Cour des comptes

Les dépenses fiscales

Note d'analyse de l'exécution budgétaire

2014

Les dépenses fiscales en 2014

	PLF 2014	PLF 2015
Evaluation du coût des dépenses fiscales en 2014	**80,02 Md€**	**78,87 Md€**
Evaluation hors CICE	***70,26 Md€***	***72,37 Md€***

Nombre de dépenses fiscales en 2014	*dont dépenses fiscales ayant un impact budgétaire*
460	***427***

Synthèse

Pour l'année 2014, le coût des dépenses fiscales est évalué à 78,87 Md€, selon les chiffres figurant en annexe au projet de loi de finances pour 2015. Ce montant est en baisse de 1,14 Md€ par rapport à celui publié dans le précédent PLF, 80,02 Md€.

Ces montants incluent le CICE dont le coût a été sensiblement revu à la baisse par rapport à la prévision initiale (6,5 Md€ au lieu de 9,8 Md€). Hors CICE, le montant des dépenses fiscales en 2014 est réévalué à la hausse, de 2,12 Md€. Cette réévaluation résulte pour plus de la moitié de mesures nouvelles décidées lors des débats parlementaires sur la loi de finances 2014 et la loi de finances rectificative pour 2013. Elle résulte également, comme cela est observé chaque année, de changements de méthodes d'évaluation et de la révision de l'évolution spontanée des dépenses fiscales. En outre, les changements de méthode en 2014 comportent le retrait pur et simple des dépenses fiscales relatives à la taxe sur les transactions financières, dont le chiffrage ne serait plus fiable. On ne peut se satisfaire de ce retrait : compte tenu de l'enjeu financier, l'administration doit être en mesure d'évaluer chaque année le coût des dépenses fiscales relative à la taxe sur les transactions financières. La Cour formule une nouvelle recommandation en ce sens.

Par rapport à l'année 2013, le montant total des dépenses fiscales est stable en 2014 (hors CICE), et se situe au niveau du plafond de dépenses prévu par la loi de programmation pour 2012-2017.

Les autres dispositions de la loi de programmation ont été inégalement mises en œuvre. Si la limitation dans le temps des créations ou extensions de dépenses fiscales a été respectée par 68 % des mesures prises en 2014 (cette proportion était de 44 % en 2013), l'évaluation exhaustive des dépenses fiscales, par cinquième chaque année, n'a que très peu été engagée, avec seulement 15 dépenses considérées comme évaluées en 2014. Enfin, si la loi de règlement présente désormais une liste des dépenses fiscales et leur montant pour l'année considérée, il s'agit de chiffres déjà publiés dans le projet de loi de finances présenté au mois d'octobre précédent : l'information de la loi de règlement n'a donc aucune valeur ajoutée alors que huit mois se sont écoulés entre les deux publications. Il conviendrait de présenter dans la loi de règlement des chiffrages actualisés des dépenses fiscales.

Les difficultés de maîtrise des dépenses fiscales, déjà plusieurs fois pointées par la Cour, persistent en 2014. Le bilan des conférences fiscales

est modeste : la discussion conjointe des crédits budgétaires et des dépenses fiscales devait permettre d'assurer une cohérence entre ces deux moyens des politiques publiques et, dans un souci de rationalisation, déboucher sur la suppression d'un certain nombre de dépenses fiscales. Même si cette démarche est positive, ses résultats sont encore limités, le nombre des dépenses fiscales ne diminue que très lentement. Par ailleurs, il demeure encore de nombreuses situations dans lesquelles l'articulation entre les dépenses fiscales et les politiques publiques n'est pas assurée, notamment lorsque le responsable d'une politique publique n'est pas le responsable des dépenses fiscales ou lorsque les objectifs des dépenses fiscales ne sont pas cohérents avec ceux des politiques publiques.

Au terme de ces constats, la Cour réitère les recommandations qu'elle avait formulées l'année dernière dans le *Rapport sur le budget de l'Etat en 2013*. Elle formule également une nouvelle recommandation au sujet des dépenses fiscales relatives à la taxe sur les transactions financières.

Les recommandations de la Cour

Le suivi des recommandations formulées au titre de 2013 (dans le *Rapport sur le budget de l'Etat en 2013*)

La Cour a formulé deux recommandations relatives aux dépenses fiscales dans son rapport sur le budget de l'Etat en 2013.

- procéder à l'évaluation des dépenses fiscales prévue par l'article 18 de la LPFP ;

- compléter les documents budgétaires (PAP et RAP) en classant les dépenses fiscales en fonction des objectifs du programme auquel elles se rattachent.

Ces deux recommandations n'ont pas été mises en œuvre : les évaluations réalisées sont très peu nombreuses ; la cohérence entre les objectifs des dépenses fiscales et ceux des programmes n'est pas assurée. En conséquence, la Cour maintient ses deux recommandations au titre de l'année 2014.

Par ailleurs, la suppression dans le PLF 2015 du chiffrage des dépenses fiscales relatives à la taxe sur les transactions financières

conduit la Cour à formuler une nouvelle recommandation invitant l'administration à publier de nouveau ce chiffrage.

Les recommandations formulées au titre de 2014

Recommandation n° 1 : procéder à l'évaluation exhaustive des dépenses fiscales au cours des cinq années de la loi de programmation 2015-2019 (recommandation reconduite).

Recommandation n°2 : compléter les documents budgétaires (PAP et RAP) en classant les dépenses fiscales en fonction des objectifs du programme auquel elles se rattachent (recommandation reconduite).

Recommandation n°3 : veiller à ce que, pour les exercices 2015 et suivants, toutes les données nécessaires au calcul des dépenses fiscales relatives à la taxe sur les transactions financières soient rassemblées (recommandation nouvelle).

Sommaire

SYNTHESE 3

INTRODUCTION 7

I - Un montant 2014 des dépenses fiscales hors CICE sensiblement revu à la hausse dans le projet de loi de finances pour 2015 7
A - Des mesures nouvelles votées lors débat sur la loi de finances 2014 ... 9
B - Un impact significatif des changements de méthode 10
C - Une estimation revue à la hausse 11
D - Le coût du CICE en 2014 fortement révisé à la baisse 13
E - Hors CICE, un montant 2014 stable par rapport à 2013 15

II - Des critères de la loi de programmation inégalement mis en œuvre 16
A - Le plafond légal des dépenses fiscales est atteint 17
B - Des exigences d'évaluation aussi peu satisfaites en 2014 qu'en 2013 19
C - Une limitation dans le temps partiellement respectée 21
D - L'absence d'informations définitives sur les dépenses fiscales 21

III - Une maîtrise des dépenses fiscales toujours déficiente 22
A - Les conférences fiscales : une initiative positive, des résultats encore modestes 22
B - Une articulation des dépenses fiscales avec les politiques publiques toujours insuffisante 24
C - Les dispositions de la nouvelle loi de programmation 28

IV - Les recommandations de la Cour 29
A - Le suivi des recommandations formulées par la Cour au titre de la gestion 2013 29
B - Les recommandations formulées au titre de la gestion 2014 29

Introduction

Les dépenses fiscales sont définies, dans tome 2 de l'annexe *Voies et moyens* des projets de lois de finances, comme « *les dispositions fiscales dérogatoires induisant un coût pour le budget de l'État* ». Cette annexe[1] présente une évaluation du montant total des dépenses fiscales pour l'année écoulée, l'année en cours et l'année à venir. Les dépenses fiscales au titre d'une année sont donc évaluées de manière exhaustive à trois reprises, dans le projet de loi de finances (PLF) de l'année puis dans les deux PLF suivants. Les dépenses fiscales de l'année 2014 ont été évaluées deux fois pour le moment, dans les PLF 2014 et 2015. Elles le seront pour la troisième et dernière fois dans le PLF 2016.

L'examen des dépenses fiscales de l'année 2014 présenté dans ce rapport s'intéresse tout d'abord à leur coût tel qu'évalué dans le PLF 2015 et à sa révision par rapport à l'évaluation du précédent PLF. Il analyse également la variation du coût des dépenses fiscales entre 2013 et 2014 (partie I). Il examine ensuite comment les dispositions relatives aux dépenses fiscales de la loi de programmation des finances publiques pour la période 2012-2017 ont été mises en œuvre (partie II). Il revient enfin sur les modalités de pilotage des dépenses fiscales (partie III) et se conclut par la formulation de recommandations (partie IV).

I - Un montant 2014 des dépenses fiscales hors CICE sensiblement revu à la hausse dans le projet de loi de finances pour 2015

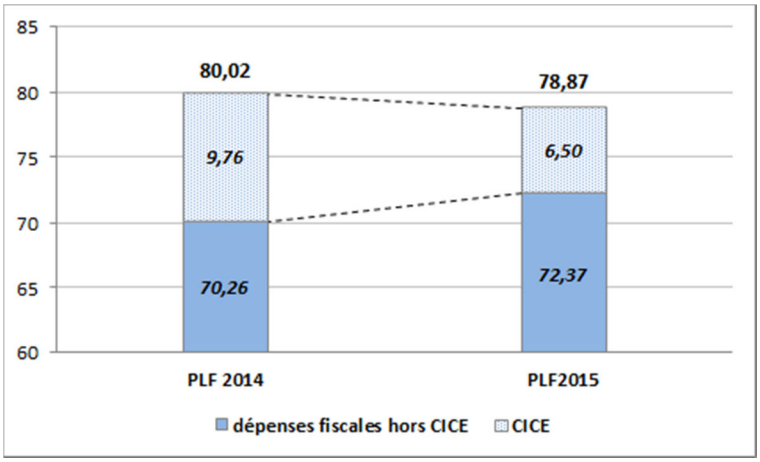
Le projet de loi de finances pour 2014 affichait un coût total des dépenses fiscales de 80,02 Md€ en 2014. Par rapport à cette prévision, le coût des dépenses fiscales en 2014 a été revu à la baisse dans le PLF 2015 : il est estimé à 78,87 Md€[2], soit une révision de -1,14 Md€.

[1] Ce document est le seul (avec la loi de règlement) à présenter une évaluation exhaustive des dépenses fiscales.

[2] Ce montant représente 28,8 % des recettes fiscales nettes de l'Etat et 92,2 % du déficit de l'Etat en 2014 (et même 107,2 % du déficit 2014 en excluant les dépenses du deuxième programme d'investissements d'avenir).

Mais cette révision résulte de la réduction de 3,26 Md€ du coût du CICE, ramené de 9,76 Md€ dans le PLF 2014 à 6,50 Md€[3] dans le PLF 2015. Hors CICE, le coût des dépenses fiscales est en hausse de 2,12 Md€, passant de 70,26 Md€ dans le PLF 2014 à 72,37 Md€ dans le PLF 2015.

Révision du coût des dépenses fiscales en 2014 du PLF 2014 au PLF 2015 (Md€)



Source : PLF 2014 et 2015

Cette hausse de 2,12 Md€ provient pour plus de la moitié (1,18 Md€) de mesures nouvelles qui ont été décidées après la publication du PLF 2014. Pour le reste, elle s'explique par des changements de méthode (0,39 Md€) et une révision de l'évolution spontanée des dépenses fiscales (0,55 Md€).

Révision du montant des dépenses fiscales 2014 entre les PLF 2014 et 2015 (en M€)

	2014	2014 hors CICE
Total des dépenses fiscales PLF 2014	80 015	70 255
Mesures nouvelles depuis le PLF 2014	1 181	1 181
Changements de méthode PLF 2015	392	392
Révision de l'évolution spontanée (hors CICE)	545	545
Actualisation du chiffrage du CICE	-3 260	
Total des dépenses fiscales PLF 2015	78 873	72 373

Source : DLF

[3] Ce montant est une estimation réalisée en cours d'année 2014, très proche du coût du CICE constaté en exécution (6,4 Md€).

A - Des mesures nouvelles votées lors débat sur la loi de finances 2014

Le projet de loi de finances pour 2014 prévoyait une baisse des dépenses fiscales hors CICE en 2014, avec un montant total de 70,3 Md€ contre 72,0 Md€ pour 2013.

Cette évaluation reposait sur d'importantes mesures de réduction du coût des dépenses fiscales, notamment la suppression de l'exonération d'impôt sur le revenu des majorations de retraite des parents de trois enfants et plus (-1,20 Md€), la suppression de la réduction d'impôt sur le revenu pour frais de scolarité (-0,44 Md€), plusieurs modifications des taux de TVA (-0,95 Md€). En sens inverse, plusieurs créations ou augmentations de dépenses fiscales pesaient pour environ 0,7 Md€. Le coût du CICE était quant à lui évalué à 9,76 Md€.

Le montant des dépenses fiscales en 2014 a ensuite été sensiblement accru (+1,18 Md€) par des mesures nouvelles prises au cours des débats parlementaires de la fin de l'année 2013, sur la loi de finances 2014 et la loi de finances rectificative de fin d'année 2013.

Les augmentations comportaient notamment le maintien dans la LFI 2014 de la réduction d'impôt pour frais de scolarité dont le PLF proposait la suppression (0,44 Md€), une révision des taux réduits de TVA sur les travaux d'amélioration de la qualité énergétique des logements à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans (0,54 Md€), et dans la LFR 2013, le maintien à 7 % du taux réduit de TVA pour certains travaux (0,30 Md€). Quelques réductions ont également été décidées, concernant notamment le crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage (-0,12 Md€) ou des taux réduits de TVA (-0,11 Md€).

Mesures nouvelles sur les dépenses fiscales 2014 postérieures au PLF 2014 (M€)

	LFR 2013	LFI 2014	Total général
Augmentations	300	166	466
Créations	0	980	980
Réductions	-12	-253	-265
Total général	**288**	**893**	**1181**

Source : PLF 2015

B - Un impact significatif des changements de méthode

L'évaluation du coût des dépenses fiscales en 2014 a également été modifiée entre les PLF 2014 et 2015 à la suite de changements de méthode d'évaluation de certaines d'entre elles, qui se sont traduits par une augmentation de 392 M€ du coût total des dépenses fiscales.

La correction de l'évaluation peut être significative au regard du chiffrage antérieur de la dépense. Ainsi, pour la dépense fiscale n° 300101, exonération d'IS pour les coopératives de différents secteurs économiques, l'étude détaillée de 50 dossiers individuels a permis de faire évoluer la méthode, le coût de la dépenses fiscale passant de 100 M€ à 200 M€. S'agissant de la dépense n° 730207 relative à un taux réduit de TVA pour la fourniture de repas dans des cantines d'entreprises ou des cantines scolaires, le changement de méthode a fait passer le coût de la mesure de 550 M€ à 760 M€. De même, le taux réduit de TVA pour la fourniture de logement et de nourriture dans les établissements d'accueil des personnes âgées ou handicapées (dépense n° 730219) a vu son coût relevé de 520 M€ à 680 M€.

Par ailleurs, en termes de nouvelles informations disponibles, la DGFIP dispose depuis 2014 d'une nouvelle source d'informations sur les crédits d'impôt, le fichier « Mouvement sur créances », qui retrace, pour chaque entreprise et chaque crédit d'impôt, les montants de créances et la consommation année par année de ces créances. Cet outil permet de suivre précisément la consommation des créances au cours du temps et le stock de créances dont disposent les entreprises. Ce fichier a été utilisé pour réévaluer le coût de certaines dépenses. Les changements de méthodes résultant de l'utilisation de ce nouveau fichier ont un impact budgétaire faible. En revanche, ces données ont conduit à réviser sensiblement l'évolution spontanée du crédit d'impôt recherche (cf. ci-dessous la révision du montant 2013).

Les changements de méthode incluent une opération particulière cette année, qui concerne les dépenses fiscales relatives à la taxe sur les transactions financières. Alors que ces dépenses ont fait l'objet d'une évaluation dans le PLF 2014, ce n'est plus le cas dans le PLF 2015. L'administration estime que les données permettant de chiffrer les dépenses fiscales relatives aux exonérations de taxe sur les transactions financières de l'année 2013 ne sont pas fiables, contrairement à celles de l'année précédente. L'abandon du chiffrage, traité comme un changement de méthode, diminue de 269 M€ le montant des dépenses fiscales de l'année 2014 entre les PLF 2014 et 2015.

Les dépenses fiscales relatives à la taxe sur les transactions financières n'auront donc été chiffrées qu'une seule fois. En effet, alors que la taxe et ses exonérations sont applicables depuis août 2012, la Cour avait observé dans son analyse de l'exécution budgétaire de la mission *Economie* pour 2013 qu'aucune dépense fiscale n'avait été rattachée à la mission en 2013. Cette situation avait été justifiée, par la Direction de la législation fiscale (DLF), par le manque de données en vue d'une estimation du coût de ces dépenses fiscales. Le premier chiffrage avait été publié dans le PLF 2014 avec le rattachement des cinq dépenses fiscales au programme 305 - *Stratégie économique et fiscale* de la mission *Economie*, pour un coût total de 269 M€ (soit presque 40 % du rendement de la taxe elle-même). Ce chiffrage n'a donc été ni actualisé ni conservé à l'identique dans le PLF 2015.

Compte tenu de leur montant, on ne peut se satisfaire de l'absence de chiffrage de ces dépenses fiscales. La Cour formule donc une recommandation invitant l'administration à publier systématiquement ce chiffrage[4].

Recommandation : Veiller à ce que, pour les exercices 2015 et suivants, toutes les données nécessaires au calcul des dépenses fiscales relatives à la taxe sur les transactions financières soient rassemblées.

En excluant l'abandon du chiffrage des dépenses fiscales relative à la taxe sur les transactions financières, les changements de méthodes ont conduit à revoir à la hausse de 661 M€ le coût des dépenses fiscales en 2014. Cette correction est significative mais néanmoins inférieure à celle qui avait affecté les dépenses fiscales 2013 entre les PLF 2012 et 2013, qui était de 1358 M€.

C - Une estimation revue à la hausse

Le montant des dépenses fiscales en 2014 a également été révisé entre les PLF 2014 et 2015 en raison d'une réévaluation de leur évolution spontanée, pour un impact total de 545 M€ hors CICE.

Selon les dispositifs, des corrections à la hausse ou à la baisse peuvent être observées. Les corrections les plus importantes en montant sont les suivantes :

[4] Cette recommandation rejoint une recommandation plus large formulée par la Cour dans sa note d'analyse de l'exécution budgétaire de la mission *Economie*.

- +350 M€ pour l'abattement de 10 % sur le montant des pensions (y compris les pensions alimentaires) et des retraites dans le calcul de l'assiette de l'IR (de 3600 à 3950 M€) ;
- +250 M€ sur le taux réduit de TVA pour les travaux d'amélioration dans les logements de plus de deux ans ;
- -250 M€ sur le crédit d'impôt en faveur de la recherche (cf. ci-dessous) ;
- -185 M€ sur l'exonération d'impôt sur le revenu ou l'imposition réduite des produits attachés aux bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie.

Les dépenses fiscales en 2014 ont été affectées par une disposition de la loi de finances pour 2013 mettant en place un plafonnement global des réductions et crédits d'impôt à caractère incitatif ou liés à un investissement applicables à l'impôt sur le revenu. Le montant total des réductions et crédits d'impôt dont un contribuable peut bénéficier a ainsi été réduit de 18 000 € à 10 000 € à compter des dépenses réalisées en 2013, ce qui devait donc se traduire sur l'impôt payé en 2014. L'impact de cet abaissement du plafond n'avait pas été chiffré dans le projet de loi de finances pour 2013. L'annexe *Voies et moyens* ne propose pas non plus d'évaluation de cet impact sur les chiffrages de chacune des dépenses fiscales ou sur le chiffrage global en 2014. Les éléments d'information obtenus par la Cour sur les effets du plafonnement appellent une analyse approfondie qui fera l'objet d'une enquête ultérieure.

Les corrections sur le crédit d'impôt recherche (CIR)

La créance de crédit d'impôt recherche acquise par une entreprise au titre des dépenses de recherche d'une année n peut être « consommée » au cours des quatre années suivantes, par imputation sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés. Les PME peuvent obtenir le remboursement intégral de la créance dès l'année n+1, alors que les autres entreprises peuvent imputer la créance sur l'impôt des années n à n+4, chaque année dans la limite de l'impôt dû, puis demander le remboursement de la fraction de créance encore non imputée.

A partir du fichier « Mouvement sur créances » de la DGFIP disponible depuis 2014 et qui retrace l'ensemble des consommations de créances de crédits d'impôt, le rythme de la consommation sur quatre ans des créances de CIR a pu être reconstitué précisément et s'est révélé assez différent des estimations qui étaient jusque-là utilisées en prévision.

En particulier, les fractions consommées lors des années n+2 et n+3 sont finalement apparues beaucoup plus faibles que prévu, d'où une forte révision à la baisse de la consommation en 2013 des créances 2010 (0,15 Md€ au lieu de 0,65 Md€) et 2011 (0,44 Md€ au lieu de 0,67 Md€).

En sens inverse, la fraction consommée au-delà de l'année n+3[5] est plus forte que prévu. Cela a peu de conséquences en 2013 puisque, dans le cadre des mesures du plan de relance, les entreprises avaient eu la possibilité de demander le remboursement immédiat de leurs créances de CIR jusqu'aux dépenses de l'année 2009 ; il ne restait donc que peu de créances antérieures au millésime 2010 à rembourser en 2013. Pour l'année 2014, en revanche, les sommes remboursées au titre de l'année 2010 (en année n+4) ont été revues à la hausse (2,22 Md€ au lieu de 1,67 Md€). Mais cette augmentation est compensée par la révision à la baisse de la consommation des créances 2011 et 2012 (au total 0,61 Md€ au lieu de 1,36 Md€). La correction de l'évolution spontanée du CIR est donc moins forte sur l'année 2014 (-0,25 Md€) que sur 2013 (-0,78 Md€).

D - Le coût du CICE en 2014 fortement révisé à la baisse

Le coût du CICE en 2014 était estimé dans le PLF pour 2014 à 9,8 Md€. Dans le PLF pour 2015, ce montant a été revu à la baisse à 6,5 Md€. Le coût réel pour 2014 a été très légèrement inférieur, de 6,4 Md€[6].

La montée en charge du CICE a fait l'objet d'une analyse approfondie dans le rapport publié au mois de septembre 2014 par le Comité de suivi du Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi, rattaché à France Stratégie[7]. Le rapport proposait plusieurs explications à la montée en charge moins rapide que prévu[8] :

[5] Pour l'essentiel en année *n+4* puisque la fraction de la créance qui n'a pas pu être imputée sur l'impôt peut à cette date faire l'objet d'une demande de remboursement ; certains remboursements sont néanmoins demandés au-delà de l'année *n+4*.

[6] C'est ce coût en exécution qui est mentionné dans la note d'analyse des recettes fiscales.

[7] Anciennement Commissariat général à la stratégie et à la prospective.

[8] Des explications plus détaillées figurent dans la note d'analyse de l'exécution budgétaire de la mission *Economie*.

La créance acquise par les entreprises est moins élevée que prévu :

Les dernières évaluations conduisent à un montant de créance de 10,6 Md€, contre 13 Md€ en prévision. L'écart peut s'expliquer par la difficulté d'estimer précisément l'assiette du crédit d'impôt. Elle peut également résulter d'une absence de déclaration de leur créance par certaines entreprises. La révision à la baisse de la créance totale de CICE au titre de 2013 induit mécaniquement de moindres imputations et restitutions par rapport aux prévisions.

Un taux de consommation de la créance en 2014 inférieur aux hypothèses :

Cette différence entre le taux prévu et celui constaté peut relever de plusieurs paramètres, dont notamment :

- des bénéfices et donc un impôt dû plus faibles que prévu réduisent les possibilités d'imputation. En dehors des entreprises (PME) qui ont la possibilité de demander une restitution immédiate du CICE, les entreprises ne peuvent consommer leur CICE dès 2014 que dans la limite de leur montant d'IS ou d'IR ;

- les choix d'utilisation des crédits d'impôt par les entreprises ont pu limiter les possibilités d'imputation du CICE. En effet, lorsqu'une entreprise peut bénéficier de réductions d'impôt et de crédits d'impôt, elle impute en priorité sur l'impôt dû les réductions d'impôt, puisque la fraction de ces réductions qui dépasse l'impôt dû n'est pas restituée[9]. Ensuite, l'entreprise impute les crédits d'impôt, toujours dans la limite de l'impôt dû. La fraction des crédits d'impôt que l'entreprise n'a pas pu imputer peut, dans certains cas, lui être restituée immédiatement[10]. Lorsque l'entreprise ne peut pas obtenir le remboursement immédiat de la fraction non imputée de son crédit d'impôt, elle la conserve pour l'imputer sur l'impôt des exercices suivants (et en obtenir le remboursement au terme d'un délai qui dépend des crédits d'impôts[11]). En 2014, il est possible que d'autres créances que le CICE aient été imputées prioritairement sur l'IS (principalement le crédit d'impôt recherche mais aussi la réduction d'impôt pour le mécénat, le crédit

[9] A la différence des autres réductions d'impôt dont les fractions non imputées sur l'impôt sont perdues pour l'entreprise, la fraction non imputée de la réduction d'impôt pour le mécénat peut être imputée sur les impôts des cinq exercices suivants.

[10] Les PME peuvent obtenir le remboursement immédiat des fractions de CIR ou de CICE qu'elles n'ont pas pu imputer sur leur impôt.

[11] Les créances de CIR et de CICE sont remboursées au bout de quatre ans. Les créances de crédit d'impôt en faveur des investissements en Corse sont remboursables au bout de cinq ans ou de neuf ans (dans certaines limites, dans les deux cas).

d'impôt pour les investissements en Corse, les reports en arrière de déficits), parce que les entreprises sont plus familiarisées avec les dispositifs anciens ou parce que le CICE apparaît en bas de la rubrique dans les relevés de solde[12]. Ces imputations ont réduit les possibilités d'imputation du CICE. En ce cas, les entreprises conservent leur créance de CICE et peuvent l'imputer sur l'impôt des trois prochains exercices, et à terme demander la restitution de la fraction qui n'aura pas pu être imputée sur l'impôt.

E - Hors CICE, un montant 2014 stable par rapport à 2013

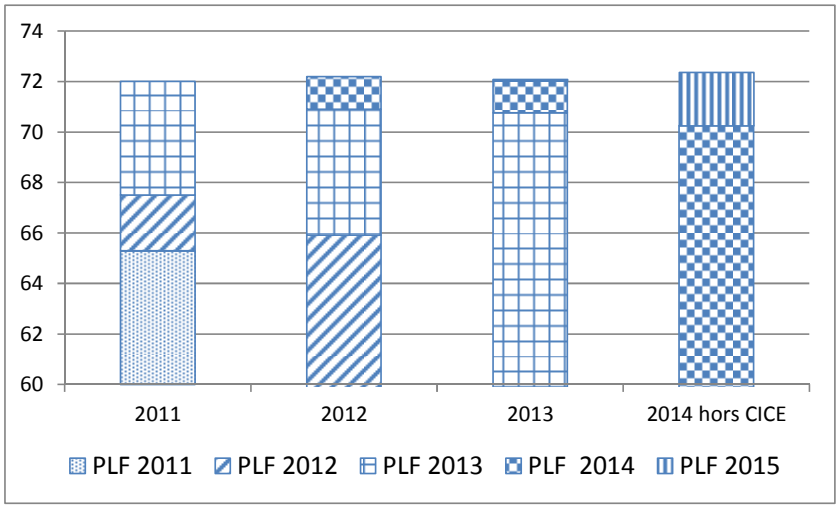
Selon les évaluations du PLF 2015, le coût total des dépenses fiscales de l'année 2014 est en hausse de 6,8 Md€ par rapport à 2013, passant de 72,1 Md€ à 78,9 Md€. Néanmoins, cette hausse s'explique pratiquement en totalité par l'entrée en vigueur du CICE, dont le coût en 2014 est évalué à 6,5 Md€. En excluant le CICE en 2014, le montant total des dépenses fiscales est stable entre 2013 et 2014, passant de 72,1 Md€ à 72,4 Md€[13].

Les montants de dépenses fiscales présentés dans le PLF 2015 et les révisions apportées par rapport à ceux du précédent PLF témoignent de la fragilité des évaluations. Cette situation est récurrente et régulièrement dénoncée par la Cour.

[12] Ce n'est plus le cas en 2015.

[13] Hors CICE en 2014, les évaluations du PLF 2014 présentaient une baisse des dépenses fiscales, dont le coût diminuaient de 72,0 Md€ en 2013 à 70,3 Md€ en 2014.

Révisions successives du montant des dépenses fiscales (Md€)



Source : PLF 2011 à 2015
Note : l'axe des ordonnées commence à 60 Md€

II - Des critères de la loi de programmation inégalement mis en œuvre

La loi de programmation des finances publiques (LPFP) pour la période 2012-2017 comportait quatre articles traitant des dépenses fiscales :

- l'article 14 imposait, à compter de l'année 2013, un plafond au montant total des dépenses fiscales hors CICE, qui ne pouvait excéder 70,8 Md€ ; le respect de ce plafond devait être vérifié en neutralisant les changements de méthodes de calcul intervenus après le PLF 2013 (dont la discussion parlementaire était concomitante à celle de la loi de programmation) ;

- l'article 16 prévoyait que les créations ou extensions de dépenses fiscales instaurées par un texte promulgué à compter du 1er janvier 2013 ne seraient applicables que pour une durée limitée ;

- l'article 18 prévoyait que toutes les dépenses fiscales (par cinquième chaque année de 2013 à 2017) devaient faire l'objet d'une évaluation de leur efficience et de leur efficacité ;

- l'article 20 précisait les informations que le gouvernement doit publier dans le projet de loi de règlement et dans le projet de loi de finances.

A - Le plafond légal des dépenses fiscales est atteint

Le suivi du respect du plafond de la LPFP pour 2012-2017 (70,8 Md€) a été présenté dans l'exposé des motifs de l'article 1er des projets de lois de finances pour 2014 et 2015.

Selon l'article 1er du PLF 2014, le plafond était respecté en 2013 et 2014, les prévisions du montant total des dépenses fiscales hors CICE étant respectivement de 70,7 Md€ et 68,9 Md€ (ces montants sont calculés en neutralisant les changements de méthodes intervenus depuis le PLF 2013).

Un an après, dans le PLF 2015, ces mêmes montants étaient estimés à 70,9 Md€ et 70,7 Md€, soit deux montants très proches du plafond de 70,8 Md€ prévu par la LPFP. En 2013, le plafond de la LPFP aurait donc été très légèrement dépassé et en 2014 il serait tout juste respecté.

Compte tenu des révisions importantes qui sont apportées au montant des dépenses fiscales dans les PLF successifs, notamment les révisions de l'évolution spontanée de plus de 0,5 Md€ pour 2013[14] et 2014 dans le PLF 2015, la précision des chiffrages n'est pas suffisante pour qu'un écart de 0,1 Md€ garantisse le respect du plafond. Des corrections apportées lors des prochaines évaluations sont susceptibles de porter les montants au-dessus de ce plafond[15].

[14] Hors crédit impôt recherche.

[15] Les corrections pourraient aussi être à la baisse mais en pratique on observe pratiquement toujours des révisions à la hausse des dépenses fiscales lors des évaluations successives.

Evaluation du montant des dépenses fiscales à méthodes constantes (méthodes de calcul du PLF 2013) – Md€

	2012	2013	2014 hors CICE
PLF 2013	**70,9**	**70,8**	
PLF 2014	**72,2**	**72,0**	**70,2**
changements de méthode	1,0	1,4	1,3
Evaluation PLF 2014 à méthode constante	**71,2**	**70,7**	**68,9**
PLF 2015		**72,1**	**72,4**
changements de méthode		0,3	0,4
Evaluation PLF 2015 à méthode constante		**70,9**	**70,7**

Source : PLF 2013 à 2015

Le montant des dépenses à méthodes constantes

Pour l'année 2014, le montant des dépenses fiscales hors CICE est évalué à 70,2 Md€ dans le PLF 2014. Le respect du plafond de dépenses devant être apprécié à méthodes constantes, il convient de déduire de ce montant l'impact des changements de méthodes intervenus depuis le PLF 2013, soit +1,3 Md€. Le coût des dépenses 2014 hors CICE évalué selon les méthodes du PLF 2013 ressort donc à 68,9 Md€.

Dans le PLF 2015, le montant des dépenses 2014 hors CICE est évalué à 72,4 Md€, avec un impact de 0,4 Md€ de nouveaux changements de méthodes de calcul. En neutralisant les changements du PLF 2014 (1,3 Md€) et du PLF 2015 (0,4 Md€), le montant des dépenses fiscales 2014 hors CICE et à méthodes constantes (du PLF 2013) atteint 70,7 Md€.

Pour l'année 2013, l'enchaînement des chiffres est un peu différent : dans le PLF 2015, le montant réel des dépenses 2013 est de 72,1 Md€ alors que le montant à méthode constante est de 70,9 Md€, soit une correction des changements de méthode de 1,2 Md€. Cette correction devrait être la somme des changements de méthodes en PLF 2014 (1,4 Md€) et 2015 (0,3 Md€) soit 1,7 Md€. Elle n'est que de 1,2 Md€ parce que l'impact des changements de méthodes du PLF 2014 a été revu à la baisse, 0,9 Md€ au lieu de 1,4 Md€. Si le montant de 0,9 Md€ avait été utilisé dans le PLF 2014, le coût des dépenses fiscales pour 2013 à méthodes constantes (du PLF 2013) aurait été évalué à 71,1 Md€, soit 0,3 Md€ de plus que le plafond prévu par la LPFP 2012-2017.

Alors que le montant des dépenses fiscales comporte déjà une part d'incertitude liée aux changements des méthodes d'évaluation de certaines d'entre elles, la révision dans le temps de l'impact des changements de méthodes antérieurs ne fait qu'accroître l'incertitude qui entoure le montant des dépenses fiscales.

B - Des exigences d'évaluation aussi peu satisfaites en 2014 qu'en 2013

L'article 18 de la LPFP pour 2012-2017 prévoyait que toutes les dépenses fiscales devaient faire l'objet d'une évaluation de leur efficience et de leur efficacité, par cinquième chaque année de 2013 à 2017, et que ces évaluations devaient être transmises au Parlement. Comme la Cour l'avait déjà observé pour l'année 2013, les dispositions de l'article 18 de la LPFP n'ont pas été respectées en 2014.

En réponse à une question de la Cour sur la mise en œuvre de cet article, la DLF a indiqué que « *les travaux d'évaluation de l'efficience et de l'efficacité des dépenses fiscales ont été conduits dans le cadre des conférences fiscales.*

Ces éléments d'évaluation ont été intégrés aux analyses du Gouvernement lors des débats parlementaires relatifs aux dispositifs fiscaux concernés. »

Les évaluations réalisées dans le cadre des conférences fiscales n'ont pas été publiées ; il est donc impossible de les apprécier.

Par ailleurs, l'administration ne dénombre que 15 dépenses fiscales dont l'évaluation a été rendue publique en 2014. Parmi ces 15 dépenses, 4 ont été créées ou modifiées[16] dans des lois de finances et ont donc fait l'objet d'une évaluation préalable. Une dépense a été supprimée et est donc considérée par convention comme évaluée. Les dix autres évaluations mentionnées par l'administration correspondent à des dépenses fiscales qui ont été analysées par la Cour dans des rapports publiés en 2014[17].

[16] L'instauration d'un taux majoré de CICE a fait l'objet d'une évaluation préalable dans le PLF 2015. La mise en œuvre du CICE lui-même a été évaluée par le comité de suivi du CICE (France stratégie) dans un rapport publié en septembre 2014.

[17] « *La fiscalité liée au handicap : un empilement de mesures sans cohérence* », « *Les SAFER, les dérives d'un outil de politique d'aménagement agricole et rural* », insertions au rapport public annuel, février 2014 ; « *Le développement des services à la personne et le maintien à domicile des personnes âgées en perte d'autonomie* »,

L'objectif d'évaluation d'un cinquième des dépenses fiscales n'a donc pas été respecté en 2014. La Cour avait fait le même constat au terme de l'année 2013, puisque parmi les 115 dispositifs que l'administration considérait comme évalués, 75 avaient été examinées dans un unique rapport de l'IGF « *Pour des aides simples et efficaces au service de la compétitivité* », 11 dépenses fiscales avaient été évaluées par la Cour dans des rapports publiés et 29 dispositifs étaient considérés comme évalués « par convention » en raison de leur création, de leur suppression ou de leur modification au cours de la discussion des lois de finances en fin d'année 2013.

Dans son rapport sur le budget de l'Etat en 2013, la Cour avait recommandé de procéder à l'évaluation des dépenses fiscales prévue par l'article 18 de la LPFP. Une nouvelle loi de programmation ayant été votée pour la période 2014-2019, la formulation de la recommandation, que la Cour maintient, est adaptée aux dispositions de la nouvelle loi (cf. ci-dessous).

Il existe pourtant des travaux d'évaluation dont on ne tire pas les conséquences. Un examen approfondi des dépenses fiscales a été réalisé en 2011 par le « Comité de suivi des dépenses fiscales et des niches sociales » présidé par Henri Guillaume, qui avait permis d'identifier des dépenses fiscales peu ou pas efficaces.

Ainsi, dans son analyse de l'exécution budgétaire de la mission *Solidarité, insertion et égalité des chances*, la Cour rappelle que six dépenses fiscales[18] rattachées à la mission s'étaient vu attribuer un score nul par le comité d'évaluation des dépenses fiscales en 2011, qui avait jugé qu'elles ne remplissaient pas leurs objectifs. Elles représentent, avec un coût total de 6,58 Md€, la moitié du coût des dépenses fiscales de la mission en LFI 2014.

Les dépenses fiscales coûteuses ne sont pas assez évaluées. Dans sa note d'analyse de l'exécution budgétaire de la mission *Egalité des territoires, logement et ville*, la Cour observe que la dépense fiscale relative à l'exonération d'impôt sur les sociétés des organismes HLM

enquête demandée par le Comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques de l'Assemblée nationale, juillet 2014 ; « *Les organismes de gestion agréés, 40 ans après* », communication à la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale, juillet 2014.

[18] Une septième dépense dans ce cas a été supprimée (dépense fiscale n°120114 exonération des majorations de retraite ou de pension des personnes ayant eu ou élevé au moins trois enfants).

progresse de 10 % en 2014 et que sa dynamique est particulièrement soutenue. Son coût a presque doublé en huit ans, passant de 650 M€ en 2006 à 1 100 M€ en 2014. Cette progression s'explique par l'amélioration de la situation financière des organismes, liée à la diminution de leurs coûts de financement (baisse du taux du livret A). L'importance de cette progression et les problématiques relatives à la régulation des fonds propres des opérateurs de logement social pourraient conduire à un réexamen approfondi de cette dépense fiscale.

C - Une limitation dans le temps partiellement respectée

L'article 16 de la LPFP prévoyait que les créations ou extensions de dépenses fiscales instaurées par un texte promulgué à compter du 1er janvier 2013 ne seraient applicables que pour une durée limitée. S'agissant des augmentations et créations décidées en 2014, 68 % ont été bornées dans le temps. En 2013, cette proportion avait été de 44 % sur les 64 créations ou extensions de dépenses fiscales.

Limitation dans le temps des créations et augmentations de dépenses fiscales décidées en 2014

	Bornées dans le temps	**Non bornées dans le temps**	**Total**
Augmentations de dépenses fiscales	42	22	64
Créations de dépenses fiscales	8	2	10
Total	**50** ***68%***	**24** ***32 %***	**74** ***100%***

Source : DLF

D - L'absence d'informations définitives sur les dépenses fiscales

L'article 20 de la LPFP prévoyait la publication au mois d'octobre (dans le projet de loi de finances) d'une évaluation des dépenses fiscales pour l'année en cours et l'année suivante, ainsi que la liste des mesures prises au cours des douze derniers mois et des mesures nouvelles proposées dans le projet de loi de finances. Toutes ces informations figurent dans le tome 2 de l'annexe *Voies et moyens* du projet de loi de finances.

L'article 20 de la LPFP 2012-2017 prévoyait également la transmission par le gouvernement au Parlement avant le 1er juin du montant des dépenses fiscales pour le dernier exercice clos. Cette obligation est remplie par le projet de loi de règlement qui comporte en

annexe le « *Développement des recettes du budget général et des dépenses fiscales* »[19]. Cette annexe présente la liste et le montant de toutes les dépenses fiscales. Il convient toutefois de noter que, dans la loi de règlement de l'année *n*, les évaluations des dépenses fiscales qui figurent en annexe sont identiques à celles qui ont été présentées à la fin de l'année précédente dans le PLF pour l'année *n+1*. L'annexe au projet de loi de règlement n'a donc aucune valeur ajoutée par rapport aux informations publiées huit mois auparavant.

Il conviendrait de présenter, dès la loi de règlement, les évaluations révisées qui sont habituellement publiées dans le PLF pour l'année *n+2* ou, à défaut, d'actualiser le chiffrage des principales dépenses fiscales.

III - Une maîtrise des dépenses fiscales toujours déficiente

A - Les conférences fiscales : une initiative positive, des résultats encore modestes

Par lettre du 5 avril 2013, le ministre de l'économie et des finances et le ministre délégué chargé du budget ont annoncé aux autres membres du gouvernement l'organisation de conférences fiscales, dont l'un des objectifs était de parvenir à la stabilisation du montant des dépenses fiscales prévue par la loi de programmation des finances publiques. Les conférences fiscales, réunissant chaque ministère avec le MINEFI, ont été mises en place parallèlement aux conférences de sécurisation du budget triennal. Lors de ces conférences, chaque ministère était invité à présenter des propositions de réduction des dépenses fiscales et des propositions d'évolutions fiscales pour le prochain PLF. Les propositions devaient être justifiées sur la base des évaluations disponibles ou établies pour la circonstance en termes de coût, d'efficacité et d'efficience.

Les conférences fiscales ont été reproduites lors de la phase de préparation du PLF 2015 et de la nouvelle loi de programmation des finances publiques pour la période 2014-2019. Selon les termes de la circulaire du 10 mars 2014 de la direction du budget et de la direction de la législation fiscale, la préparation des deux projets de lois devait reposer

[19] L'article 26 de la loi organique n° 2012-1403 du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques a étendu aux dépenses fiscales le contenu de cette annexe initialement consacrée uniquement aux recettes du budget général (article 54 de la LOLF).

sur « *un examen des politiques publiques sous l'angle conjoint des crédits budgétaires et des dépenses fiscales, ainsi que sur un effort de rationalisation des dépenses fiscales et des taxes affectées à faible rendement.* »

Il était demandé aux ministres de fournir des évaluations des dépenses fiscales, de classer les dépenses fiscales selon leur efficience, de proposer des réductions du coût des dépenses fiscales ou des suppressions de certaines d'entre elles. Les conférences, organisées à partir du mois de mai, étaient destinées à approfondir l'examen des propositions.

Si les conférences fiscales ont effectivement été organisées depuis deux ans, aucune inflexion n'est perceptible dans l'évolution du montant ou du nombre des dépenses fiscales.

Le montant des dépenses fiscales reste en 2014 au niveau du plafond prévu par la loi de programmation pour 2012-2017, comme en 2013. Il convient, en outre, de rappeler que ce plafond n'inclut pas le CICE.

Quant au nombre des dépenses fiscales, il n'a baissé que très légèrement entre 2012 et 2015, passant de 449 à 420 pour les dépenses fiscales considérées comme ayant un impact budgétaire. Le PLF 2015 ne prévoyait, quant à lui, aucune suppression de dépense fiscale.

Evolution du nombre des dépenses fiscales

	2012	**2013**	**2014**	**2015**
Dépenses fiscales	491	464	460	453
Dépenses fiscales ayant un impact budgétaire	449	433	427	420

Source : PLF 2012 à 2015

Si les conférences fiscales, avec la production d'évaluation des dépenses fiscales et la discussion conjointe des crédits budgétaires et des dépenses fiscales constituent potentiellement un cadre favorable à une maîtrise des dépenses fiscales, force est de constater que ce processus n'a pour le moment pas porté ses fruits.

La Cour avait également souligné l'importance des mesures anciennes et de faible montant. Il existe en effet une très forte concentration des dépenses fiscales. Alors que l'annexe *Voies et moyens* au PLF 2014 recensait 427 dépenses fiscales ayant un impact budgétaire, il indiquait aussi que 13 dépenses fiscales (dont le CICE) concentrent plus de la moitié du coût total. A l'autre extrême, la liste des dépenses fiscales comprend 61 mesures qui ne sont pas chiffrées, leur coût étant estimé à moins de 500 000 €.

Par ailleurs, la liste des dépenses fiscales comprend des dispositions parfois très anciennes. Toujours dans le PLF 2014, sur les 460 dépenses fiscales présentées, 58 avaient été créées il y a au moins 50 ans.

Dans son insertion au rapport public annuel de février 2014 intitulée « *La fiscalité liée au handicap : un empilement de mesures sans cohérence* », la Cour relève ainsi que « *certaines dépenses fiscales sont très anciennes : l'exonération d'impôt sur le revenu des indemnités et pensions servies aux victimes d'accidents du travail et de maladies professionnelles date de 1927 ; celle portant sur les pensions militaires d'invalidité a été créée en 1934 ; la réduction d'impôt au titre des primes de contrats de rente-survie et des contrats d'épargne-handicap a été mise en place en 1941* ». La Cour observe également que certaines règles fiscales anciennes n'ont pas fait l'objet d'une actualisation récente. « *L'exemple le plus marquant est celui de la réduction de moitié des droits de mutation dus par les mutilés de guerre, créée en 1949, dont le plafond de réduction, fixé à 305 €, n'a pas été revalorisé depuis 1960.* »

Même si l'enjeu budgétaire n'est pas élevé, un examen des dépenses fiscales les plus anciennes pourrait permettre de réduire l'éventail des dépenses fiscales : pour certaines d'entre elles, il faudrait considérer qu'elles sont désormais devenues la norme de calcul de l'impôt et ne doivent plus être classées dans les dépenses fiscales ; pour d'autres, dès lors que les objectifs qu'elles poursuivent ne sont plus d'actualité, il conviendrait purement et simplement de les supprimer.

B - Une articulation des dépenses fiscales avec les politiques publiques toujours insuffisante

Les conférences fiscales ont été mises en place en 2013 afin d'assurer une discussion conjointe des crédits budgétaires et des dépenses fiscales, afin s'assurer une cohérence des interventions budgétaires relatives à une même politique publique. Mais en pratique, plusieurs types de difficultés entravent cette démarche. Les analyses de la Cour par missions ou par politiques publiques en illustrent quelques exemples.

Le responsable du programme auquel les dépenses fiscales sont rattachées n'est pas le responsable de la politique publique

Dans son rapport sur « *Le développement des services à la personne et le maintien à domicile des personnes âgées en perte d'autonomie* » publié en juillet 2014, la Cour observe un problème de rattachement des dépenses fiscales relatives aux services à la personne. Le plan de développement des services à la personne mis en place en

2005 [20] avait rattaché au ministère chargé de l'emploi les dépenses fiscales associées aux services à la personne. Début 2009, lors de la création de la Direction générale de la compétitivité, de l'industrie et des services (DGCIS) - devenue en 2014 la Direction générale des entreprises (DGE) - rattachée au ministère de l'industrie, cette direction s'est vu confier les évolutions législatives et réglementaires dans le domaine des services à la personne. Pour autant, les dépenses fiscales ainsi que les dépenses liées à la compensation des niches sociales portant sur le développement des services à la personne sont demeurées affectées à la Délégation générale à l'emploi et à la formation professionnelle (DGEFP) du ministère de l'emploi, sur le programme 103 - *Accompagnement des mutations économiques et développement de l'emploi*. La DGE se trouve ainsi responsable d'une politique pour laquelle elle ne dispose que de quelques millions d'euros de crédits, quand la DGEFP, qui n'a plus la charge de cette politique, porte 4,2 Md€ de dépenses fiscales à ce titre.

Les dépenses fiscales relatives à une politique publique ne sont pas nécessairement rattachées à une seule mission

La Cour a fait ce constat dans son analyse des dépenses fiscales en faveur des personnes handicapées[21].

La cour observe en effet que, dans le cas de la fiscalité liée au handicap, les dépenses fiscales sont dispersées entre plusieurs programmes et ne sont présentées que de façon partielle.

Le programme 157 - *Handicap et dépendance* de la mission *Solidarité, insertion, égalité des chances* comprend 28 dépenses fiscales, mais plusieurs de ces mesures n'intéressent pas les personnes handicapées ou dépendantes[22], ou ne les visent pas exclusivement[23].

La Cour estime que parmi les dépenses fiscales applicables à des impôts d'État et figurant au programme 157 - *Handicap et dépendance*, au moins la moitié du coût estimé de 6 Md€ ne concerne pas le handicap.

A contrario, d'autres dépenses pourtant significatives sont absentes de ce programme. Ainsi, la mesure d'exonération des primes versées au

[20] Loi du 26 juillet 2005 relative au développement des services à la personne.
[21] Insertion au *Rapport public annuel 2014*.
[22] Par exemple, la déduction des avantages en nature consentis à des personnes âgées de plus de 75 ans, ou encore l'exonération du pécule de départ à la retraite des commerçants ou artisans de condition modeste.
[23] Par exemple, l'abattement forfaitaire en faveur des personnes âgées ou invalides de condition modeste ou encore l'abattement de 10 % sur le montant des pensions (y compris les retraites et les pensions alimentaires), dont le coût estimé atteint 3,1 Md€ et représente à lui seul un tiers des dépenses fiscales du programme.

titre des contrats de rente-survie et des contrats d'assurance-handicap est rattachée au programme 145 – *Epargne* de la mission *Engagements financiers de l'Etat*. De même, les deux dépenses fiscales relatives aux indemnités et pensions servies aux victimes d'accidents du travail et de maladies professionnelles figurent au programme 183 - *Protection maladie* de la mission *Santé*, au motif que l'invalidité résultant d'un accident du travail ou d'une maladie professionnelle ne relève pas du même régime de protection sociale que le handicap *stricto sensu*.

La répartition des dépenses fiscales entre plusieurs programmes ne permet pas une discussion conjointe sur les crédits budgétaires relatifs à une politique publique et l'ensemble des dépenses fiscales qui s'y rattachent.

Certaines dépenses fiscales ne répondent pas aux objectifs des programmes, voire sont en contradiction.

S'agissant des dépenses fiscales rattachées à la mission *Ecologie, développement et mobilités durables*, la Cour avait souligné l'année dernière que les quatre dépenses fiscales du programme 203 – *Infrastructures et services de transports*, qui exonèrent en tout ou partie de TICPE certains usagers[24], n'ont pas de lien avec les objectifs du programmes, notamment l'objectif 3 « développer la part des modes alternatifs à la route dans les déplacements des personnes et le transport de marchandises ». Dans sa note d'analyse de l'exécution budgétaire 2014, la Cour constate que ces dépenses fiscales n'ont pas fait l'objet de suppression ou de modification substantielle. De plus, leur coût prévisionnel est en hausse non seulement pour 2014 mais aussi pour 2015. Enfin, l'ensemble de ces mesures ne semble pas compatible avec les objectifs de transition énergétique portés en particulier par le programme 174 – *Energie, climat et après-mines*.

Les responsables de programme ne sont pas toujours associés au pilotage des dépenses fiscales

Dans sa note d'analyse de l'exécution budgétaire de la mission *Travail et emploi*, la Cour note que les dépenses fiscales de cette mission sont essentiellement suivies par la direction de la législation fiscale (DLF) au sein de la DGFIP, même si le responsable de programme peut proposer des mesures de réduction ou de réforme de ces dépenses. Certains projets

[24] Il s'agit des remboursements ou des taux réduits de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) pour des véhicules utilisant de l'essence ou du gazole, au profit du transport routier (405 M€), les taxis (24 M€), les véhicules du secteur du BTP et les transports en commun par voie routière (42 M€).

de réforme échappent totalement à ce dernier, comme celui de la prime pour l'emploi (PPE) qui est pourtant la dépense fiscale la plus importante rattachée à la mission *Travail et emploi*.

La Cour constate d'ailleurs que la direction de la législation fiscale n'a pas convoqué les directions du ministère chargé de l'emploi et du travail en 2014 pour la préparation du PLF 2015 et du budget triennal 2015-2017. La DLF estime en effet que les conférences fiscales n'ont pas vocation à couvrir systématiquement chaque année l'ensemble des périmètres ministériels.

Tous ces constats ne sont pas nouveaux. Dans son rapport sur *Le budget de l'Etat en 2013 : résultats et gestion*, la Cour avait formulé une recommandation qui visait à unifier les objectifs des crédits budgétaires et des dépenses fiscales : « *compléter les documents budgétaires (PAP) et (RAP) en classant les dépenses fiscales en fonction des objectifs du programme auquel elles se rattachent* ».

Dans sa réponse à la Cour, la direction du budget ne s'oppose pas à cette recommandation mais estime que le rapprochement entre le contenu actuel des PAP et des RAP en matière de performance et celui relatif aux dépenses fiscales ne peut être immédiat et doit faire l'objet d'une étude de faisabilité puis, le cas échéant, d'une discussion avec les ministères.

La direction du budget souligne qu'actuellement, « *en premier lieu : dans l'état actuel du volet performance des documents budgétaires, une dépense fiscale peut être rattachée à plusieurs objectifs, et des dépenses fiscales peuvent n'être rattachées à aucun objectif. En termes méthodologiques en second lieu : les dépenses fiscales s'apparentent à des dispositifs de guichet dont la performance et l'utilité ne peuvent être mesurées de manière identique aux résultats obtenus par l'action des services centraux ou déconcentrés des ministères, ou par les opérateurs de l'Etat*. »

Elle considère que la démarche de simplification qu'elle a engagée s'agissant de la nomenclature budgétaire et du volet "Performance" des documents budgétaires offre un cadre pour discuter du rattachement des dépenses fiscales aux objectifs des missions et des programmes. Elle souligne toutefois que cette démarche nécessite que les ministères progressent dans l'évaluation socio-économique de ces dispositifs (évaluation prévue par la nouvelle loi de programmation des finances publiques pour 2014-2019).

La Cour considère que l'organisation des conférences fiscales est de nature à améliorer la maîtrise des dépenses fiscales. Néanmoins, en l'absence de résultats tangibles jusqu'à présent, elle considère que la

démarche doit être approfondie et maintient sa recommandation au titre de 2014.

C - Les dispositions de la nouvelle loi de programmation

Le vote d'une nouvelle loi de programmation pour la période 2014-2019 rend désormais caduques les dispositions de la précédente loi de programmation. La nouvelle loi comporte plusieurs dispositions relatives aux dépenses fiscales dans la continuité de celles de la loi précédente.

Ainsi, l'article 19 fixe un double plafonnement pour les dépenses fiscales : il prévoit d'une part un plafond pour le montant total des dépenses fiscales, et d'autre part un plafond spécifique pour les crédits d'impôt. L'adoption d'un plafond pour les crédits d'impôt est conforme à la proposition que la Cour a formulée dans son *Rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques* de juin 2014. Il convient de remarquer que le plafond global des dépenses fiscales inclut désormais le CICE. Cette option n'était pas retenue dans le projet de loi qui fixait un plafond hors CICE de 70,6 Md€, soit 0,2 Md€ de moins que dans la précédente loi. Le débat parlementaire a conduit à intégrer le CICE dans le périmètre du plafonnement, avec un ajustement du montant du plafond qui désormais tient compte de la montée en charge prévue du CICE : le plafond prévu par la loi est de 80,6 Md€ en 2015, 81,8 Md€ en 2016 et 86,0 Md€ en 2017. L'intégration du CICE dans le périmètre du plafonnement n'impose donc pas la réduction des autres dépenses fiscales.

Par ailleurs, l'article 21 précise que les créations ou extensions de dépenses fiscales doivent être revues au plus tard avant l'expiration d'une période de trois années suivant la date de leur entrée en vigueur. Et l'article 23 prévoit que toute création ou extension des dépenses fiscales fasse l'objet, au plus tard six mois avant l'expiration du délai pour lequel la mesure a été adoptée, d'une évaluation et le cas échéant d'une justification de son maintien.

Enfin, l'article 22 de la loi de programmation prévoit l'organisation d'une revue des dépenses publiques ainsi que des dépenses fiscales et des niches sociales. Une annexe au projet de loi de finances devra comporter la liste des revues de dépenses que le Gouvernement prévoit de mener avant la fin du mois de février de l'année suivant l'adoption de la loi de finances, et dont les conclusions devront être remises au Parlement au plus tard le 1er mars. L'annexe devra également comporter la liste des revues de dépenses menées au cours des douze

mois précédant le dépôt du projet de loi de finances et en retracer les principaux constats et les propositions.

L'inclusion, dans le champ des revues, des dépenses publiques et des dépenses fiscales poursuit la logique des conférences fiscales qui permettent une discussion simultanée des crédits budgétaires et des dépenses fiscales. La Cour ne peut que souscrire à cette démarche.

De plus, même si la nouvelle loi de programmation ne fixe plus d'objectifs en termes de nombre de dépenses fiscales à évaluer, contrairement à la précédente loi de programmation qui envisageait l'évaluation exhaustive des dépenses fiscales sur cinq ans, la Cour reconduit la recommandation qu'elle avait déjà formulée, en invitant le gouvernement à procéder à l'évaluation de l'ensemble des dépenses fiscales.

IV - Les recommandations de la Cour

A - Le suivi des recommandations formulées par la Cour au titre de la gestion 2013

La Cour a formulé deux recommandations relatives aux dépenses fiscales dans son rapport sur le budget de l'Etat en 2013.

- procéder à l'évaluation des dépenses fiscales prévue par l'article 18 de la LPFP ;

- compléter les documents budgétaires (PAP et RAP) en classant les dépenses fiscales en fonction des objectifs du programme auquel elles se rattachent.

Les développements précédents conduisent la Cour à reprendre ces deux recommandations ainsi qu'à formuler une nouvelle recommandation relative à la taxe sur les transactions financières.

B - Les recommandations formulées au titre de la gestion 2014

Recommandation n° 1 : procéder à l'évaluation exhaustive des dépenses fiscales au cours des cinq années de la loi de programmation 2015-2019 (recommandation reconduite).

Recommandation n°2 : compléter les documents budgétaires (PAP et RAP) en classant les dépenses fiscales en fonction des objectifs du programme auquel elles se rattachent (recommandation reconduite).

Recommandation n°3 : Veiller à ce que, pour les exercices 2015 et les suivants, toutes les données nécessaires au calcul des dépenses fiscales relatives à la taxe sur les transactions financières soient rassemblées (recommandation nouvelle).