 (trait pointillé rouge), les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux ne sont plus déduits des recettes fiscales nettes.

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.

Le rendement de tous les grands impôts baisse. Tandis que l'IS est affecté par le ralentissement de la croissance du bénéfice fiscal en 2022, la baisse des recettes d'IR est contenue. La TVA et la TICPE pâtissent de nouveaux transferts : en particulier, l'État perd 10,5 Md€ de TVA supplémentaires dans le cadre de la suppression de la CVAE, si bien que plus de la moitié de cette taxe, dont l'évolution est corrélée au PIB, est affectée à d'autres tiers que l'État. Dès lors, ce dernier voit ses recettes fiscales baisser, alors que le PIB s'accroît en valeur (+6,4 %) et en volume (+0,9 %), situation singulière même si elle n'est pas inédite.

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

Md€	Exécution 2022	Exécution 2023	Écart 2023-2022
Impôt net sur le revenu	89,0	88,6	-0,4
Impôt net sur les sociétés	62,1	56,8	-5,3
TICPE	18,0	16,8	-1,2
Taxe sur la valeur ajoutée nette	100,8	95,2	-5,6
Autres recettes fiscales	60,3	65,5	5,2
Recettes fiscales nettes	330,3	322,9	-7,4

Source : direction du budget

Les autres recettes fiscales nettes croissent, essentiellement grâce au transfert de la CVAE des communes et départements à l'État.

Les versements opérés par les producteurs d'électricité dans le cadre du dispositif temporaire de contribution sur les rentes infra-marginales des producteurs d'électricité (CRIM)⁵ ont rapporté 0,6 Md€ au budget de l'État.

La contribution sur les rentes infra-marginales des producteurs d'électricité

La contribution sur les rentes infra-marginales de la production d'électricité (CRIM) est un dispositif de plafonnement des revenus de producteurs d'électricité introduit dans la LFI pour 2023 à la suite du règlement européen relatif aux mesures d'urgence pour faire face aux prix élevés de l'énergie (règlement UE 2022/1854 « sur une intervention d'urgence pour faire face aux prix élevés de l'énergie » adopté le 30 septembre 2022 par le Conseil de l'Union européenne).

La CRIM est un prélèvement sur les revenus de marché tirés de la vente d'électricité entre le 1^{er} juillet 2022 et le 31 décembre 2023. Elle est égale à la fraction des revenus de marché des producteurs excédant un seuil forfaitaire par technologie défini par la loi, après application d'un abattement de 10 %. Les installations bénéficiant de mesure de soutien sont exclues de l'assiette de la taxe.

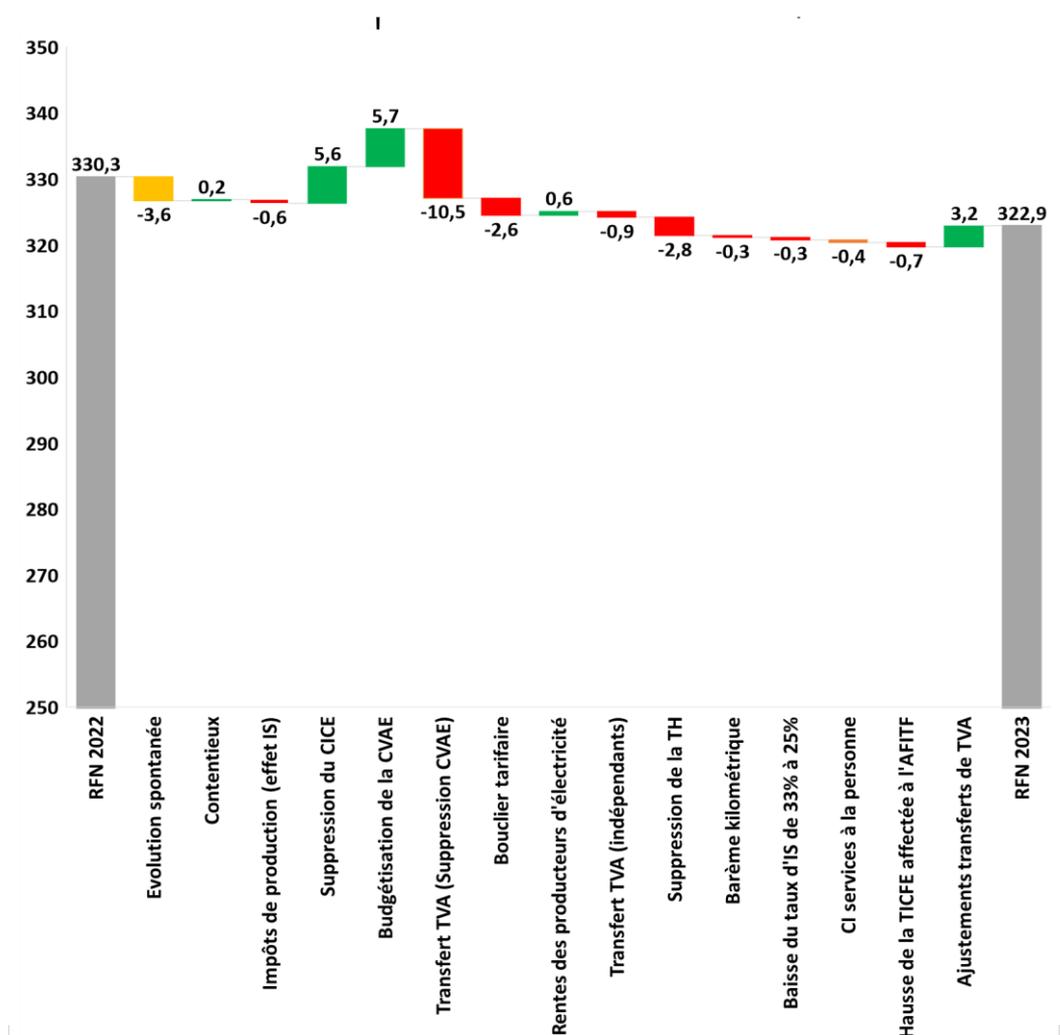
⁵ Dispositif temporaire (d'une durée de 18 mois) introduit en LFI 2023 à la suite du règlement européen relatif aux mesures d'urgence pour faire face aux prix élevés de l'énergie : il plafonne les revenus des producteurs d'électricité et diffère des charges de service public de l'énergie.

Le dispositif introduit par voie d'amendement en LFI 2023 prévoyait trois périodes de taxation. Au titre de la première période (1^{er} juillet 2022 au 30 novembre 2022), la recette a été encaissée à l'été 2023 (0,5 Md€). Des acomptes (0,2 Md€) ont été versés au titre de la deuxième (1^{er} décembre 2022 au 30 juin 2023) et de la troisième période (1^{er} juillet 2023 au 31 décembre 2023).

La baisse de -7,4 Md€ des recettes fiscales entre 2022 et 2023 résulte pour moitié de leur évolution spontanée (à législation constante) qui a été de -3,6 Md€ (après une évolution spontanée exceptionnelle de +36,1 Md€ en 2022). Les différentes mesures adoptées en loi de finances ont eu également un impact négatif, qui se décompose comme suit :

- les mesures liées à la législation fiscale ont eu un impact de -6,6 Md€ ;
- les mesures de périmètre et de transfert ont amélioré les recettes fiscales de 2,8 Md€ par rapport à 2022.

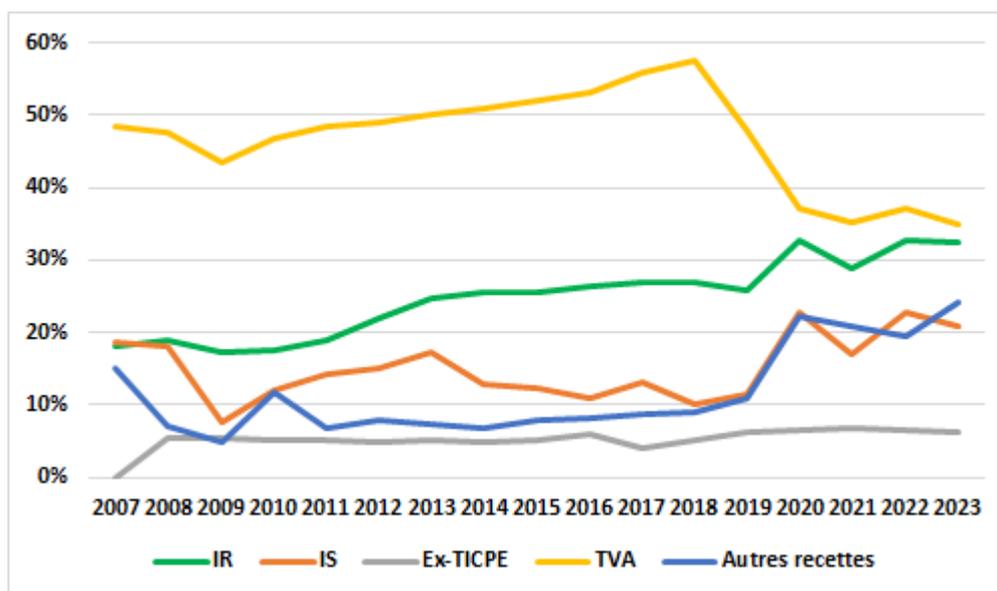
Graphique n° 3 : évolution des recettes fiscales nettes entre 2022 et 2023 (Md€)



Source : direction du budget – Cour des comptes

Les transferts effectués en 2023 accentuent les modifications de structure observées dans les recettes de l'État, avec une baisse de la part de la TVA et une augmentation de celle de l'IS qui est beaucoup plus volatil.

Graphique n° 4 : part des différents impôts dans les recettes fiscales nettes de l'État (Md€)

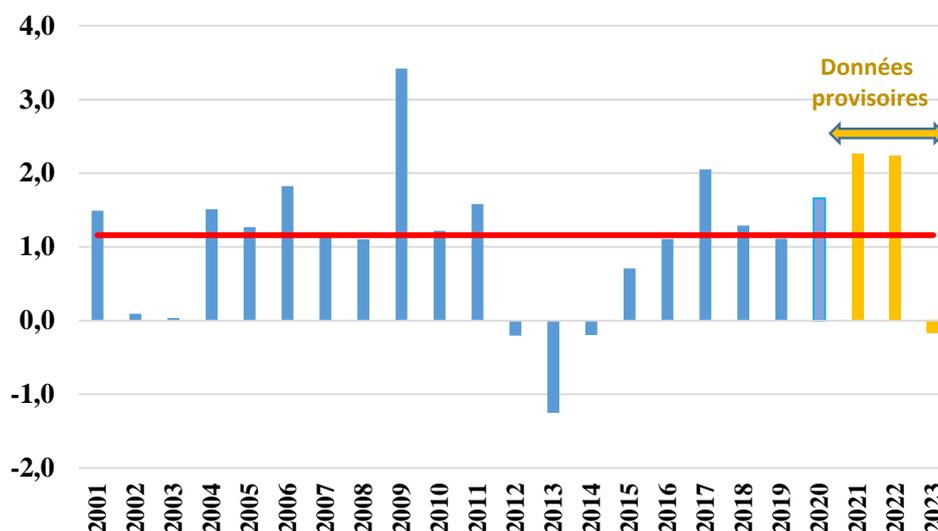


Source : direction du budget

I - Une évolution spontanée négative, de -1,1 % (-3,6 Md€)

Le taux d'évolution spontanée des recettes fiscales nettes de l'État s'établit à -1,1 % après une croissance exceptionnelle de +12,2 % en 2022 et de +18,0 % en 2021.

L'élasticité des recettes fiscales nettes au PIB valeur ressort ainsi à -0,2, bien plus faible que sa valeur de long terme proche de 1. Elle est similaire aux élasticités constatés quelques années après la crise financière (-0,2 en moyenne entre 2012 et 2015) alors que la croissance en valeur du PIB était beaucoup plus faible sur cette période (moyenne de +1,7 % sur 2012- 2015 contre +6,3 % en 2023).

Graphique n° 5 : élasticité des recettes fiscales nettes (2001-2023)

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 souveraineté industrielle et numérique, calculs Cour des comptes

La baisse spontanée des recettes fiscales est due au net repli de l'IS : après une croissance spontanée très positive entre 2021 et 2022 (+31,5 %), l'impôt évolue spontanément à la baisse de -11,1 Md€ (-17,9 %), et pâtit du ralentissement du bénéfice fiscal en 2022 (+3,5 % après le rebond exceptionnel de 2021 +41 %), qui s'est principalement traduit par des versements élevés de 5^{ème} acompte net d'autolimitation en 2022. En contrepartie, le solde versé en 2023 et assis sur les résultats de 2022, a été très négatif. Les ajustements réalisés en fin d'année par les entreprises (« 5^{ème} acompte net d'autolimitation 2023 »), positifs, n'ont pas permis de compenser ce contrecoup sur le solde.

L'évolution de la TICPE est également négative (-2,4 % soit -0,4 Md€) du fait notamment du ralentissement de la consommation de carburants induit par le maintien de prix élevés.

En contrepartie, la croissance spontanée des prélèvements sur le capital et des impôts sur le patrimoine est dynamique, de même que celle de la TVA (3,0 Md€ soit +3,0 %), qui bénéficie de la vigueur de l'inflation. L'évolution spontanée de l'IR est aussi légèrement positive (+1,1 Md€ soit +1,2 %).

S'agissant de la TVA, la croissance des emplois taxables est estimée à +5,8 % hors effets de structure⁶, après +9,4 % pour 2022 et +9,1 % pour 2021. Les emplois taxables sont soutenus par la croissance de la consommation des ménages (+6,1 % en 2023) et de l'investissement (+6,3 %) et aucun effet de structure important n'a été identifié.

L'évolution spontanée de l'IR (+1,2 %) s'expliquerait d'abord par la progression des revenus en 2023, et notamment des salaires sous l'effet de l'inflation⁷, qui soutient la croissance des recettes de prélèvement à la source et des acomptes contemporains (+4,9 % en 2023 après +6,6 % en 2022). Les recettes de prélèvement forfaitaire unique se sont accrues, sous l'effet d'une évolution encore soutenue des dividendes (+6,0 % après +20 % en 2022 et +34 % en 2021) et des intérêts (+29,7 %). En revanche, les plus-values immobilières ont chuté de -22,3 % à cause de la baisse du nombre de transaction et des prix immobiliers. Le solde net a également diminué. La revalorisation de 5,4 % du barème de l'IR prévue par la LFI 2023 a permis d'aligner davantage que les années passées les taux de taxation d'IR avec la croissance des revenus : par rapport à 2022, lors de la liquidation du solde d'IR sur les revenus 2022 à l'été 2023, les restitutions de trop-perçus de prélèvement à la source ont donc été plus élevées. Les recettes d'IR sont enfin affectées pour +0,5 Md€ par l'effet d'un changement de nomenclature comptable⁸.

Enfin, le rendement spontané des autres recettes fiscales nettes est dynamique, tiré par les retenues à la source sur les revenus de capitaux mobiliers, le prélèvement de solidarité, ainsi que les droits de mutation à titre gratuit. La taxe générale sur les activités polluante croît nettement (+0,6 Md€) en raison d'une recette exceptionnelle enregistrée au titre de la taxe incitative relative à l'utilisation de l'énergie renouvelable dans les transports (TIRUERT⁹).

⁶ 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.

⁷ Revalorisation du SMIC et effets de diffusion sur les salaires plus élevés.

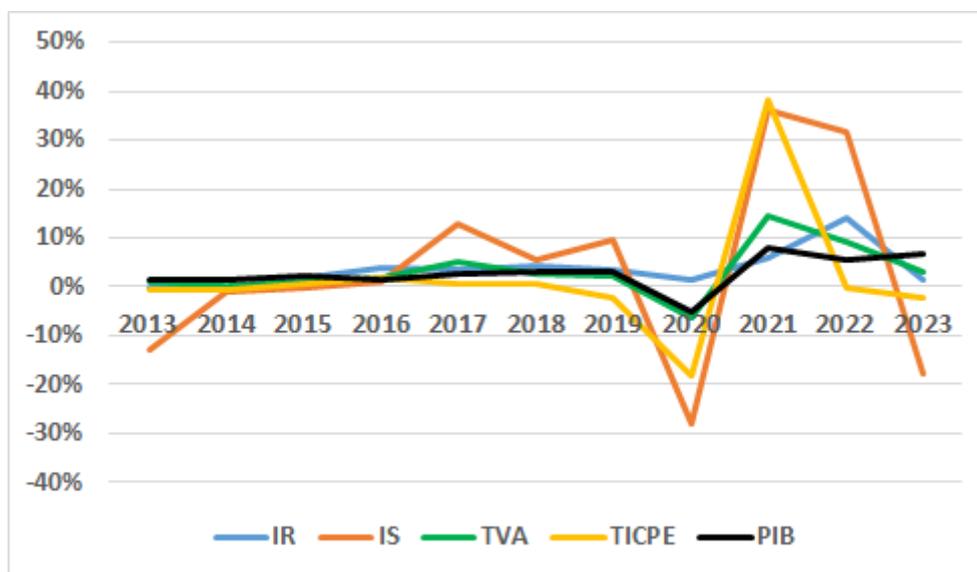
⁸ À compter de 2023, les remboursements et dégrèvements relatifs au prélèvement de solidarité sont isolés dans une nouvelle ligne budgétaire et intégrés aux « autres RFN », au même titre que le prélèvement de solidarité. En revanche, ils sont dilués dans les remboursements et dégrèvements d'impôt sur le revenu net en 2022 : leur intégration dans l'impôt sur le revenu net en 2023 implique une baisse de -0,5 Md€ des recettes d'IR en 2023.

⁹ L'État définit des objectifs d'incorporation d'énergie renouvelables que doivent respecter les pétroliers et distributeurs de carburants routiers et aériens. Ces derniers n'ont pas atteint leurs objectifs et ont donc dû payer une pénalité, d'un total de +0,7 Md€.

**Tableau n° 3 : croissance des principaux impôts en 2023
(en Md€ sauf indication contraire)**

	2022	Évolution spontanée		Mesures nouvelles	2023
		Md€	%		
IR	89,0	1,1	1,2%	-1,5	88,6
IS	62,1	-11,1	-17,9 %	5,8	56,8
TICPE	18,0	-0,4	-2,4 %	-0,7	16,8
TVA	100,8	3,0	3,0 %	-8,7	95,2
Autres RFN	60,3	3,8	6,3 %	-1,4	65,5
<i>Dont retenues à la source sur revenus de capitaux mobiliers</i>	4,0	0,9	23,2 %	0	5,0
<i>Dont impôt sur la fortune immobilière</i>	2,4	0	0,1 %	0	2,4
<i>Dont prélèvement de solidarité</i>	13,2	1,0	7,24 %	0	14,2
<i>Dont donations</i>	4,0	0,9	27,9 %	0	4,3
<i>Dont successions</i>	15,3	1,1	7,2 %	-0,3	16,6
<i>Dont contribution sur les rentes infra-marginales sur la production d'électricité</i>	0	0	0 %	0,6	0,6
Total	330,3	-3,6	-1,1 %	-3,7	322,9

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

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

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

II - Des mesures de transfert et des mesures nouvelles ayant un impact négatif

Les différentes mesures de transfert et de modification de la législation (« mesures nouvelles ») ont eu un impact négatif de -3,7 Md€ sur les recettes fiscales en 2023. Cet effet se décompose en +2,8 Md€ de mesures de périmètre et de transfert et -6,6 Md€ d'autres mesures.

A - La poursuite du mitage de la TVA par les transferts

L'année 2021 avait déjà été marquée par des transferts massifs de TVA 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. En 2023, des transferts affectés à la Sécurité sociale viennent par ailleurs compenser la baisse des cotisations des travailleurs indépendants (loi n° 2022-1157 du 16 août 2022), le coût de la réduction générale des cotisations d'assurance maladie pour employeur outre-mer et rehausser la participation de l'État au financement de l'établissement français du sang.

Ces transferts de TVA correspondent la plupart du temps à des fractions de la TVA globale, même si certaines enveloppes sont fixées forfaitairement ou garanties. Collectivités territoriales et régimes de sécurité sociale ont donc largement bénéficié en 2023, comme en 2022, de la dynamique de la taxe liée à l'inflation.

Un transfert de TVA (3,6 Md€ en 2022 et 0,2 Md€ supplémentaire en 2023) est également venu compenser l'audiovisuel public des pertes de recettes résultant de la suppression de la contribution à l'audiovisuel public votée en LFR 1, et ce malgré un rapport du Conseil des

prélèvements obligatoires dans lequel il estimait qu'il convenait « *d'éviter les affectations de TVA en dehors du champ des organismes de protection sociale et des collectivités territoriales* »¹⁰. Dans son rapport sur les résultats et la gestion du budget de l'État en 2022 publié en avril 2023, la Cour des comptes avait également critiqué ce transfert.

La loi de finances pour 2023 a repoussé à 2027 la suppression de la CVAE, celle-ci étant cependant réduite dès 2023. Les reliquats de taxe perçus d'ici là sont affectés au budget de l'État (+9,9 Md€), tandis que les collectivités territoriales sont compensées par un transfert supplémentaire de TVA, d'un montant de 10,5 Md€.

Suite aux nombreux transferts de TVA depuis plusieurs années, l'État ne perçoit plus que 46 % de la TVA nette. Les organismes de Sécurité sociale et les collectivités locales bénéficient respectivement de 27 % et 25 % de la taxe et 2 % sont affectés aux entreprises de l'audiovisuel public.

D'autres mesures de périmètre affectent également le budget de l'État. La TICPE affectée à l'AFITF croît, ce qui pèse à hauteur de 0,7 Md€ sur les recettes de l'État. Dans le cadre du bouclier tarifaire, les taxes locales de fourniture d'électricité ont été budgétisées (mesure de +1,5 Md€ en 2023 après +0,7 Md€ en 2022). La compensation de cette budgétisation s'est traduite en 2022 par un transfert de recettes de la part de l'État (-0,7 Md€) mais passe par le compte d'avance aux collectivités locales en 2023, induisant un contrecoup positif de +0,7 Md€ sur les recettes fiscales nettes en 2023.

Tableau n° 4 : mesures de périmètre et de transfert en 2023 (Md€)

	Impôt	Mesure nouvelle	Montant
Mesures de périmètre et de transfert	TICPE	Hausse de la TICPE affectée à l'AFITF	-0,7
	TVA	Suppression de la CVAE- Transfert de TVA aux collectivités territoriales	-10,5
	TVA	Transfert de TVA en compensation de la suppression de la CAP	-0,2
	TVA	Transfert de TVA à la Sécurité sociale en compensation de la baisse des cotisations sur les travailleurs indépendants	-0,9
	TVA	Moindre transfert de TVA à l'Unedic	+2,0
	Autres RFN	Suppression de la CVAE - affectation des reliquats de CVAE au budget de l'État	+9,9
	Autres RFN	Bouclier tarifaire : budgétisation des taxes locales de fourniture d'électricité	1,5
	Autres RFN	Bouclier tarifaire : compensation des taxes locales de fourniture d'électricité	0,7

¹⁰ 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.

	Impôt	Mesure nouvelle	Montant
	TVA	Autres transferts	+1,2*
	TICPE	Autres transferts	-0,1*
	Total		+2,8

*Note de lecture** : une partie des transferts ne reposent pas sur des fractions mais sont figés en niveau, si bien que cela conduit à obtenir des évolutions spontanées différentes entre les sous-secteurs de comptabilité nationale et décorréliées des évolutions macroéconomiques. Dans les lignes « autres transferts » figurent donc des « transferts fictifs » (1,2 Md€ pour la TVA et 0,3 Md€ pour la TICPE) qui sont des mesures « conventionnelles » qui ne constituent en aucun cas des transferts mais permettent d'égaliser les évolutions spontanées et de les rendre cohérentes avec les indicateurs économiques.

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

B - Des mesures nouvelles en sens varié mais qui jouent très négativement sur les recettes fiscales nettes

Les mesures nouvelles liées à la législation fiscale ont pour leur part pesé à hauteur de - 6,6 Md€ sur le rendement des impôts en 2023.

La suppression de la CVAE s'inscrit dans la poursuite de la réforme initiée en 2021 : l'extinction progressive des millésimes antérieurs de CVAE régions affectée à l'État réduit les recettes perçues par l'État de 4,2 Md€. La budgétisation de CVAE entraîne aussi la suppression du dégrèvement barémique qui venait compenser les collectivités locales des taux réduits accordés aux entreprises de moins de 50 M€ de chiffre d'affaires (baisse de 2,5 Md€ des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux professionnels) mais cela n'impacte plus les recettes fiscales nettes.

L'extinction progressive de la taxe d'habitation a par ailleurs un effet négatif sur les autres recettes fiscales nettes de 2,8 Md€, tandis que la prorogation du bouclier tarifaire en 2023 pèse pour -2,6 Md€.

Enfin, le crédit d'impôt services à la personne est désormais contemporanéisé sur l'ensemble de l'année, ce qui induit un doublement temporaire des dépenses et de moindres recettes d'impôt sur le revenu de -0,4 Md€ en 2023.

En sens inverse, la disparition définitive du CICE permet d'améliorer les recettes nettes d'IS de +5,6 Md€¹¹ et les modifications apportées lors du vote de la LFI 2023 au dispositif de rente infra-marginale sur l'électricité permettent des recettes supplémentaires de +0,6 Md€, bien inférieures aux prévisions initiales.

Le coût des contentieux est stable par rapport à 2022, avec un coût unitaire faible des dossiers de contentieux OPCVM et des versements nuls au titre du précompte, en raison des procédures juridictionnelles en cours au titre du volet indemnitaire du contentieux précompte.

¹¹ Ce chiffrage, qui figure dans le Voies et dans le Voies et moyens tome I et le RESF annexés au PLF 2024, se distingue du coût de la dépense fiscale CICE chiffré dans le Voies et moyens tome II annexé au PLF 2024 (+4,4 Md€ de recettes en 2023 par rapport à 2022). Ce dernier s'appuie sur des données plus récentes de suivi budgétaire mensuel du dispositif. Le chiffrage définitif sera publié dans le PLF 2025.

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

	Impôt	Mesure nouvelle	Montant
Moindres recettes	Autres RFN	Extinction de la CVAE région affectée à l'État en 2021	-4,2
	IR	Revalorisation du barème kilométrique	-0,3
	IS	Baisse du taux d'IS	-0,3
	IR	Hausse du plafond du crédit d'impôt pour gardes d'enfants	-0,2
	IR	Effet sur l'IR du relèvement de la valeur faciale des titres-restaurant	-0,1
	IR	Prorogation du dispositif Pinel pour trois ans	-0,2
	IR	Relèvement du plafond de défiscalisation des heures supplémentaires à compter du 1 ^{er} janvier 2022	-0,2
	Autres RFN	Contrecoup de la réforme des paiements fractionnés et différés des droits de succession	-0,3
	Autres RFN	Extinction progressive de la taxe d'habitation	-2,8
	Autres RFN	Prolongation du bouclier tarifaire	-4,7
	TVA	Effet du bouclier tarifaire sur la TVA	-0,2
	IS	Effet retour IS de la baisse des impôts de production	-0,6
	IR	Transformation du crédit d'impôt services à la personne en dispositif contemporain	-0,4
Recettes supplémentaires	IS	Disparition définitive du CICE	5,6
	IS	Effet retour IS du bouclier tarifaire de TICFE	0,2
	Autres RFN	Evolution du coût des contentieux	0,2
	Autres RFN	Plafonnement des revenus infra-marginale des producteurs d'électricité	0,6
	IS	Effet retour sur l'IS de la suppression de la CVAE	0,6
	IS	Mise en conformité avec le droit européen du CIR et du CII	0,2
Total			-6,6

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

Le nombre élevé de mesures, leur complexité et les interactions qu'elles impliquent entre les différentes entités publiques témoignent de l'enjeu que représente leur suivi étroit de

la part de l'administration et de la nécessité de disposer, en exécution, d'un bilan détaillé de leur impact.

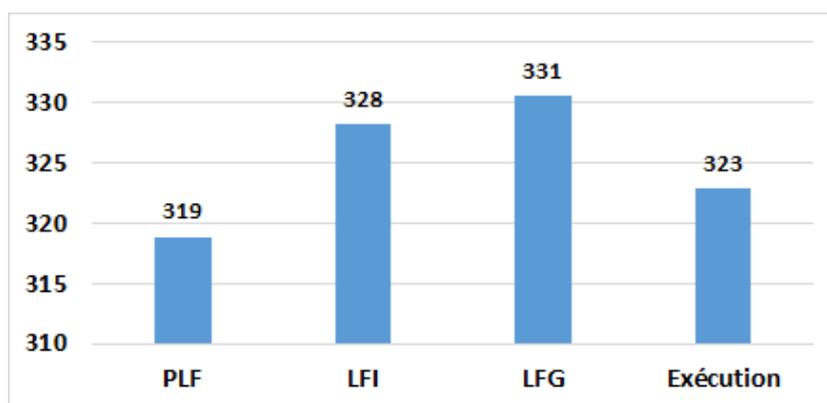
La Cour a recommandé l'année passée de faire figurer le détail des mesures de l'année écoulée dans une annexe au projet de loi de règlement. Cette information avait déjà été partiellement communiquée en 2020, en faisant figurer dans l'exposé général des motifs du projet de loi de règlement pour 2019 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. Il a été complété, à compter du PLF 2024, de la mise en ligne d'un fichier donnant l'impact détaillé des mesures nouvelles sur les trois dernières années (2022, 2023 et 2024 en PLF 2024), répondant ainsi aux demandes de la Cour (cf. annexe 1 sur le suivi des recommandations antérieures).

Chapitre II

Des recettes fiscales de nouveau éloignées des prévisions

Les recettes fiscales de l'État devaient atteindre 328,2 Md€ selon la LFI 2023 et 330,6 Md€ selon les dernières prévisions inscrites en LFG. En exécution, elles s'élèvent à 322,9 Md€, soit -5,3 Md€ par rapport à la prévision initiale et surtout -7,7 Md€ par rapport aux prévisions de LFG (-7,3 Md€ en volume¹²). Cet écart de -7,7 Md€ est aussi important, en valeur absolue, que les écarts constatés en 2022, mais en sens inverse (+7,5 Md€ en valeur et +7,3 Md€ en volume d'écart entre les dernières prévisions et l'exécution en 2022 et +18,2 Md€ en 2021). Il s'explique principalement par des paiements de cinquième acompte d'IS inférieurs à ce qui était anticipé : ce cinquième acompte constitue depuis de nombreuses années le principal facteur d'incertitude sur l'atterrissage des recettes.

Graphique n° 7 : révisions successives en 2023 de l'évaluation du produit des recettes fiscales nettes (Md€)



Source : Cour des comptes

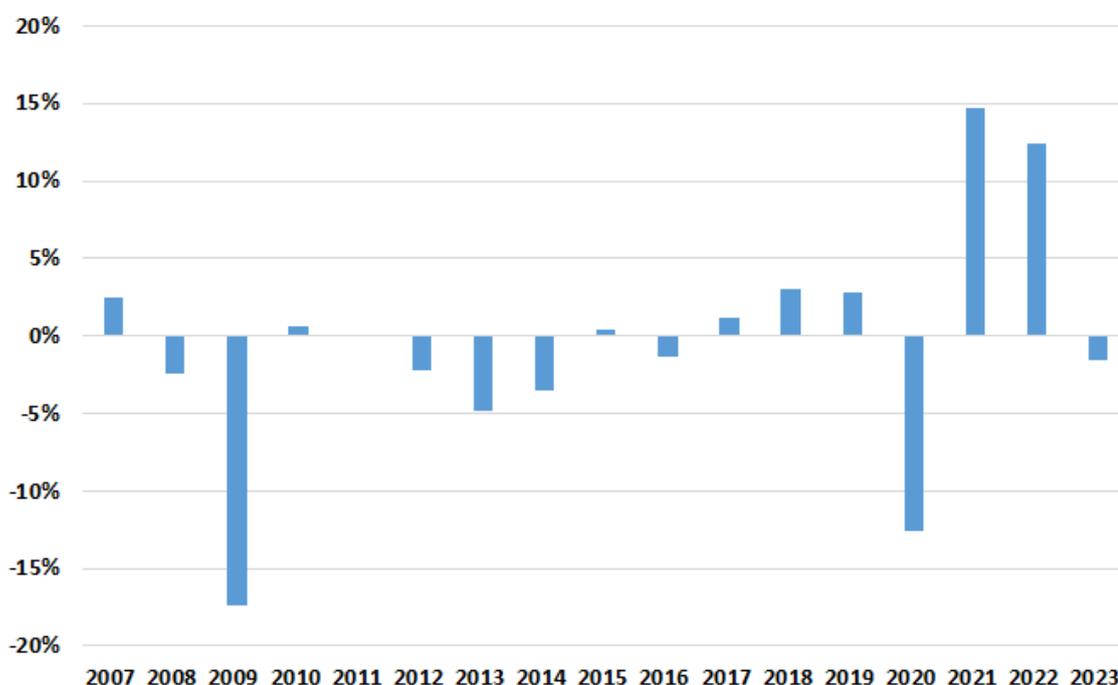
Le contexte économique et géopolitique incertain a conduit le Gouvernement à modifier ses prévisions dès les débats du PLF, à l'automne 2022. En revanche, les prévisions n'ont

¹² Déflaté par le déflateur du PIB de 5,5 % d'après les comptes trimestriels de l'Insee pour le quatrième trimestre 2023.

ensuite pas été révisées avant la présentation du PLF 2024, en septembre 2023, puis lors du dépôt du projet de loi de finances de fin de gestion.

Bien que très inférieur à ce qui avait été constaté en 2021, l'écart entre l'exécution et la LFG est important. Il résulte en partie d'un cinquième acompte d'IS largement surestimé en prévision et d'une accélération des demandes de remboursements de TVA, éléments difficiles à anticiper, mais aussi d'autres facteurs qui mériteraient d'être davantage expertisés : rendement de la CRIM, recettes d'IR plus faibles 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 souveraineté industrielle et numérique

I - Des écarts encore importants entre prévisions et exécution

Entre le PLF 2023 et la LFI 2023, les prévisions de recettes ont été réhaussées de +9,3 Md€ : 10,1 Md€ sont imputables à une révision du coût des mesures nouvelles tandis que l'évolution spontanée des impôts a été révisée de -1,5 Md€, au regard notamment des données d'exécution 2022.

Le vote de la LFI 2023 a tout d'abord été marqué par l'adoption par voie d'amendement du dispositif temporaire de prélèvement sur les revenus infra-marginaux des producteurs

d'électricité (CRIM), pour lesquelles les recettes ont été évaluées en loi de finances à 12,3 Md€ pour trois périodes de taxation¹³, dont 7 Md€ correspondant aux deux dernières.

Les débats parlementaires ont par ailleurs conduit à modifier les modalités de calcul de la TVA transférée aux collectivités locales pour compenser la suppression de la CVAE, ce qui a réduit la part affectée à l'État de 0,8 Md€. Le coût des contentieux a été revu en hausse de 0,8 Md€.

La prise en compte des données d'encaissements de fin 2022, en particulier s'agissant de l'IR et de TVA, a aussi eu un impact mécanique sur les prévisions de recettes de 2023. L'évolution spontanée des recettes fiscales nettes, révisée au total de -1,5 Md€ au cours des débats, ressortait alors à -0,3 % contre +0,1 % en PLF 2023.

Après ces révisions pendant les débats parlementaires du PLF 2023, les prévisions de recettes ont été relevées par la LFG du 30 novembre 2023.

À cette occasion, les évaluations des grands impôts ont toutes été relevées, à l'exception de la TICPE, abaissée de -0,4 Md€ au regard des remontées comptables alors disponibles. Notamment, les prévisions d'IS ont été réhaussées de +6,0 Md€, compte-tenu d'une révision de la croissance du bénéfice fiscal entre 2021 et 2022 (+2,0 % contre une prévision de -3,0 % au moment de la confection du PLF 2023) ainsi que d'une révision de la prévision de croissance du bénéfice fiscal entre 2022 et 2023 (+14 % contre une prévision de +8,0 % en PLF 2023).

Tableau n° 6 : prévision et exécution des recettes fiscales nettes en 2023 (Md€)

	PLF	LFI	LFG	Exécution
Impôt sur le revenu	86,9	87,3	90,0	88,6
Impôt sur les sociétés	55,2	55,3	61,3	56,8
TICPE	16,8	16,6	16,4	16,8
Taxe sur la valeur ajoutée	97,4	94,7	96,6	95,2
Autres recettes fiscales	62,6	74,3	66,3	65,5
<i>Dont retenues à la source sur revenus de capitaux mobiliers</i>	4,9	4,7	4,9	5,0
<i>Dont impôt sur la fortune immobilière</i>	2,2	2,3	2,4	2,4
<i>Dont prélèvement de solidarité</i>	13,4	14,1	14,2	14,2
<i>Dont donations</i>	3,5	3,5	3,8	4,3
<i>Dont successions</i>	14,4	14,4	15,8	16,6

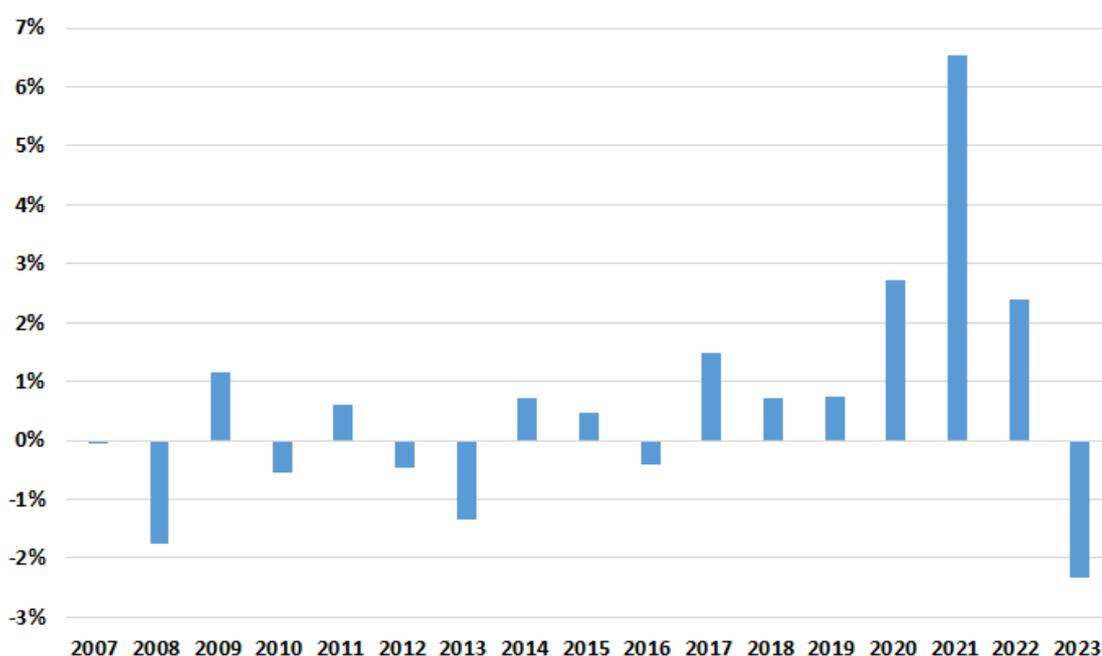
¹³ Une période débutant le 1^{er} juillet 2022 et s'achevant le 30 novembre 2022 ; une période débutant le 1^{er} décembre 2022 et s'achevant le 30 juin 2023 ; une période débutant le 1^{er} juillet et s'achevant le 31 décembre 2023.

	PLF	LFI	LFG	Exécution
<i>Dont contribution sur les rentes infra-marginales sur la production d'électricité</i>	0	12,3	2,7	0,6
Total	318,9	328,2	330,6	322,9

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

Au total, les encaissements se sont avérés très inférieurs à ces dernières prévisions : le produit des recettes fiscales nettes s'élève en 2023 à 322,9 Md€, soit respectivement -7,7 Md€ (-2,3 %) et -5,3 Md€ (-1,6 %) que ce qui était anticipé en LFG et en LFI.

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



Note de lecture : depuis 2019, la dernière loi de finances est votée fin novembre, contre fin décembre les années précédentes.

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

II - Un écart entre les prévisions et l'exécution imputable à une évolution spontanée dégradée et à un impact plus négatif que prévu du rendement des mesures nouvelles

A - Une exécution 2022 meilleure qu'anticipé au moment de la préparation de la LFI 2023

Les recettes fiscales en 2022 se sont révélées supérieures de 27,5 Md€ par rapport à 2021 et de +7,5 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 2023. Cet écart, quoiqu'inférieur à ce qui avait été constaté en 2021, était bien supérieur à la moyenne historique.

Les principaux écarts entre l'évaluation de la LFR pour 2022 et l'exécution définitive concernaient :

- l'impôt sur les sociétés (+3,2 Md€) qui avait bénéficié de versements très élevés de 5^{ème} acompte et d'un solde versé par les entreprises clôturant en cours d'année meilleur que prévu ;
- de l'impôt sur le revenu (+1,6 Md€), cette plus-value étant liée à un taux de recouvrement sur le solde meilleur que les années passées ;
- de remboursements de taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité plus faibles qu'anticipé (1,5 Md€)
- d'un coût des contentieux réduit (1,0 Md€).

B - Une évolution spontanée bien plus faible que prévu

Lors de la confection du PLF 2023, la prévision de recettes fiscales pour 2023 reposait sur une hypothèse d'évolution spontanée quasiment nulle (+ 0,1 % soit +0,4 Md€), et en ralentissement par rapport aux évolutions spontanées très dynamiques de 2021 et 2022. Compte-tenu de l'hypothèse de croissance du PIB en valeur alors retenue, de + 4,6 %, l'élasticité des recettes fiscales ressortait à 0,03, bien plus faible que sa valeur de long terme, après deux années exceptionnelles (2,3 en 2021 et 2022).

Ces prévisions ont été revues au cours des débats du PLF puis du vote de la LFG, sans que l'évolution spontanée et l'élasticité des recettes fiscales au PIB ne soient substantiellement relevées.

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. En 2023, l'évolution spontanée constatée en exécution est très inférieure à ce qui avait été prévue en LFI et en LFG mais cependant proche des prévisions inscrites en PLF 2023, avant leur relèvement en cours d'année : le PLF anticipait en effet une dégradation spontanée de l'IS (-16,2 %) proche de ce qui a été *in fine* constaté (-17,9 %).

Tableau n° 7 : croissance du PIB en valeur et élasticité des recettes fiscales, en prévision et en exécution, de 2013 à 2023

	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
2023	4,6%	0,0	-1,1 %	-0,2

Source : Cour des comptes, à partir des données des documents budgétaires

La moins-value de -7,7 Md€ par rapport à la prévision de LFG n'est donc pas liée à un contexte macro-économique plus dégradé qu'anticipé puisque la croissance du PIB en valeur s'est révélée très proche des prévisions retenues par le Gouvernement.

Elle résulte principalement d'une très forte contraction des recettes d'IS, résultat d'ajustements à la baisse importants en fin d'année, ainsi que de croissances spontanées d'IR et de TVA bien moins dynamiques que prévu.

La LFI anticipait une baisse spontanée importante de l'IS (-16,2 %). En LFG, cette baisse spontanée a été révisée, pour ne s'établir qu'à -10,2 %, compte-tenu d'un bénéfice fiscal 2022 en croissance. Cet ajustement ne s'est pas concrétisé en exécution.

Le rendement de l'IR, porté tout au long de l'année par le dynamisme des salaires en 2023, s'est révélé plus bas que prévu en LFG. Les recettes de prélèvement à la source et d'acomptes sur les revenus des indépendants, qui pourtant sont perçus de façon régulière tout au long de l'année, ont en effet été inférieures aux prévisions qui auraient dû être davantage ajustées.

Enfin, les recettes nettes de TVA ont été inférieures de 1,4 Md€ à la dernière prévision de LFG, malgré le ralentissement des rythmes de traitement des demandes de remboursement de TVA en fin d'année. L'évolution spontanée de la TVA nette perçue par l'ensemble des administrations publiques était pourtant inférieure aux hypothèses d'évolution de son assiette

utilisée pour les prévisions, ce qui aurait dû inciter l'administration à davantage d'ajustements en LFG.

Tableau n° 8 : estimation des révisions en 2023 des hypothèses d'évolution spontanée et d'élasticité des recettes fiscales

	évolution spontanée								Élasticité
	PIB vol.	PIB val.	Total RFN	IR net	IS net	TICPE nette	TVA nette	Autres RFN	
Exec 2021	7,0%	7,9%	18,0%	5,9%	36,5%	37,5%	14,6%	37,5%	2,3
Exécution 2022	2,5%	5,5%	12,2%	14,2%	31,5%	-0,2%	9,1%	3,1%	2,3
PLF 2023	1,0%	4,6%	0,1%	2,5%	-16,2%	-1,4%	5,0%	5,2%	0,0
LFI 2023	1,0%	6,4%	-0,3%	2,9%	-16,2%	-1,4%	4,6%	2,7%	-0,1
Révisé 2023	1,0%	6,8%	1,6%	3,3%	-10,2%	-2,7%	4,7%	7,3%	0,2
LFG 2023	1,0%	6,8%	1,4%	2,5%	-10,3%	-2,5%	5,1%	6,9%	0,2
Exécution 2023	1,0 %	6,4 %	-1,1%	1,2%	-17,9%	-2,4%	3,0%	6,3%	-0,2

Source : direction du budget, direction générale du Trésor et direction générale des finances publiques, Cour des comptes, à partir des données des documents budgétaires

C - Des mesures nouvelles dont l'impact global est négatif

Les différentes mesures intervenues en 2023 (mesures antérieures, nouvelles, de périmètre et de transfert) ont eu un impact négatif de -3,7 Md€ sur le rendement des recettes fiscales, au lieu des +6,4 Md€ prévus en LFI 2023.

Cet écart résulte d'allers-retours importants dans les prévisions.

Tout d'abord, la mise en œuvre du dispositif de plafonnement des revenus infra-marginaux des producteurs d'électricité, qui a été adopté en débats parlementaires après la confection du PLF, avec un impact initialement prévu en mesure nouvelle de +12,3 Md€, a engendré des recettes seulement de +0,6 Md€ : l'écart s'explique par la forte baisse des prix de l'électricité par rapport à ceux d'août 2022 utilisés pour réaliser les chiffrages initiaux, ainsi que par des versements plus faibles qu'anticipés d'opérateurs ayant essuyé des pertes au cours de l'année 2023. Cette erreur massive de prévision pose néanmoins question. Le choix du prix de marché d'août 2022 pour asseoir l'estimation de la recette en LFI pouvait paraître d'emblée risqué par rapport à une approche utilisant un prix moyen sur une période plus longue. Par ailleurs, les informations détenues par l'État sur la situation financière des opérateurs électriques, notamment ceux relevant de la sphère publique, auraient pu conduire à un ajustement plus marqué de la prévision en LFG.

Des ajustements ont aussi été apportés durant les débats parlementaires aux modalités de transfert de TVA en compensation de la disparition de la CVAE, engendrant des transferts supplémentaires de 0,8 Md€.

Le coût de la contemporanéisation du crédit d'impôt services à la personne a été révisé en nette baisse : alors que le PLF prévoyait des remboursements et dégrèvements d'IR supplémentaires de 1,7 Md€, le surcoût *in fine* constaté n'est que de 0,4 Md€, engendrant un surcroît d'IR net de +1,3 Md€. *A contrario*, le coût du bouclier tarifaire est finalement plus important que prévu, de -1,9 Md€.

Chapitre III

Une croissance économique bridée qui pèse sur

l'évolution des recettes en 2023

I - Les tensions macroéconomiques des deux dernières années pèsent sur le rendement des recettes fiscales

A - L'IS est l'impôt qui diminue le plus entre 2022 et 2023

L'évolution spontanée de l'impôt net sur les sociétés est très négative en 2023, de - 17,9 %. Cette diminution s'explique par la faible croissance du bénéfice fiscal des entreprises entre 2021 et 2022 (+3,5¹⁴ %), après le rebond exceptionnel en 2021 (+41 %). Entièrement absorbée par le 5^{ème} acompte net d'autolimitation¹⁵ versé par les entreprises dès 2022, cette croissance ne s'est, par conséquent, pas fait ressentir sur le solde 2022 versé en 2023, qui est négatif.

Les versements en 2023 de cinquième acompte net d'autolimitation sont positifs, un peu supérieurs à 3 Md€. Leur évolution repose sur la croissance du bénéfice fiscal entre 2022 et 2023 : estimée à +14 % par le Gouvernement en 2024, elle devrait être en réalité bien plus faible compte-tenu d'ajustements importants à la baisse opérés par les entreprises dans les paiements d'acomptes en fin d'année 2023. L'évolution exacte du bénéfice fiscal en 2023 ne sera connue définitivement qu'à compter de l'été 2024, après la liquidation définitive de l'IS 2023. 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.

¹⁴ Alors que d'habitude, la croissance du bénéfice fiscal N-1 est connue à l'été N, l'administration a opéré une nouvelle lecture des déclarations 2022 : elle estime désormais la croissance du bénéfice fiscal 2022 à +3,5 % alors que les prévisions de LFG s'appuyaient sur une croissance de +2,0 %.

¹⁵ Les entreprises qui anticipent une baisse de leurs résultats peuvent réduire leurs versements d'IS en fin d'année.

B - Les taxes sur la consommation d'énergie continuent de se contracter

Comme en 2022, la hausse des prix de l'énergie a eu un impact sur les taxes sur la consommation d'énergie. Ces taxes sont seulement en partie regroupées dans une même ligne de recette, si bien que l'effet des mesures est difficilement lisible. Un regroupement global, de l'ensemble des composantes de l'accise sur l'énergie sur une même ligne pourrait s'avérer pertinent et être éventuellement envisagé.

Le rendement de la TICFE a de nouveau été affecté par la mise en place du bouclier tarifaire sur l'énergie : les recettes de la taxe s'établissent à +0,5 Md€ en 2023 après 2,5 Md€ en 2022 et 7,2 Md€¹⁶ en 2021. En sens inverse, la budgétisation des taxes locales de fourniture d'électricité représente une mesure de périmètre de +1,5 Md€ en 2023).

Par ailleurs, les remboursements de TICFE sont en légère hausse en 2023 : les fournisseurs qui avaient souscrit des contrats à échéance fixe pour lesquels la TICFE ne pouvait être minorée qu'à l'échéance, pouvaient en effet demander des remboursements. Ils l'ont fait marginalement en 2023, comme en 2022.

En parallèle, les recettes de TICPE se sont contractées, avec une évolution négative spontanée de -2,4 %¹⁷, sous l'effet d'une forte baisse de la consommation de gazole dans un contexte de prix encore élevés.

C - De nouveaux transferts de TVA

La TVA, qui pâtit en 2023 des transferts massifs supplémentaires accordés aux collectivités locales pour compenser la suppression de la CVAE, présente une croissance spontanée en net ralentissement : celle-ci s'établit à +3,0 % en 2023, après +9,4 % en 2022 (+9,4 %) et +14,4 % en 2021, malgré une consommation des ménages et un investissement en croissance de plus de +6,0 %. Les effets de structure, c'est-à-dire la déformation de l'assiette taxable de la TVA, évoluent peu en 2023 et influencent donc peu le rendement de l'impôt.

Les recouvrements de fin d'année ont été moins élevés qu'anticipés, en raison d'une forte croissance des demandes de remboursements de TVA et en parallèle, d'une baisse des reports de crédits. Dans un contexte économique incertain, où les conditions de crédit se sont durcies, les entreprises peuvent préférer demander le remboursement de leurs crédits pour soulager leurs besoins en trésorerie.

¹⁶ 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.

¹⁷ 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.

II - L'évolution des autres impôts est moins directement affectée et s'explique par la législation

A - Une évolution spontanée de l'IR modérée

La croissance spontanée de l'IR, qui traditionnellement réagit avec retard aux chocs macroéconomiques, avait bénéficié de l'effet de la hausse de l'inflation en 2022 : l'évolution spontanée de l'impôt s'établissait ainsi à +14,2 % (+11,2 Md€), bien supérieure à celle de la masse salariale du secteur privé (6,5 % en 2022¹⁸) et bien plus élevée que les années passées.

En 2023, l'évolution spontanée de l'impôt est faible (+1,2 %) par rapport à sa série historique mais ce ralentissement ne résulte pas d'une contraction de son assiette. Les revenus soumis à la retenue à la source ont crû et le prélèvement à la source a été dynamique (+5,0 %). Les acomptes contemporains (+4,1 %) ont été soutenus par les acomptes sur les revenus des indépendants (bénéfices industriels et commerciaux notamment), et le prélèvement forfaitaire unique a crû de +9,9 %, en raison de la hausse des dividendes (+6,0 %) et des intérêts (+29,7 %).

En revanche, les recettes d'impôt sur les plus-values immobilières ont baissé de 22,3 % en lien avec la contraction du nombre de transaction (-14 %) et la baisse des prix.

Les recettes sur émissions d'impôt sur le revenu, qui comprennent le solde d'IR 2022 dû en 2023, décroissent. La revalorisation de 5,4 % du barème de l'IR prévue par la LFI 2023 a en effet permis d'aligner davantage que les années passées les taux de taxation d'IR avec la croissance des revenus : par rapport à 2022, lors de la liquidation du solde d'IR sur les revenus 2022 à l'été 2023, les restitutions de trop-perçus de prélèvement à la source ont donc été plus élevées. Les recettes d'IR sont enfin affectées par un changement de nomenclature comptable, qui conduit à isoler dans une nouvelle ligne budgétaire les remboursements et dégrèvements de prélèvement de solidarité. Comme ils étaient au contraire dilués dans les remboursements et dégrèvements d'impôt sur le revenu net en 2022, ce changement de nomenclature a un impact de +0,5 Md€ sur les recettes nettes d'IR.

B - Les autres recettes fiscales nettes ne sont pas affectées par la crise énergétique

L'évolution spontanée des autres recettes fiscales nettes est positive et s'établit à +3,8 Md€, soit +6,3 %, portée par la progression du prélèvement de solidarité (+7,2 % d'évolution spontanée pour les recettes brutes), des retenues à la source sur les revenus distribués (+23,2 %) ainsi que des droits de donation (+27,9 %) et de succession (+10,7 %). La taxe générale sur les activités polluante croît nettement (+0,6 Md€) en raison d'une recette exceptionnelle enregistrée au titre de la taxe incitative relative à l'utilisation de l'énergie renouvelable dans les transports (TIRUERT).

Enfin, la mise en œuvre du dispositif temporaire de plafonnement des revenus infra-marginaux des producteurs d'électricité induit une hausse de +0,6 Md€ des autres recettes

¹⁸ « Principaux indicateurs mensuels Urssaf à fin décembre 2022 »,

fiscales nettes. La prolongation du bouclier tarifaire affecte en revanche très négativement les autres recettes fiscales nettes (-2,6 Md€).

Les transferts jouent globalement positivement, l'affectation de CVAE à l'État dans le cadre de sa suppression (plus de 5 Md€) compensant largement l'impact de la suppression de la taxe d'habitation (-2,8 Md€). La réforme de la contribution à l'audiovisuel public avait entraîné un surcroît de recettes en 2022, avec l'affectation de l'excédent de recettes du compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public » vers le budget général : ce surcroît de recettes était temporaire, ce qui explique un contrecoup négatif en 2023 de l'ordre de 0,6 Md€.

Tableau n° 9 : produit des principales autres recettes fiscales nettes

	2022	2023	Évolution spontanée	
			Md€	%
<i>Impôt sur la fortune immobilière</i>	2,4	2,4	0,0	0,1 %
<i>Prélèvement de solidarité</i>	13,2	14,2	1,0	7,2 %
<i>Droits de donation</i>	3,4	4,3	0,9	27,9 %
<i>Droits de succession</i>	15,3	16,6	1,6	10,7 %
<i>Retenues à la source sur certains bénéficiaires non commerciaux et de l'impôt sur le revenu</i>	1,0	1,3	0,3	33,0 %
<i>Retenues à la source et prélèvements sur les revenus de capitaux mobiliers et le prélèvement sur les bons anonymes</i>	4,0	5,0	0,9	23,2 %
<i>Taxe intérieure sur les consommations de gaz naturel (TICGN)</i>	2,3	1,9	-0,4	-16,6 %
<i>Taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE)</i>	2,5	0,5	0	0
<i>Produits des jeux exploités par La Française des jeux (hors paris sportifs)</i>	2,8	2,7	-0,1	-3,1 %
<i>Prélèvements sur le produit des jeux dans les casinos</i>	0,9	0,9	0,1	7,7 %
Total	53,4	60,4	2,2	9,1 %

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

Conclusion générale

Après des exercices de prévision de recettes en 2021 et 2022 rendus extrêmement difficile par le contexte de crise, l'année 2023 est elle aussi marquée par des écarts importants entre l'exécution et les prévisions, en particulier celles de la loi de finances de fin de gestion, pourtant votée alors qu'une large partie des encaissements était connue.

La TVA, qui par le passé permettait de s'assurer d'un minimum de convergence entre l'évolution des recettes fiscales et la croissance économique, est désormais largement partagée avec d'autres affectataires et ne permet plus garantir une forme de procyclicité des recettes. Corollairement, comme l'a déjà relevé la Cour, l'évolution des recettes fiscales de l'État est devenue particulièrement sensible à celle de l'IS, et notamment à son 5^{ème} acompte, alors que celui-ci ne représente en montant qu'une part modeste du total des impositions revenant à l'État.

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. L'exécution et les prévisions de TICFE et TICGN, regroupées dans une ligne globale « Autres taxes intérieures » (ligne 1753), qui

englobe d'autres recettes fiscales a été présenté de façon distincte dans le tome I du Voies et Moyens qui accompagnait le PLF 2024. Le regroupement de la TCC, de la TICFE, de la TICPE, de la TICGN et de la taxe spéciale de consommation outre-mer au sein de l'accise sur l'énergie invite à étudier une modification plus substantielle de la nomenclature des recettes, qui préserverait néanmoins le même degré de granularité de l'information sur les composantes de l'accise dans les prochains documents budgétaires.

Annexes

Annexe n° 1 : suivi des recommandations formulées au titre de l'exercice budgétaire 2022

N°	Recommandation formulée au sein de la note d'exécution budgétaire 2022	Réponse de l'administration	Analyse de la Cour	Appréciation par la Cour du degré de mise en œuvre*
1	Faire figurer le détail des mesures nouvelles de l'année écoulée par impôt dans une annexe au projet de loi de règlement (recommandation reformulée).	La partie 3.1 de l'exposé général des motifs du PLR 2022 contient un tableau synthétique qui décompose l'évolution des principales recettes fiscales nettes entre évolution spontanée, mesures nouvelles et mesures de périmètre et de transfert	L'administration publie, depuis le PLF 2024, un fichier donnant l'impact détaillé des mesures nouvelles sur les trois dernières années, ce qui répond à la demande de la Cour.	Mise en œuvre
2	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 (recommandation reconduite)	S'agissant de la TVA, les données d'emplois taxables sont disponibles dans le tome 1 du Voies et Moyens sur les deux exercices passés, ces dernières reposant en effet sur des données exécutées (exercice N-2) ou partiellement exécutées (exercice N-1). S'agissant de l'IR, si les principaux revenus catégoriels imposables en prévision ou en exécution ne sont effectivement pas diffusés dans les documents budgétaires, la DGFIP publie toutefois les données des assiettes déclarées à l'IR dans la partie « Etudes et Statistiques » du site impots.gouv.fr [1]. S'agissant de l'IS, la prévision de croissance du bénéfice fiscal pour l'année N est présentée dans le RESF annexé au PLF pour l'année N+1. De même, dans le Voies et Moyens Tome I, un paragraphe intitulé « Evolution du bénéfice fiscal » fournit la chronique de croissance du bénéfice fiscal retenue pour les années N-1, N et N+1. Les hypothèses sous-jacentes aux prévisions de ces impôts intégrées dans les projets de loi de fin de gestion sont par ailleurs fournies et commentées lors des saisines du Haut Conseil des Finances Publiques, qui dispose donc de toutes les informations nécessaires pour rendre un avis sur leur pertinence.	Pour qu'un audit systématique et de qualité puisse être mené, l'information budgétaire gagnerait encore à être enrichie, surtout lors des révisions en cours d'année. Il est proposé de revoir la formulation de la recommandation pour l'aligner avec la recommandation qui figure dans le RBDE.	Non mise en œuvre
3	Revoir la nomenclature des recettes fiscales brutes pour faire apparaître plus clairement les recettes liées aux différentes taxes sur l'énergie	La ligne 1753 – « Autres taxes intérieures » - du budget général regroupe plusieurs taxes (TICFE, TICGN notamment). Les Voies et Moyens Tome I du PLF 2023 et du PLF 2024 présentent cependant, au paragraphe « Autres taxes intérieures », un tableau détaillant, au sein de la 1753, les prévisions (pour les années N et N+1) et l'exécution (pour l'année N-1) précises de la TICFE et de la TICGN.	La Cour prend acte de la présentation enrichie des PLF 2023 et 2024. Elle lève la recommandation tout en invitant à une réflexion sur la présentation éclatée de l'accise sur l'énergie dans la documentation budgétaire.	Partiellement mise en œuvre

[1] Catégorie « Impôts des particuliers », tableau « Impôt sur le revenu : répartition des revenus catégoriels déclarés entre imposés et non-imposés ».

Annexe n° 2 : l'impôt sur le revenu

Tableau n° 10 : prévision et exécution de l'impôt sur le revenu en 2023 (en Md€)

Exéc.20 22	PLF 2023	LFI 2023	LFG 2023	Exéc. 2023	Écart à la LFI	En %	Écart à la LFG	En %	Écart 2023/2022	En %
89,0	86,9	87,3	90,0	88,6	1,2	1,4 %	-1,4	-1,6 %	-0,4	-0,4 %

Source : direction du budget – Cour des comptes

Tableau n° 11 : décomposition de l'évolution de l'impôt sur le revenu en 2023 en prévision et en exécution (Md€)

IR	2022	Évolution spontanée	Total mesures	Dont mesures nouvelles	Dont mesures de périmètre et de transfert	2023
LFI 2023	87,4	3,0	-3,0	-3,0	0	87,3
Exécution	89,0	1,1	-1,5	-1,5	0	88,6
Écart	1,6	-1,9	+1,5	+1,5	0	+1,3

Source : direction du budget – Cour des comptes

Tel que prévu en LFI 2023, le rendement de l'impôt sur le revenu devait rester stable entre 2022 et 2023. Cette évolution reposait sur une croissance spontanée modérée de l'IR net, de +2,0 Md€ soit +2,3 %, inférieure à l'évolution de la masse salariale en 2023 (+5,0 % prévue en RESF 2023, page 56). Le Gouvernement anticipait en effet une forte hausse des remboursements de prélèvement à la source 2022 du fait d'une revalorisation importante du barème, de +5,4 %.

Les prévisions d'IR tenaient compte également de l'impact négatif des mesures nouvelles, alors estimé à -3,0 Md€, en particulier de la transformation du crédit d'impôt services à la personne en dispositif contemporain (-1,7 Md€ en 2023), sous l'effet d'une meilleure connaissance du dispositif, qui nécessite une démarche de la part des contribuables.

D'autres mesures fiscales jouent négativement sur les recettes d'IR (relèvement du plafond de défiscalisation pour les heures supplémentaires pour -0,2 Md€ ; demi-part fiscale supplémentaire pour les veuves d'anciens combattants -0,1 Md€ ; hausse du plafond de crédit d'impôt pour garde d'enfants -0,2 Md€, prorogation du dispositif Pinel pour trois ans pour -0,15 Md€), tandis que le changement de nomenclature relatif aux remboursements et dégrèvements relatifs au prélèvement de solidarité a un impact positif de +0,5 Md€ sur les recettes d'IR net. En effet, alors que ces derniers étaient dilués dans les remboursements et dégrèvements d'impôt sur le revenu net en 2022, ils sont isolés à compter de 2023 dans une nouvelle ligne budgétaire intégrée aux autres recettes fiscales nettes.

Les prévisions d'impôt sur le revenu ont ensuite été revues en hausse en LFG (90,0 Md€) pour intégrer les données d'encaissement de prélèvement à la source, qui croît

fortement sous l'effet du dynamisme de la masse salariale assujettie (+6,2 %) et pour intégrer le moindre coût en 2023 du dispositif de contemporanéisation du crédit d'impôt services à la personne (+1,3 Md€)

L'IR net s'établit au final à 88,6 Md€, soit respectivement 1,2 Md€ de plus que la LFI mais et -1,4 Md€ en-dessous des dernières prévisions de LFG.

L'essentiel de l'écart par rapport à la LFG s'explique par des recouvrements moins dynamiques qu'anticipés de prélèvement à la source et d'acomptes sur les revenus des indépendants, ainsi que par des encaissements plus faibles qu'en 2022 sur des déclarations faites les années passées.

L'évolution des revenus 2022 qui composent l'assiette du solde d'IR sont assez proches des prévisions retenues en LFI. Les traitements et salaires croissent de +6,1 % (contre +6,2 % en LFI 2023) ; les pensions et rentes de +4,2 % (comme prévu en LFI). Les bénéficiaires industriels et commerciaux décroissent en revanche de -2,0 % (contre une prévision de +1,1 % en LFI) et les revenus fonciers progressent modérément (+1,2 % contre une prévision de +4,8 % en LFI). Le taux de recouvrement des déclarations déposées en 2023 est plus faible qu'en 2022 (93,8 % en 2023 après 94,4 % en 2022).

S'agissant des revenus 2023 sous-jacents au prélèvement à la source, l'effet des crises successives sur la masse salariale a été contenu, et les salaires ont été dynamiques. Les taux de recouvrement du prélèvement à la source et des acomptes contemporains sont proches de 100 % (respectivement 99,5 % et 98,7 %). Au total, les recettes de prélèvement à la source en 2023 ont ainsi augmenté de +5,0 % (64,8 Md€ en 2023 contre 61,7 Md€ en 2022), en ligne avec les données des Urssaf (+5,2 % de progression de la masse salariale privée sur un an¹⁹). Les acomptes contemporains évoluent de +4,1 % (19,4 Md€ en 2023 après 18,6 Md€ en 2022), portés par le dynamisme des acomptes versés par les indépendants.

Enfin, les recettes d'IR sur plus-values immobilières ont diminué de 22,3 % (-0,4 Md€) et celles du prélèvement forfaitaire unique de +9,9 % (+0,5 Md€) sous l'effet du dynamisme des dividendes (+6,0 %) et des intérêts (+29,7 %).

En exécution, l'effet des mesures nouvelles sur les recettes d'IR net n'est plus que de -1,5 Md€ car le coût du dispositif de contemporanéisation du crédit d'impôt services à la personne s'est révélé moins élevé qu'anticipé au moment de la confection du PLF 2023 : l'adhésion au dispositif contemporain n'est pas automatique pour les bénéficiaires du CESU+ mais nécessite une démarche de la part du contribuable et la montée en puissance de la mesure est donc très progressive.

Les crédits d'impôt d'IR ont augmenté modérément entre 2022 et 2023, de +1,1 Md€, sous l'effet principalement de la hausse des remboursements de prélèvement forfaitaire obligatoire dont le rendement avait été élevé en 2022, porté par des dividendes très dynamiques, du coût du crédit d'impôt pour frais de garde de jeunes enfants, dont le plafond a été relevé lors des débats en LFI 2023 et du coût du crédit d'impôt services à la personne du fait de sa contemporanéisation.

¹⁹<https://www.urssaf.org/accueil/statistiques/nos-etudes-et-analyses/employeurs/nationale/employeurs-2023/effectifs-salaires-dec2023.html>

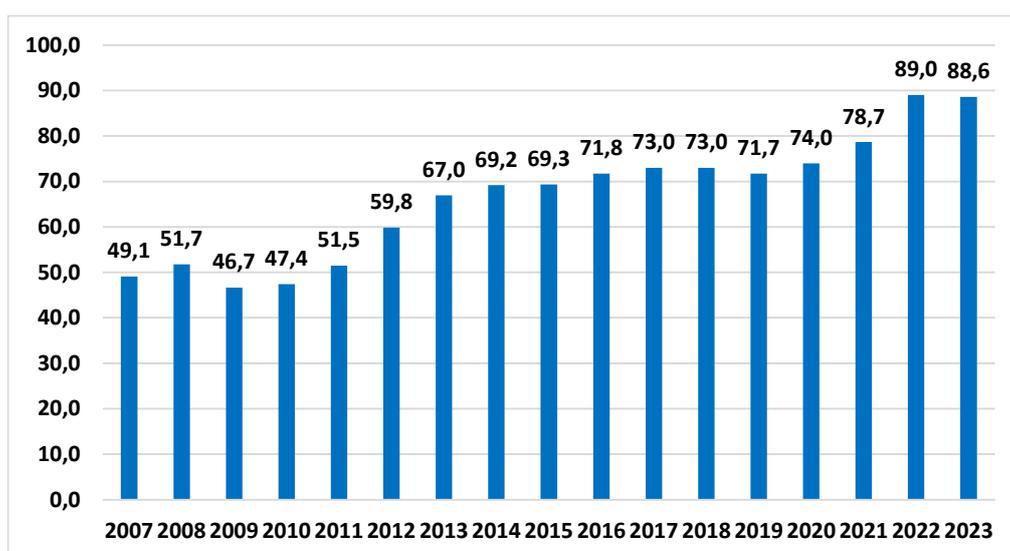
Au total, les principales mesures nouvelles sont donc les suivantes :

Tableau n° 12 : mesures nouvelles relatives à l'IR net en 2023 (Md€)

Mesures	Montant
Transformation du crédit d'impôt services à la personne en dispositif contemporain	-0,4
Relèvement du plafond de défiscalisation pour les heures supplémentaires et complémentaires effectuées par les salariés à compter du 1 ^{er} janvier 2022	-0,2
Hausse du plafond de crédit d'impôt pour les gardes d'enfants	-0,2
Hausse de 10 % du barème de l'indemnité kilométrique	-0,1
Hausse de 5,4 % du barème de l'indemnité kilométrique	-0,2
Prorogation du dispositif Pinel pour trois ans	-0,2
Effet sur l'IR du relèvement de la valeur faciale des titres restaurants	-0,1
Demi-part veuves anciens combattants après 60 ans	-0,1
Total	-1,5

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

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



Source : documents budgétaires, synthèse Cour des comptes

Annexe n° 3 : l'impôt sur les sociétés

Tableau n° 13 : prévision et exécution de l'impôt sur les sociétés en 2023 (en Md€)

Exéc.20 22	PLF 2023	LFI 2023	LFG 2023	Exéc. 2023	Écart à la LFI	En %	Écart à la LFG	En %	Écart 2023/2022	En %
62,1	55,2	55,3	61,3	56,8	1,6	2,8 %	-4,4	-7,3%	-5,3	-8,5%

Source : direction du budget – Cour des comptes

Tableau n° 14 : décomposition de l'évolution de l'impôt sur les sociétés en 2023 en prévision et en exécution (Md€)

IS	2022	Évolution spontanée	Total mesures	Dont mesures nouvelles	Dont mesures de périmètre et de transfert	2023
LFI 2023	59,0	-9,6	5,9	5,9	0	55,3
Exécution	62,1	-11,1	5,8	5,8	0	56,8
Écart	3,2	-1,5	+0,1	+0,1	0	+1,5

Source : direction du budget – Cour des comptes

La LFI pour 2023 anticipait une baisse de 3,7 Md€ des recettes de l'impôt sur les sociétés par rapport à l'évaluation de LFR II pour 2022. L'évolution du bénéfice fiscal, en PLF 2023, était prévue à -3,0 % en 2022 et +8,0 % en 2023. Les prévisions ont été légèrement réhaussées en cours de débat parlementaire (+0,03 Md€) d'une part pour tenir compte de la mise en place d'une contribution temporaire de solidarité applicable aux entreprises du secteur du pétrole, du charbon, du raffinage et du gaz (+0,2 Md€) et d'autre part du relèvement du plafond des bénéfices imposables taxables aux taux réduits d'impôt sur les sociétés (- 0,17 Md€).

La prévision d'IS 2023 tenait compte également de l'impact positif (+5,9 Md€) des mesures nouvelles. Elle intégrait notamment l'impact de l'extinction définitive du CICE (+5,4 Md€) ainsi que l'effet positif sur l'assiette de l'impôt sur les sociétés de la suppression de la CVAE (+0,6 Md€) et de la mise en place du bouclier tarifaire de TICFE (+0,3 Md€). La réforme des impôts de production ayant amélioré le bénéfice fiscal 2021 et donc le solde et les acomptes payés en 2022, elle induit un contrecoup négatif sur les recettes d'IS estimé à - 0,6 Md€ en 2023. Enfin, les aménagements apportés au crédit d'impôt recherche et au crédit d'impôt innovation (harmonisation des modalités de prise en compte des dépenses des organismes privés et des organismes publics, suppression de certains taux majorés ou de certaines dépenses éligibles...) réhaussent au total les recettes nettes d'IS de +0,3 Md€.

En LFG, les prévisions d'IS ont été revues de plus de 6 Md€ à la hausse, notamment pour intégrer les informations disponibles dans les déclarations de solde sur l'évolution du bénéfice fiscal entre 2021 et 2022 : alors que la LFI 2023 anticipait une contraction du bénéfice

fiscal de -3,0 %, il était finalement estimé qu'il avait crû de +2,0 %. Malgré cette croissance, il était prévu que l'évolution spontanée de l'IS reste négative- mais dans une moindre ampleur que ce qui était estimé en LFI 2023- car la croissance du bénéfice fiscal a été anticipée dès 2022 par les entreprises, au moment du cinquième acompte net d'autolimitation versé en 2022, ce qui a induit un contrecoup négatif sur le solde. Les mesures nouvelles, en particulier le coût du PTZ et le rendement de la contribution temporaire de solidarité, ont aussi été légèrement revues en LFG, de 0,3 Md€ à la baisse.

En exécution, l'IS 2023 est en moins-value de 4,4 Md€ par rapport aux prévisions de LFG (mais en plus-value de +1,6 Md€ par rapport aux prévisions de LFI). Cet écart est principalement imputable à des ajustements massifs à la baisse en fin d'année 2023, ce qui suggère que l'évolution du bénéfice fiscal entre 2022 et 2023 serait négative ou faiblement positive, alors que le Gouvernement anticipait en LFG, au regard des données conjoncturelles, une croissance des résultats soumis à l'IS de +14 % entre 2022 et 2023. L'évolution réelle de l'assiette de l'IS ne sera cependant connue définitivement qu'à l'été 2024, lors de la liquidation définitive du solde par les entreprises.

Tableau n° 15 : mesures nouvelles à l'impôt sur les sociétés (Md€)

<i>Mesure nouvelle</i>	Montant
<i>Baisse du taux d'IS de 33 % à 25 %</i>	-0,3
<i>Suppression du CICE</i>	5,6
<i>Effet retour IS de la baisse des impôts de production</i>	-0,6
<i>Effet retour IS du bouclier tarifaire de TICFE</i>	0,2
<i>Effet retour IS de la suppression de la CVAE</i>	0,6
<i>Mise en conformité avec le droit européen du CIR et du CII</i>	0,2
Total	+5,8

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

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 %).

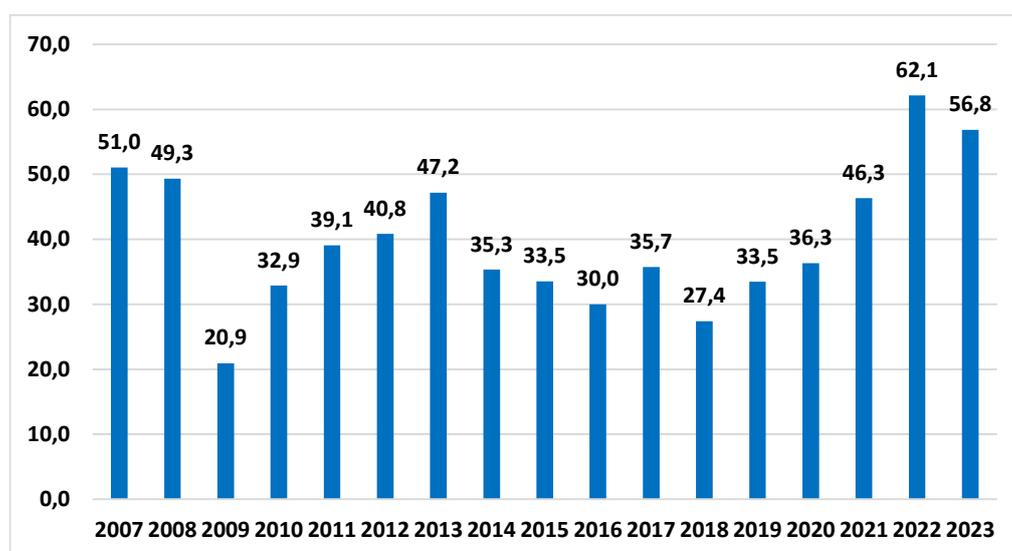
Une contribution exceptionnelle, instaurée en 2011 à un taux de 5 % relevé en 2014 à 10,7 %, a été acquittée jusqu'en 2016 par les sociétés dont le chiffre d'affaires est supérieur à 250 M€.

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.

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° 4 : la TICPE

Tableau n° 16 : prévision et exécution de la TICPE en 2023 (en Md€)

Exéc.2 022	PLF 2023	LFI 2023	LFG 2023	Exéc. 2023	Écart à la LFI	En %	Écart à la LFG	En %	Écart 2023/2022	En %
18,0	16,8	16,6	16,4	16,8	0,2	1,2 %	0,4	2,2%	-1,2	-6,6 %

Source : direction du budget – Cour des comptes

Tableau n° 17 : décomposition de l'évolution de la TICPE en 2023 en prévision et en exécution (Md€)

TICPE	2022	Évolution spontanée	Total mesures	Dont mesures nouvelles	Dont mesures de périmètre et de transfert	2023
LFI 2023	18,0	-0,2	-1,1	0	-1,1	16,6
Exécution	18,0	-0,4	-0,7	0	-0,7	16,8
Écart	0	-0,2	+0,3	0	+0,3	+0,2

Source : direction du budget – Cour des comptes

Selon la LFI 2023, la TICPE devait diminuer de 1,3 Md€ pour la part État et de -0,1 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 -0,3 % au sens de la comptabilité nationale (-0,2 % pour la TICPE nette État en budgétaire), en cohérence avec la contraction des consommations de carburant (essence et gazole).
- des mesures de périmètre et de transfert aux collectivités locales (-0,4 Md€) ainsi que d'une hausse du transfert à l'Agence de financement des infrastructures et de transport (-0,7 Md€).

Comme en 2022, les recettes de TICPE pâtissent d'un fort ralentissement des consommations dans un contexte de prix encore élevés. Le volume de gazole consommé diminue chute de -5,3%, celui des supercarburants est stable chute de plus de -8 %, mais la consommation d'essence E10, plus propre, croît de nouveau (+12,4 %).

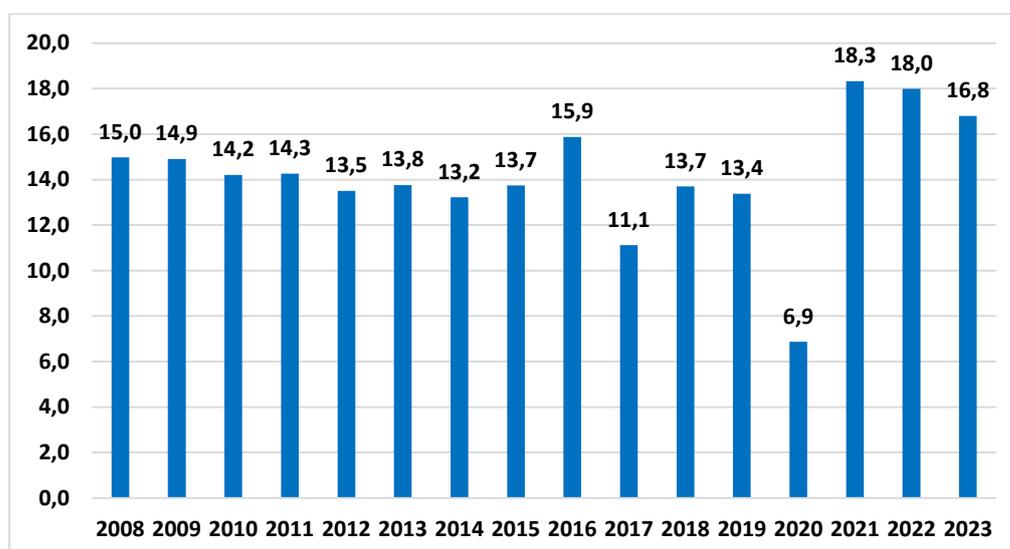
Au final en exécution, l'évolution spontanée *in fine* constatée est un peu plus faible que les prévisions initiales, avec une évolution spontanée de -2,4 % pour l'ensemble des administrations publiques comme pour l'État de -2,4 %.

Tableau n° 18 : mesures nouvelles et de transfert de TICPE en 2023 (Md€)

	Mesure	Montant
<i>Transferts</i>	Hausse de la TICPE affectée à l'AFITF	-0,7
	Transferts de TICPE aux collectivités locales	-0,4
	Transferts fictifs de TICPE aux affectataires	0,3
	Total	-0,7

Note de lecture : une partie des transferts ne reposent pas sur des fractions mais sont figés en niveau, si bien que cela conduit à obtenir des évolutions spontanées différentes entre les sous-secteurs de comptabilité nationale et décorrélées des évolutions macroéconomiques. Les « transferts fictifs » sont donc des mesures « conventionnelles » qui ne constituent en aucun cas des transferts mais permettent d'égaliser les évolutions spontanées et de les rendre cohérentes avec les indicateurs économiques.

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

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

Source : documents budgétaires – synthèse Cour des comptes

Annexe n° 5 : la TVA

Tableau n° 19 : prévision et exécution de la TVA en 2023 (Md€)

Exéc. 2022	PLF 2023	LFI 2023	LFG 2023	Exéc. 2023	Écart à la LFI	En %	Écart à la LFG	En %	Écart 2023/2022	En %
100,8	97,4	94,7	96,6	95,2	0,5	0,5 %	-1,4	-1,5 %	-5,6	-5,6 %

Source : direction du budget – Cour des comptes

Tableau n° 20 : décomposition de l'évolution de la TVA en 2023 en prévision et en exécution (Md€)

TVA	2022	Évolution spontanée	Total mesures	Dont mesures nouvelles	Dont mesures de périmètre et de transfert	2023
LFI 2023	100,6	4,7	-10,6	-0,3	-10,4	98,4
Exécution	100,8	3,0	-8,7	-0,3	-8,4	95,2
Écart	0,2	-1,7	+1,9	0	+1,9	0,8

Source : direction du budget – Cour des comptes

La LFI 2023 prévoyait une baisse des recettes de TVA nette affectée à l'État de -7,0 Md€ par rapport à la prévision de LFR II pour 2022, principalement liée :

- à une évolution spontanée de 4,7 Md€ (+4,6 %) : cette évolution spontanée a été revue en baisse pendant les débats parlementaires du PLF 2023 pour tenir compte d'une dégradation des hypothèses macroéconomiques pour 2022 entre la confection du PLF 2023 et le vote de la LFI 2023, ce qui impacte mécaniquement à la baisse les prévisions de recettes de TVA pour 2023. En PLF, la prévision d'évolution spontanée s'établissait à +5,0 %, en cohérence avec l'évolution de l'assiette de la TVA (emplois taxables) sous-jacente, de +4,9 %.
- aux mesures nouvelles et de transfert : -10,6 Md€ étaient prévues en LFI 2023, dont -10,4 Md€ de transfert supplémentaire aux collectivités territoriales pour compenser de la suppression de la CVAE (dont -9,6 Md€ prévus en PLF 2023 et -0,8 Md€ suite à des ajustements adoptés au cours des débats parlementaires dans le calcul de cette compensation). Le bouclier tarifaire a également un impact négatif sur les recettes e TVA (-0,2 Md€ en 2023 après -0,9 Md€ en 2022).

La prévision de TVA nette a ensuite été revue en hausse à l'occasion de la LFG 2023 (+1,9 Md€), notamment pour intégrer un moindre transfert de 2 Md€ à destination de l'Unedic partiellement contrebalancées par des remontées comptables moins dynamiques que prévues.

Les recettes totales de TVA sont *in fine* proches des prévisions de LFI (+0,5 Md€ de TVA État), mais inférieures aux dernières prévisions de LFG (-1,4 Md€) malgré le ralentissement en fin d'année des rythmes de traitement des demandes de remboursement de crédits de TVA qui ont joué à la hausse sur les recettes de TVA nette. Cet effet sera corrigé en comptabilité nationale et la TVA de comptabilité nationale sera encore plus faible

Si elles bénéficient encore de l'inflation (+4,9 % - après +5,2 %), cette dernière a ralenti sur la seconde partie de l'année et n'a pas permis pas de compenser l'atonie de l'évolution en volume de l'assiette de la taxe.

L'investissement en volume est affecté par la remontée des taux d'intérêt tandis que la consommation des ménages a pâti de la hausse des prix. La structure de la consommation et de l'investissement varie peu cependant entre 2022 et 2023 si bien que les « effets de structure » sont limités en 2023.

Tableau n° 21 : mesures nouvelles et de transfert relatives à la TVA en 2023

<i>Mesure</i>	Montant
<i>Transferts de TVA aux collectivités locales en compensation de la suppression de la CVAE</i>	-10,5
<i>Transfert de TVA à la Sécurité sociale en compensation de la baisse des cotisations sur les travailleurs indépendants</i>	-0,9
<i>Moindre transfert à l'Unedic</i>	+2,0
<i>Transfert de la TVA en compensation de la suppression de la CAP</i>	-0,2
<i>Effet sur la TVA du bouclier tarifaire</i>	-0,2
<i>Transferts fictifs de TVA aux administrations publiques locales et aux administrations de sécurité sociale</i>	1,2
Total	-8,7

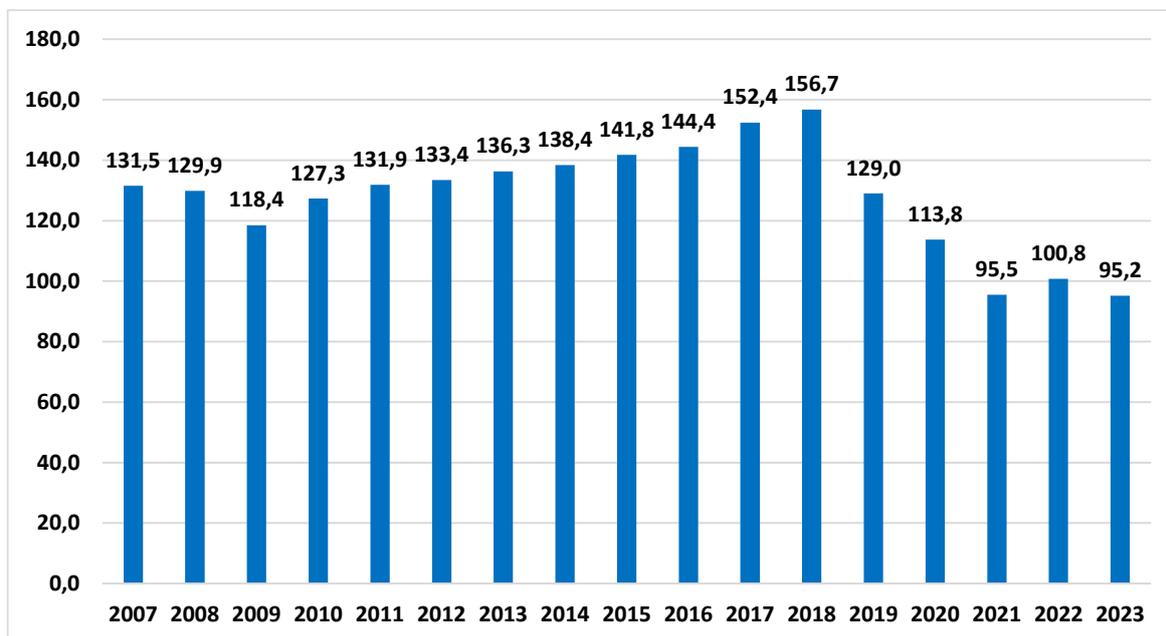
Note de lecture : une partie des transferts ne reposent pas sur des fractions mais sont figés en niveau, si bien que cela conduit à obtenir des évolutions spontanées différentes entre les sous-secteurs de comptabilité nationale et décorréliées des évolutions macroéconomiques. Les « transferts fictifs » sont donc des mesures « conventionnelles » qui ne constituent en aucun cas des transferts mais permettent d'égaliser les évolutions spontanées et de les rendre cohérentes avec les indicateurs économiques.

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

Tableau n° 22 : sous-jacents à la TVA

	LFI 2023	Exécution 2023
Croissance spontanée des recettes de TVA	+ 4,9%	+5,8%
<i>dont croissance des emplois taxables hors effets de structure</i>	+4,9 %	+5,8 %
Effets de structure	0 %	0 %

Source : direction générale du Trésor

Graphique n° 13 : recettes budgétaires de TVA depuis 2007 (Md€)

Source : documents budgétaires, synthèse Cour des comptes

Annexe n° 6 : les autres recettes fiscales

Tableau n° 23 : prévision et exécution des autres recettes fiscales en 2023

Exéc. 2022	PLF 2023	LFI 2023	LFG 2023	Exéc. 2023	Écart à la LFI	En %	Écart à la LFG	En %	Écart 2023/2022	En %
53,4	58,0	69,4	62,8	60,4	-9,4	-13,4%	-1,3	-2,1 %	7,0	13,2 %

Source : direction du budget – Cour des comptes

Tableau n° 24 : décomposition de l'évolution des autres recettes fiscales nettes en 2023, en prévision et en exécution (Md€)

Autres RFN	2022	Évolution spontanée	Total mesures	Dont mesures nouvelles	Dont mesures de périmètre et de transfert	2023
LFI 2023	57,9	1,0	14,9	3,8	11,0	74,3
Exécution	60,3	3,8	1,4	-10,6	12,0	60,4
Écart	2,4	-1,9	-9,8	-10,7	+1,0	-9,3

Source : direction du budget – Cour des comptes

Les autres recettes fiscales devaient s'élever en 2023 à 74,3 Md€ selon la prévision de la LFI 2023. Leur évolution spontanée s'établissait à +2,7 %, portée par la progression du prélèvement de solidarité et des recettes de taxe sur les transactions financières.

Il était par ailleurs prévu qu'elles bénéficient de l'impact très positif de mesures nouvelles, de transferts et de périmètre (+14,9 Md€).

12,3 Md€ étaient imputable au dispositif de plafonnement des revenus infra-marginaux des producteurs d'électricité et à son extension jusque fin 2023. En sens contraire, la prorogation du bouclier tarifaire de TICFE devait induire une baisse des recettes de 2,8 Md€ mais partiellement compensé par l'effet de ce bouclier sur la compensation des taxes locales de fourniture d'électricité (+1,7 Md€). Le contre-coup de la réforme des paiements fractionnés et différés des droits de succession, qui avait induit des recettes supplémentaires en 2022, est estimé à -0,3 Md€. La suppression progressive de la taxe d'habitation explique 2,8 Md€ de baisses de recettes pour l'État, tandis que l'extinction progressive des millésimes antérieurs de CVAE affectés à l'État dans le cadre de la réforme des impôts de production de 2021 entraîne une perte de recettes de -4,0 Md€. Enfin, dans le cadre de la suppression de la CVAE, les reliquats de taxes sont rebudgétisés (+9,4Md€ soit une affectation nette de +5,4 Md€).

Au cours de l'année 2023, l'impact des mesures nouvelles a été révisé en nette baisse pour tenir compte :

- d'un coût plus élevé qu'anticipé du bouclier tarifaire (-2,6 Md€ contre -1,1 Md€ prévu en LFI 2023) ;
- d'une révision en hausse de la CVAE affectée à l'État dans le cadre de sa suppression (+5,7 Md€ contre +5,4 Md€ en LFI 2023) ;
- d'une révision en baisse du rendement du dispositif de plafonnement des revenus inframarginaux des producteurs d'électricité (+0,6 Md€ contre une prévision LFI de +12,3 Md€).

Le coût du contentieux OPCVM a peu évolué en 2023 par rapport à 2022 (1,1 Md€ intérêts moratoires compris) : le traitement des demandes des OPC européens n'appelle pas de nouvelle précision de la jurisprudence et se poursuit donc. L'examen des demandes d'OPC établis hors de l'UE est plus complexe et nécessite une analyse au cas par cas, malgré des travaux réalisés pour établir une grille d'analyse au regard du critère de comparabilité avec les OPC français.

S'agissant du volet fiscal du contentieux précompte, suite à une question préjudicielle posée par le Conseil d'État, la CJUE avait confirmé en 2022 que le dispositif du précompte était contraire à la directive mère-fille, validant ainsi partiellement l'analyse de la Cour administrative d'appel de Versailles de 2020. Cette dernière n'a cependant pas été intégralement validée en cassation et l'État a donc récupéré en 2023 une partie des 1,45 Md€ de restitutions qui avaient été versées (0,17 Md€). Pour les bénéficiaires ne relevant pas de la directive mère-fille, le Conseil d'État avait transmis au Conseil Constitutionnel en juillet 2022 une question prioritaire de constitutionnalité. Dans sa décision de l'automne 2022, le Conseil Constitutionnel a estimé que le précompte n'était pas contraire à la Constitution et le Conseil d'État pouvait donc alors se prononcer sur les pourvois dont il avait saisi : la décision du Conseil Constitutionnel étant favorable à l'État, aucun décaissement n'a donc été constaté ni en 2022 ni en 2023.

S'agissant du volet indemnitaire²⁰, des recours pour excès de pouvoir dans le cadre du traitement des dossiers relatifs à des bénéficiaires ne relevant pas de la directive mère-fille avaient été déposés dès 2020, reprochant au Conseil d'État de ne pas avoir posé de question préjudicielle à la CJUE. Les dossiers sont traités par les tribunaux administratifs, et, compte-tenu de leur complexité, les jugements devraient faire l'objet d'appels voire de recours en cassation : aucun décaissement n'a donc été constaté en 2023 et à ce stade, tous sont reportés sur 2024.

Un seul nouveau contentieux de série a été identifié en 2023 mais les enjeux financiers, de l'ordre du million d'euros, sont très limités²¹. Les provisions s'ajoutent aux provisions constituées au titre de nouveaux contentieux identifiés en 2021, et tout particulièrement le

²⁰ 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. Le volet indemnitaire résulte de la responsabilité pour faute de l'État.

²¹ Contentieux CEDH Waldner : la Cour européenne des droits de l'Homme (CEDH) a en effet jugé en décembre 2023 que l'application d'une majoration, en cas de non-adhésion à un organisme agréé, des revenus passibles d'IR dont les titulaires sont soumis à un régime réel d'imposition, procédait d'une violation du premier protocole à la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'Homme.

contentieux TEOM ²²(provision de 0,06 Md€ fin 2023) et le contentieux IFER (provision de 0,6 Md€)²³.

Tableau n° 25 : mesures nouvelles autres RFN (Md€)

<i>Mesure nouvelle</i>	LFI 2023
<i>Plafonnement des revenus infra-marginaux des producteurs d'électricité</i>	0,6
<i>Rebudgétisation temporaire de la TH RP</i>	-2,8
<i>Contrecoup de la réforme des paiements fractionnés et différés des droits de succession</i>	-0,3
<i>Bouclier tarifaire</i>	-2,6
<i>Réforme des impôts de production</i>	-4,2
<i>Budgétisation de la CVAE État dans le cadre de la suppression de la CVAE</i>	2,6
<i>Contentieux</i>	0,2
<i>Autres</i>	0,5
Total	1,4

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

L'évolution spontanée constatée s'établit à +6,3 % contre +2,7 % en LFI 2023 et +7,5 % en LFG. Cette évolution spontanée positive est portée par la progression du prélèvement de solidarité (+7,2 % en spontané pour les recettes brutes), des retenues à la source sur les revenus distribués (+23,2 %) ainsi que des droits de donation (+27,9 %) et de succession (+10,7 %). La taxe générale sur les activités polluante croît nettement (+0,6 Md€) en raison d'une recette exceptionnelle enregistrée au titre de la taxe incitative relative à l'utilisation de l'énergie renouvelable dans les transports (TIRUERT).

Les produits des jeux exploités par la Française des jeux hors paris sportifs est en baisse (-3,1 %) tandis que le prélèvement sur le produit des jeux dans les casinos croît de +7,7 %. Les recettes de taxe sur les transactions financières sont très dynamiques (+20,9 %) et bénéficient en 2022 d'une bonne croissance des prix et des volumes.

²² 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.

²³ Ce contentieux conteste la conformité de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER) appliquée aux stations radioélectriques, au regard de directives européennes.

Tableau n° 26 : principales autres recettes fiscales (en Md€ sauf indication contraire)

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

Libellé	2022	2023	Évolution spontanée	
			En Md€	En %
<i>Retenues à la source sur certains bénéficiaires non commerciaux et de l'impôt sur le revenu</i>	1,0	1,3	0,3	33,0 %
<i>Retenues à la source et prélèvements sur les revenus de capitaux mobiliers et le prélèvement sur les bons anonymes</i>	4,0	5,0	0,9	23,2 %
<i>Impôt sur la fortune immobilière</i>	2,4	2,4	0,0	0,1 %
<i>Prélèvement de solidarité</i>	13,2	14,2	1,0	7,2 %
<i>Droits de donation</i>	3,4	4,3	0,9	27,9 %
<i>Droits de succession</i>	15,3	16,6	1,6	10,7 %
<i>Taxe intérieure sur les consommations de gaz naturel (TICGN)</i>	2,3	1,9	-0,4	-16,6 %
<i>Taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité TICFE)</i>	2,5	0,5	0,0	0,0 %
<i>Produits des jeux exploités par La Française des jeux (hors paris sportifs)</i>	2,8	2,7	-0,1	-3,1 %
<i>Prélèvements sur le produit des jeux dans les casinos</i>	0,9	0,9	0,1	7,7 %
Total	53,4	60,4	4,9	9,1 %

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

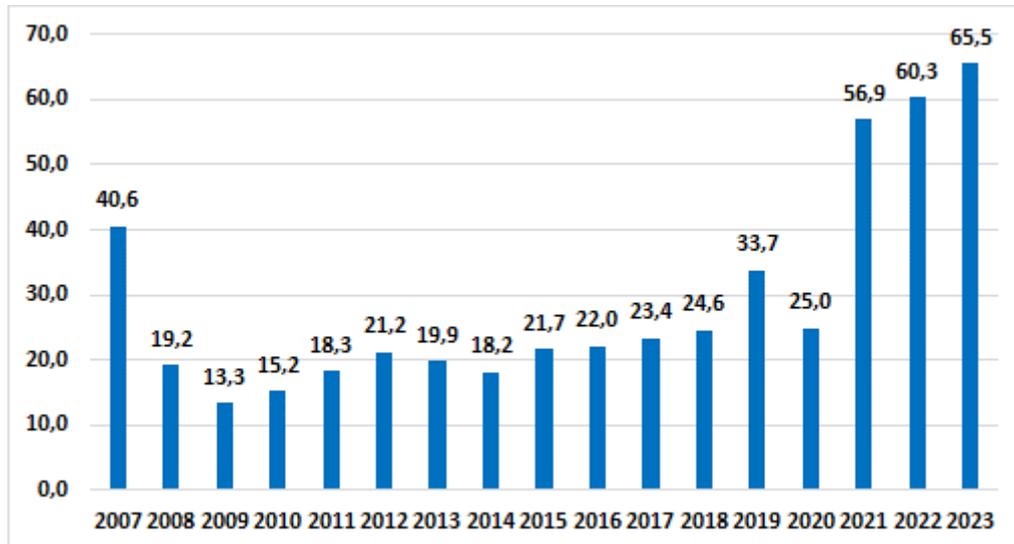
Tableau n° 27 : autres recettes fiscales nettes (en Md€ sauf indication contraire)

	2022	2023	Évolution	
			Md€	%
<i>Autres recettes fiscales brutes (1)</i>	67,8	73,9	6,1	9,0 %
<i>Remboursements et dégrèvement des autres impôts d'État (2)</i>	7,5	8,4	1,0	12,8 %
<i>Autres recettes fiscales nettes = (1) - (2) - (3)</i>	60,3	65,5	5,2	8,6 %

Source : ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique

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 des autres recettes fiscales nettes depuis 2007 (Md€)



Source : documents budgétaires – synthèse Cour des comptes