



**ANALYSE DE L'EXECUTION DU BUDGET DE  
L'ETAT PAR MISSION ET PROGRAMME**

**EXERCICE 2012**

**REMBOURSEMENTS ET  
DEGREVEMENTS**

**MAI 2013**

## **Mission**

### **Remboursements et dégrèvements**

Programme 200 – Remboursements et dégrèvements  
d'impôts d'Etat

Programme 210 – Remboursements et dégrèvements  
d'impôts locaux

## Sommaire

<b>Synthèse</b> .....	4
Introduction et présentation de la mission .....	9
<b>I - Les dépenses de l'exercice et la gestion des crédits</b> .....	11
A - L'exécution des crédits de la mission en 2012.....	11
B - La programmation des crédits .....	13
C - La gestion des crédits en cours d'exercice .....	18
<b>II - Les grandes composantes de la dépense</b> .....	30
A - Les remboursements et dégrèvements sont pour l'essentiel rattachés aux dépenses d'intervention.....	30
B - Les dépenses « pour ordre » ne sont pas identifiées....	31
C - Les R et D d'impôts locaux ne doivent pas être déduits des recettes brutes de l'Etat .....	32
<b>III - Régularité, performance, soutenabilité</b> .....	34
A - La régularité de l'exécution budgétaire.....	34
B - La démarche de performance.....	34
C - La soutenabilité budgétaire.....	36
<b>IV - Les recommandations de la Cour</b> .....	36
A - Le suivi des recommandations formulées par la Cour au titre de 2011 .....	36
B - Récapitulatif des recommandations de la Cour pour 2012 .....	39
<b>Annexe</b> .....	40

## Synthèse

(Md€) LFI AE=CP : 85,44 ; Crédits ouverts AE=CP : 91,61 ;

Exécution AE : 90,59 ; CP : 90,56 (Chorus 04/03/13)

La mission enregistre les dépenses relatives aux impôts d'Etat (programme 200) et aux impôts locaux (programme 201), qui sont en quasi-totalité classées en dépenses d'intervention.

### 1 – Une mission artificielle à plusieurs égards

Les dépenses de la mission (CP) ont atteint 90,56 Md€ en 2012, soit 23,4 % des dépenses brutes du budget général. Les remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat ont représenté 79,10 Md€ (soit 87,3 % de l'ensemble des dépenses de la mission), dont 49,26 Md€ pour les seuls remboursements de crédits de TVA. Les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux ont atteint, en 2012, 11,47 Md€

Ces montants font de la mission **Remboursements et dégrèvements** la mission la plus importante du budget général. Mais ces dépenses sont d'une nature très artificielle. Les remboursements de crédits de TVA aux entreprises ou les restitutions d'excédents d'impôts sur les sociétés ne sont pas à proprement parler des dépenses ; ce sont des versements aux contribuables qui s'analysent comme de moindres recettes. De même, la mission enregistre des dépenses dites « pour ordre », qui ont pour contrepartie des recettes « pour ordre », qui ne sont pas des dépenses réelles et ne devraient pas être comptabilisées en dépenses budgétaires puisqu'elles ne donnent lieu à aucun décaissement.

### 2 - Des dépenses très diverses par leur montant et par leur nature

Les dépenses peuvent relever de trois groupes distincts : celles qui sont liées à la mécanique de l'impôt (régularisations au profit des entreprises des acomptes d'impôt sur les sociétés, remboursements de crédits de TVA...) constituent le poste le plus important en volume (78,1 % des remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat en 2012) ; celles qui relèvent de politiques publiques (notamment les crédits d'impôt) ne sont identifiées comme telles que pour les impôts d'Etat ; celles qui résultent de la gestion de l'impôt (recours gracieux ou contentieux, admissions en non-valeur, remises de débits, intérêts moratoires...), ne sont pas, s'agissant des impôts locaux, directement et complètement lisibles dans la maquette budgétaire. De ce point de vue, si la mission regroupe deux programmes homogènes, les différences dans la

structuration interne de ceux-ci ne permettent pas d'obtenir d'emblée une vision globale par types de dépenses.

La Cour formule depuis plusieurs années deux recommandations relatives au traitement des remboursements et dégrèvements dans les documents budgétaires, qui n'ont pas été mises en œuvre :

- la présentation, dans les documents annexés à la loi de finances, des dépenses d'intervention (titre 6) ne devrait pas inclure les remboursements et dégrèvements liés à la mécanique de l'impôt, qui n'ont pas la nature de dépenses (ni de dépenses d'intervention, ni de toute autre catégorie de dépenses) ;

- le calcul des recettes nettes dans le tableau d'équilibre des recettes et des dépenses de la loi de finances, qui consiste à déduire des recettes brutes l'ensemble des remboursements et dégrèvements, ne devrait pas prendre en compte les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux,

### 3 - Une prévision des dépenses difficile

Les dépenses, qui sont régies par les règles fiscales, ne peuvent pas être limitées par un plafond. Les crédits de la mission sont évaluatifs. Les dépenses sont pour une grande part constatées par l'administration, et non pas pilotées comme les autres dépenses du budget général. Le contribuable en est le plus souvent l'ordonnateur de fait.

De nombreux facteurs sont susceptibles de les faire varier : mesures nouvelles, dynamiques des assiettes des impôts, ventilation des dépenses fiscales entre part restituée, comptabilisée dans les programmes de la mission, et part imputée sur l'impôt, qui influence le montant des recettes brutes, comportement des contribuables en matière de recours contentieux ou gracieux...

En 2012, les dépenses exécutées ont été inférieures de 1,05 Md€ aux crédits disponibles dans la dernière loi de finances rectificative, mais supérieures de 5,13 Md€ aux crédits de la loi de finances initiale (pour 2,43 Md€ en raison de changements comptables). Les crédits ont été ajustés à la hausse par les trois lois de finances rectificatives en fonction des dépenses constatées en cours d'année. Pour autant, les dépenses exécutées s'écartent sensiblement des crédits disponibles, car la mission supporte un certain nombre de dépenses difficiles à anticiper, et l'une d'elles, celle relative au contentieux OPCVM, qui était intégrée dans la prévision pour 1,5 Md€, ne s'est pas réalisée.

Un meilleur ajustement de la prévision pour 2012 aurait toutefois été possible dès la LFI, notamment par la prise en compte de la disparition de la cotisation minimale de taxe professionnelle.

4 - Une nomenclature insuffisamment détaillée ne permettant pas d'inventorier les dépenses « pour ordre »

La nomenclature détaillée d'exécution et les données comptables associées ne permettent pas d'inventorier les dépenses pour ordre comptabilisées sur les deux programmes. Elles ne permettent donc pas d'examiner la comptabilisation des dépenses et des recettes correspondantes dans le budget général et dans les comptes spéciaux disposant de recettes fiscales, tels les comptes de concours financiers *Avances à l'audiovisuel public* et *Avances aux collectivités territoriales*.

5 - Le caractère toujours insatisfaisant du traitement des dépenses liées aux impôts locaux

Depuis 2011, l'action 01 du programme 201 enregistre les dégrèvements relatifs à la CET (contribution économique territoriale), et les reliquats de dégrèvements relatifs à la taxe professionnelle. Les dégrèvements relatifs à la CET s'avèrent assez difficiles à prévoir ; d'importants écarts sont constatés en fin d'année entre les crédits ouverts (y compris ceux de la dernière LFR) et les crédits consommés. De surcroît, les systèmes d'information produisent une information très incomplète qui ne permet pas *a posteriori* de comprendre les écarts constatés. A ces problèmes de suivi des dépenses s'ajoute la question de fond sur la comptabilisation des restitutions de CVAE (cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises) sur le programme 201, qui n'est pas justifiée, ces restitutions devant s'imputer sur les recettes du compte d'avances aux collectivités territoriales.

6 – Six recommandations de 2011 sont maintenues, et deux nouvelles recommandations sont formulées

La seule recommandation partiellement mise en œuvre concerne la CVAE, dont les restitutions sont désormais classées en titre 6 (dépenses d'intervention) alors qu'elles étaient en titre 7 (dépenses d'opérations financières) en 2011.

Les autres recommandations n'ont pas été mises en œuvre.

Toutefois, l'administration a indiqué réfléchir à une refonte des nomenclatures des programmes 200 et 201, qui permettrait à la fois de classer les R et D du programme 201 selon les types de dépenses, et de produire une information plus détaillée (notamment sur les différentes politiques publiques). Des informations sont également disponibles sur les parts imputées et restituées des principales dépenses fiscales. Les recommandations n°5 et 6 de 2011 ne sont donc pas reconduites.

La Cour maintient les six recommandations de l'année dernière.

Deux nouvelles recommandations sont formulées sur l'exercice 2012. La première vise à l'amélioration de l'information concernant les remboursements et dégrèvements relatifs à la contribution économique territoriale, dont les montants sont difficiles à prévoir et à comprendre, faute d'une information suffisamment précise. Par ailleurs est ajoutée une recommandation concernant les remises gracieuses, dont la connaissance est insuffisante.

#### Appréciation d'ensemble

L'examen de l'exécution 2012 n'a pas fait apparaître de problème de régularité.

En termes de performance, les indicateurs suivis sont satisfaisants mais ils sont peu nombreux, et essentiellement consacrés à la qualité du service rendu aux usagers. L'analyse de la performance des services fiscaux qui gèrent les crédits de la mission est réalisée dans le cadre du programme 156 – *Gestion fiscale et financière de l'Etat et du secteur public local*.

Au regard de la soutenabilité, l'analyse de la mission ***Remboursements et dégrèvements*** n'a pas de pertinence isolément, les crédits de la mission étant évaluatifs et n'entrant pas dans la programmation pluriannuelle. L'analyse prospective de la mission doit être menée dans le cadre de l'analyse des recettes nettes du budget général. Il convient toutefois de mentionner les risques liés aux contentieux en cours de traitement par les tribunaux, qui sont susceptibles de se traduire par des dépenses significatives en 2013 et au cours des années suivantes.

---

### **RECOMMANDATIONS**

---

*La Cour formule huit recommandations dont deux nouvelles.*

#### Recommandations de 2011 maintenues :

- **Recommandation n°1** : *modifier la présentation du tableau d'équilibre des ressources et des dépenses dans les lois de finances en déduisant des recettes fiscales brutes de l'Etat les seuls remboursements et dégrèvements relatifs à des impôts d'Etat pour la détermination des recettes fiscales nettes.*

- **Recommandation n°2** : *présenter, dans les documents annexés aux lois de finances, les dépenses de l'Etat nettes des remboursements liés à la mécanique de l'impôt.*

- **Recommandation n°3** : fixer les principes et le calendrier d'une nouvelle architecture du programme 201 sur le modèle du programme 200.

- **Recommandation n°4** : mettre en évidence, à partir de sources extra-comptables, les admissions en non-valeur par année de prise en charge comptable et par impôt, pour chacun des deux programmes.

- **Recommandation n°5** : identifier les différentes dépenses pour ordre enregistrées dans la mission, et pour chacune d'elles la ligne du budget général ou le compte spécial d'enregistrement de la recette pour ordre.

- **Recommandation n°6** : ne plus enregistrer les restitutions de CVAE en dépenses du programme 201. Les déduire des recettes du programme 833, pour aligner les recettes du compte d'avances sur les sommes à reverser aux collectivités territoriales.

Nouvelles recommandations

- **Recommandation n°7** : fiabiliser les informations sur les dépenses relatives à la contribution économique territoriale, notamment sur les dépenses recensées dans la catégorie « autres dégrèvements ».

- **Recommandation n°8** : publier dans les RAP des informations détaillées sur les remises gracieuses accordées sur les différents impôts.

## Introduction et présentation de la mission

La mission *Remboursements et dégrèvements* est la plus importante du budget de l'Etat, en montants. Les dépenses de la mission ont atteint 90,56 Md€ en 2012 (CP), soit 23,4 % des dépenses brutes du budget général. Les remboursements et dégrèvements concernent à la fois des impôts d'Etat (programme 200), pour un montant de 79,10 Md€ (soit 87,3 % des dépenses de la mission), et des impôts locaux (programme 201), pour 11,47 Md€ en 2012. Les remboursements de crédits de TVA représentent à eux seuls 49,26 Md€

### Des opérations dont le rattachement aux dépenses est artificiel à plusieurs égards

Les remboursements de crédits de TVA aux entreprises ou les restitutions d'excédents d'impôt sur les sociétés, qui constituent plus des deux tiers des dépenses de la mission, ne sont pas à proprement parler des dépenses. Ce sont des versements aux contribuables, qui sont réalisés dans le cadre des opérations de paiement des impôts, et qui s'analysent comme de moindres recettes.

De même, la mission enregistre des dépenses dites « pour ordre », qui ne sont pas des dépenses réelles puisqu'elles ne donnent lieu à aucun décaissement. Ces dépenses sont enregistrées pour compenser la comptabilisation de recettes « pour ordre » du budget général, ou sont destinées à un compte spécial dont la trésorerie est commune avec le budget général.

### Des dépenses de natures très diverses

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

Les raisons pour lesquelles l'Etat peut être amené à restituer des sommes aux contribuables sont multiples. Elles sont présentées depuis 2010 en trois catégories dans la nouvelle nomenclature du programme 200 :

- des raisons liées à la mécanique de l'impôt : les sommes payées sous forme d'acomptes provisoires dépassent l'impôt dû (impôt sur les sociétés) ; le mécanisme de gestion de la TVA (versement à l'Etat de la TVA encaissée par les entreprises, remboursement par l'Etat aux

entreprises de la TVA qu'elles ont payée) place certaines entreprises en situation créditrice vis-à-vis de l'Etat ; le mécanisme du bouclier fiscal s'est encore traduit en 2012 par des restitutions d'impôt aux contribuables ;

- des raisons liées aux politiques publiques : le contribuable bénéficie d'un crédit d'impôt qui dépasse l'impôt qu'il doit payer ; il bénéficie d'un dégrèvement (diminution) de l'impôt, par exemple en raison de sa situation personnelle (revenus modestes...) ou professionnelle (pertes de récolte...) ; il bénéficie du remboursement d'un impôt ou d'une taxe (remboursement de TIPP aux chauffeurs de taxis...) ;

- des raisons liées à la gestion de l'impôt : des corrections sont apportées après le calcul initial de l'impôt, à l'avantage du contribuable, par exemple à la suite d'une erreur matérielle ou d'un recours ; l'Etat peut devoir rembourser des sommes à la suite d'une décision judiciaire, et cette restitution peut s'accompagner du paiement d'intérêts moratoires ; l'Etat peut aussi devoir reverser des impôts perçus, dans le cadre de conventions fiscales avec des pays étrangers.

Cette dernière catégorie « gestion de l'impôt » rassemble également les situations dans lesquelles l'Etat peut renoncer à recouvrer certaines créances :

- des créances jugées irrécouvrables sont admises en non-valeur ;
- les comptables publics peuvent bénéficier d'une remise de débet ;
- un contribuable peut être dispensé du paiement d'un impôt s'il réalise une « dation en paiement ».

A la différence du programme 200, le programme 201 relatif aux impôts locaux n'est pas présenté selon les trois catégories de dépenses (mécanisme de l'impôt, politiques publiques, gestion de l'impôt) mais comporte trois actions correspondant aux trois impôts (taxe professionnelle et contribution économique territoriale, taxes foncières, taxes d'habitation) complétée d'une action spécifique aux admissions en non-valeur.

#### Des dépenses dont les évolutions sont difficiles à prévoir

L'évolution des dépenses de remboursements et dégrèvements est soumise à un grand nombre de facteurs : les modifications des mesures fiscales, la dynamique des impôts auxquels les remboursements et dégrèvements s'appliquent, le partage variable des crédits d'impôt entre imputation et remboursement (seule la partie remboursée est comptabilisée dans la mission), les comportements des contribuables, les coûts éventuels résultant de contentieux (pour des montants très élevés),

l'enregistrement de remboursements d'un montant élevé (par exemple, des restitutions d'IS à des grandes entreprises). En conséquence, les prévisions sont particulièrement délicates à réaliser.

Les crédits de la mission sont évaluatifs

Selon l'article 10 de la LOLF, les crédits de la mission *Remboursements et dégrèvements* sont des crédits évaluatifs. Les plafonds de crédits peuvent être révisés, parfois significativement, à l'occasion des lois de finances rectificatives, en fonction des dépenses constatées. Dès lors que les crédits sont évaluatifs, l'analyse de l'exécution budgétaire de la mission consiste principalement à mesurer et comprendre les écarts entre la prévision et les dépenses exécutées.

## I - Les dépenses de l'exercice et la gestion des crédits

### Dépenses de la mission R et D en 2012 (M€, CP)

	P. 200	P. 201	Mission
LFI	75 154	10 285	85 439
LFR	5 147	1 025	6 172
Crédits disponibles	80 301	11 310	91 611
Crédits consommés	79 098	11 466	90 564
<i>Ecart (crédits consommés - LFI)</i>	<i>3 944</i>	<i>1 181</i>	<i>5 125</i>
<i>Ecart (crédits consommés - crédits disponibles)</i>	<i>-1 203</i>	<i>156</i>	<i>-1 047</i>

### A - L'exécution des crédits de la mission en 2012

Les dépenses de la mission ont été supérieures de 5,13 Md€ aux crédits prévus en LFI. Environ la moitié de cet écart à la LFI s'explique par une modification comptable concernant le programme 200. De nouvelles dépenses pour ordre ont été enregistrées à partir de 2012, pour un montant de 2,4 Md€ en exécution<sup>1</sup>. Ces modifications ont été intégrées dans la prévision à partir de la LFR3. Après neutralisation de ces changements comptables dans la LFR3 et en exécution, les dépenses du

<sup>1</sup> Ces changements concernent les décharges (apurements définitifs de créances suite à erreur ou contentieux) et les admissions en non-valeur relatives aux impôts auto-liquidés (IS, TVA, droits de succession). A partir de l'exercice 2012, ces opérations donnent lieu à l'enregistrement de recettes pour ordre (sur les lignes de recettes des impôts concernés) et de dépenses pour ordre (dans la mission R et D). Ces écritures pour ordre, d'un montant égal en recettes et en dépenses, sont neutres sur le montant des recettes nettes.

programme 200 apparaissent supérieures de 1,5 Md€ à la LFI, et cet écart est de 2,7 Md€ pour l'ensemble de la mission.

**Dépenses (corrigées des changements comptables) de la mission R et D en 2012 (M€, CP)**

	<b>P. 200</b>	<b>P. 201</b>	<b>Mission</b>
LFI	75 154	10 285	85 439
LFR	2 827	1 025	3 852
Crédits disponibles	77 981	11 310	89 291
Crédits consommés	76 699	11 466	88 165
<i>Ecart (crédits consommés - LFI)</i>	1 545	1 181	2 726
<i>Ecart (crédits consommés - crédits disponibles)</i>	-1 282	156	-1 126

La progression des dépenses en cours d'exercice a nécessité l'ouverture de crédits supplémentaires dans les LFR, pour un montant total de 3,9 Md€

Sur le programme 200, ces ajustements ont été excessifs puisque les crédits consommés sont finalement inférieurs de 1,3 Md€ aux crédits disponibles. Cet écart s'explique en grande partie par les très faibles dépenses au titre du contentieux OPCVM, 16 M€ alors que la LFR2 avait budgété 1,5 Md€ (y compris intérêts moratoires).

Sur le programme 201, les ajustements en LFR n'ont pas couvert totalement le dépassement de la LFI puisque les crédits consommés sont supérieurs de 156 M€ aux crédits disponibles.

Au-delà de ce bilan par programmes, dans le détail des lignes, il y a de nombreux écarts, parfois pour des montants importants, qui globalement se compensent à peu près.

Comme en 2011, l'analyse de l'exécution des dépenses en 2012 illustre la difficulté de la prévision pour cette mission, et l'insuffisance des informations données a posteriori pour comprendre les écarts constatés, qui sont parfois très importants (+11,5 % sur le programme 201 par rapport à la LFI).

## B - La programmation des crédits

### 1 - Le programme 200

#### Crédits initiaux du programme 200 (en M€; CP)

	Intitulé	2011 révisé	prév. 2012 (PLF)	Exéc. 2011	LFI 2012	Ecart LFI 2012 / exéc. 2011
<b>Action 11 - mécanique de l'impôt</b>	Remboursements d'excédents d'IS	9 800	10 596	9 707	10 596	889
	Remboursements de crédits de TVA	46 300	49 257	46 249	48 965	2 716
	Bouclier fiscal	851	162	820	162	-658
	<b>Total</b>	<b>56 951</b>	<b>60 015</b>	<b>56 776</b>	<b>59 723</b>	<b>2 947</b>
<b>Action 12 - politiques publiques</b>	Prime pour l'emploi	2 450	2 150	2 529	2 230	-299
	IR	2 200	1 490	2 429	1 621	-808
	IS	2 900	2 782	3 651	3 203	-448
	TICPE	865	911	798	1 051	253
	Enregistrements, timbres, autres contributions indirectes	0	0	3	0	-3
	Contribution à l'audiovisuel public	570	530	522	530	8
	<b>Total</b>	<b>8 985</b>	<b>7 863</b>	<b>9 932</b>	<b>8 635</b>	<b>-1 297</b>
<b>Action 13 - gestion de l'impôt</b>	IR	2 340	2 470	2 112	2 470	358
	IS	260	257	543	357	-186
	Autres impôts directs	2100	1 150	802	1 150	348
	TVA	560	528	623	528	-95
	Enregistrements, timbres, autres contributions indirectes	570	367	482	367	-115
	Autres	1216	1 255	750	1 255	505
	Admissions en non-valeur	580	460	597	460	-137
	Dations en paiement, intérêts moratoires, remises de débet	351	209	296	209	-87
<b>Total</b>	<b>7 977</b>	<b>6 696</b>	<b>6 205</b>	<b>6 796</b>	<b>591</b>	
<b>P. 200</b>		<b>73 913</b>	<b>74 573</b>	<b>72 913</b>	<b>75 154</b>	<b>2 241</b>

La programmation des crédits en PLF 2012 a été établie en fonction de la prévision révisée pour 2011 disponible à l'automne et d'hypothèses sur les évolutions des dépenses en 2012. Les écarts

constatés entre la prévision révisée pour 2011 et les dépenses exécutées ont dans certains cas conduit à ajuster la prévision pour 2012 avant l'adoption de la LFI (notamment dans l'action 12 « Politiques publiques »).

**Les dépenses du programme 200 prévues en LFI 2012 étaient globalement supérieures de 2,2 Md€ aux dépenses réalisées en 2011, soit une progression de 2,1 %.**

Les dépenses de l'action 11 « mécanique de l'impôt » augmentaient globalement de 2,9 Md€. Les dépenses de remboursements d'IS étaient en hausse de 0,9 Md€, sous l'hypothèse que les entreprises avaient moins eu recours à l'auto-limitation<sup>2</sup> lors des paiements des acomptes en 2011. Les remboursements de crédits de TVA étaient également supposés en hausse de 2,7 Md€, en lien avec l'évolution de l'assiette de la TVA (les « emplois taxables »). Le bouclier fiscal était prévu en baisse très sensible, de 820 M€ en 2011 à 162 M€ en 2012, pour deux raisons : d'une part, l'obligation d'imputer le bouclier fiscal sur l'ISF, à compter du 30 septembre 2011, a accéléré les restitutions en 2011 et donc en a augmenté le montant, cet effet ne devant pas se reproduire en 2012 ; d'autre part, l'obligation d'imputer le bouclier sur l'ISF limite mécaniquement les sommes susceptibles d'être restituées au montant de l'ISF lui-même. Cette prévision paraît néanmoins particulièrement basse, un millésime complet de droit à restitution (entre 600 M€ et 700 M€ suivant les années) restant à naître au 1<sup>er</sup> janvier 2012.

Dans l'action 12 « politiques publiques », la baisse prévue des dépenses était de 1,3 Md€. S'agissant de la prime pour l'emploi (PPE) et de l'IR, plusieurs facteurs contribuaient à cette baisse : le gel du barème de la PPE diminuait mécaniquement le montant de la prime ; les crédits d'impôt sur l'IR, et tout particulièrement le crédit d'impôt en faveur des économies d'énergie et du développement durable, étaient resserrés en 2012 ; le gel du barème de l'IR, en augmentant le montant de l'impôt dû, augmentait les possibilités d'imputer sur l'IR la PPE ou les autres crédits d'impôt, diminuant d'autant les montants à restituer par la mission R et D. En ce qui concerne l'IS, la prévision initiale était une baisse légère par rapport à la prévision révisée pour 2011 (-118 M€), qui paraît plus forte en regard des dépenses exécutées (-448 M€) : l'accroissement imprévu des dépenses en fin d'année 2011 n'a été que partiellement intégré dans la prévision pour 2012. Quant à la TICPE, la prévision était calée sur la prévision de consommation.

---

<sup>2</sup> Possibilité pour les entreprises d'ajuster leur acompte d'IS en fonction de leur prévision de bénéfice fiscal pour l'exercice en cours

L'action 13 « gestion de l'impôt » illustre la grande très difficulté de prévoir les dépenses de cette mission. Les écarts entre la prévision révisée pour 2011 et l'exécution 2011 conduisent à des évolutions entre l'exécution 2011 et la LFI pour 2012 sensiblement différentes et parfois contraires aux hypothèses du PLF :

- pour l'IR, alors que la prévision supposait une croissance spontanée de 130 M€ entre 2011 et 2012, l'exécution 2011, inférieure de 230 M€ à la prévision révisée a conduit la prévision 2012 à lui être supérieure de 358 M€;

- pour l'IS, la prévision en PLF 2012 a été calée sur la prévision révisée pour 2011 ; l'exécution 2011 a été supérieure de 283 M€ à la prévision révisée, si bien que la LFI 2012, bien que rehaussée de 100 M€ par rapport au PLF, était inférieure de 186 M€ à l'exécution 2011 ;

- pour les « autres impôts directs », l'exécution 2011 a été inférieure de 1,3 Md€ à la prévision révisée pour 2011, notamment en raison de l'absence de dépenses pour le contentieux précompte (750 M€), et de moindres dépenses de cotisation minimale de taxe professionnelle (-270 M€) ; la prévision pour 2012, qui supposait une baisse de 950 M€ notamment parce que l'exercice 2012 ne devait pas supporter de dépenses au titre du contentieux précompte, apparaissait finalement supérieure de 350 M€ à l'exécution 2011.

- dans les trois dernières catégories, qui constituaient une seule catégorie « Autres » dans la nomenclature 2011, la prévision pour 2012 (1924 M€) prévoyait une baisse de 220 M€ par rapport à la prévision révisée pour 2011, dont 150 M€ liés aux intérêts moratoires du contentieux précompte ; l'exécution 2011 a été inférieure de 500 M€ à la prévision révisée, notamment parce que les intérêts moratoires du contentieux précompte n'ont pas été versés, et parce que les ANV ont été inférieures de 200 M€ à la prévision ; le montant en LFI 2012 ressortait donc 280 M€ au-dessus de l'exécution 2011.

### **Observations sur la nomenclature du programme 200**

L'analyse de la programmation du programme 200 permet de revenir sur plusieurs observations déjà formulées par la Cour au sujet de sa nomenclature.

La Cour a déjà recommandé que la ventilation des dépenses au sein de l'action « politiques publiques » soit affinée pour **identifier de manière plus détaillée les conséquences de chacune des politiques publiques**. Actuellement, seule la prime pour l'emploi fait l'objet d'un suivi distinct, tous les autres crédits d'impôt étant regroupés sur les deux lignes IR et IS. L'administration a engagé une refonte des nomenclatures

qui, lorsqu'elle sera mise en œuvre, devrait permettre d'identifier plus finement les dégrèvements concourant à des politiques publiques.

Par ailleurs, la Cour avait également recommandé que des informations complémentaires soient publiées, par exemple dans les RAP. Il s'agissait d'une part de **présenter la part restituée des dépenses fiscales les plus importantes et la fraction se rapportant à des exercices antérieurs**, et d'autre part de **détailler les créances admises en non-valeur par impôt et par année de prise en charge**. Ces informations sont disponibles, et mériteraient de figurer dans les RAP.

La Cour maintient les trois recommandations. Elle en ajoute une autre, relative aux remises gracieuses. A l'occasion d'une enquête sur l'analyse géographique du recouvrement, la Cour a fait le constat d'une relative rareté des informations relatives aux remises gracieuses, et d'une disparité forte des pratiques entre les différents services locaux. Les remises gracieuses relevant de cette mission, **le RAP devrait présenter des informations détaillées sur ces remises gracieuses, pour les différents impôts (y compris les impôts locaux)**.

## 2 - Le programme 201

### Crédits initiaux du programme 201 (en M€; AE=CP)

Action	Intitulé	2011 Révisé	PLF 2012	Exécution 2011	LFI 2012	Ecart LFI 2012 / exécution 2011
01	TP, CET	7 080	5 610	6 743	5 610	-1 133
02	TF	830	800	858	799	-59
03	TH	3 340	3 500	3 425	3 476	51
04	ANV	460	400	454	400	-54
<b>Total</b>		<b>11 710</b>	<b>10 310</b>	<b>11 480</b>	<b>10 285</b>	<b>-1 195</b>

Les crédits programmés pour le programme 201 sont globalement en baisse par rapport à 2011, de 1,20 Md€ Cette baisse s'explique par le remplacement de la taxe professionnelle (TP) par la contribution économique territoriale (CET), dont les effets se poursuivent en 2012. La réduction des taxes foncières est liée à celle du dégrèvement pour pertes de récolte, qui avait été spécifiquement mis en place pour répondre à la sécheresse en 2011. La prévision concernant la taxe d'habitation reflète l'évolution prévue du plafonnement de la taxe en fonction des revenus qui constitue près de 85 % des dépenses de l'action. Enfin les ANV sont en diminution en 2012, en lien avec la diminution des dégrèvements de TP/CET.

### **Observations sur la nomenclature du programme 201**

A la différence du programme 200, le programme 201 a conservé une présentation par impôts, en quatre actions : taxe professionnelle et contribution économique territoriale ; taxes foncières ; taxe d'habitation ; admissions en non-valeur.

La Cour a recommandé que la nomenclature du programme 201 soit modifiée en reprenant la typologie en trois catégories du programme 200. La DGFIP indique avoir engagé une réflexion en ce sens et précise, s'agissant du calendrier, qu'il dépendra de ses capacités budgétaires.

Par ailleurs, la Cour s'était interrogée en 2011 sur l'enregistrement des restitutions de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) en dépenses du programme 201 (au sein de l'action 01 TP-CET). La CVAE est l'un des impôts constitutifs de la CET, avec la cotisation foncière des entreprises (CFE). La CVAE est un impôt auto-liquidé par les entreprises, payé pour un exercice en deux acomptes aux mois de juin et septembre, et régularisé au mois de mai de l'exercice suivant. Les restitutions, qui se produisent lorsque les acomptes versés l'année précédente sont supérieurs à l'impôt dû, sont de nature comparable aux remboursements et dégrèvements de la catégorie « mécanique de l'impôt » du programme 200. Mais s'agissant d'un impôt reversé aux collectivités territoriales, l'inclusion des restitutions de CVAE parmi les dépenses du budget général suscite une interrogation de fond. Une restitution de CVAE, qui résulte d'un trop-versé d'acomptes par rapport au montant définitif de l'impôt, est un ajustement du montant définitif de la CVAE : une restitution doit diminuer les dépenses du compte d'avances, puisque les collectivités locales reçoivent le montant net de l'impôt, c'est-à-dire les acomptes augmentés des soldes (régularisations à la charge du contribuable) et diminués des restitutions ; la restitution doit en conséquence également s'imputer en diminution des recettes du compte d'avances aux collectivités territoriales, qui a enregistré les acomptes.

L'enregistrement des restitutions en dépenses du programme 201, appliqué depuis 2011, a deux conséquences contraires : le budget général supporte en dépenses les restitutions de CVAE, et le programme 833 dispose d'un excédent de recettes, qui le rend structurellement excédentaire (cf. analyse de l'exécution budgétaire du Compte de concours financiers *Avances aux collectivités territoriales*).

En effet, en omettant les dégrèvements et les décalages d'exercices pour simplifier la présentation, le programme 833 enregistre en dépenses, s'agissant de la CVAE, le montant exact que l'Etat doit reverser aux collectivités locales, à savoir les acomptes augmentés des soldes et

diminués des restitutions, mais enregistre en recettes les acomptes augmentés des soldes mais sans déduction des restitutions. Les enregistrements sur le compte d'avances ne sont donc pas équilibrés, et comportent davantage de recettes que de dépenses.

En consolidant le budget général et le comptes d'avances aux collectivités locales, les montants de recettes et de dépenses s'équilibrent. Mais considérés séparément, le budget général et le compte d'avances sont déséquilibrés par les écritures.

Recettes	Dépenses	
<u>compte d'avances</u> acomptes n solde n-1	acomptes n-1 solde n-2 - restitutions n-2	Dans le compte d'avances, les restitutions ne sont pas déduites des recettes, alors qu'elles sont déduites des dépenses
<u>programme 201</u>	restitutions n-1	Le programme 201 enregistre les restitutions alors qu'elles ne sont pas à la charge de l'Etat L'ensemble des enregistrements s'équilibre, au décalage d'exercice près.

Note : Les sommes enregistrées au cours d'un exercice n sont relatives à cet exercice ou aux deux exercices antérieurs (n-1 et n-2)

**Il convient de mettre en place les circuits comptables appropriés afin de mettre fin à ces écritures non équilibrées.**

### **C - La gestion des crédits en cours d'exercice**

Dans la mission R et D dont les crédits sont évaluatifs, les LFR procèdent à des ouvertures de crédits lorsque les dépenses observées augmentent plus rapidement que prévu ou lorsque des mesures nouvelles interviennent.

## 1 - Le programme 200

### a) L'évolution des dotations budgétaires

#### Crédits ouverts et exécutés sur le programme 200 (en M€ CP)

Intitulé	LFI 2012	LFR1 2012	LFR2 2012	LFR3 2012	Ecart LFR3/ LFI	Exécuti on 2012	Exécuti on/LFR 3
Action 11 - mécanique de l'impôt	59 723	59 393	58 891	61 461	1 738	61 804	343
Action 12 - politiques publiques	8 635	8 850	8 850	7 699	-936	7 591	-108
Action 13 - gestion de l'impôt	6 796	6 649	7 634	11 141	4 345	9 703	-1 438
<b>Total P200</b>	<b>75 154</b>	<b>74 892</b>	<b>75 375</b>	<b>80 301</b>	<b>5 147</b>	<b>79 098</b>	<b>-1 203</b>

Comme il a été indiqué précédemment, la LFR3 augmente les crédits de 5,15 Md€ par rapport à la LFI, mais pour 2,3 Md€ il s'agit d'une correction comptable.

Afin de faciliter la lecture des évolutions, le tableau ci-dessous présente les montants corrigés des modifications comptables, ainsi que de deux transferts internes au programme (cf. tableau en annexe).

L'ensemble de ces modifications a un impact total de 2,3 Md€ sur les dépenses du programme 200 en LFR3, et de 2,4 Md€ en exécution. La neutralisation de ces écritures permet de comparer à règles comptables constantes l'ensemble des lois de finances de l'année et les dépenses exécutées.

**Crédits ouverts et exécutés sur le programme 200 (à écritures comptables constantes - en M€; CP)**

		LFI 2012	LFR1 2012	LFR2 2012	LFR3 corrige e	Ecart LFR3 corrige e - LFI	Exécuti on 2012 corrige e	Ecart exécuti on corrige e - LFR3 corrige e
<b>Action 11 - mécan ique de l'impôt</b>	REIS	10 596	10 554	10 554	11 590	994	12 016	426
	RCTV A	48 965	48 677	48 175	50 440	1 475	50 306	-134
	Bouclie r	162	162	162	450	288	443	-7
	<b>Total</b>	<b>59 723</b>	<b>59 393</b>	<b>58 891</b>	<b>62 480</b>	<b>2 757</b>	<b>62 765</b>	<b>285</b>
<b>Action 12 - politiq ues publiq ues</b>	PPE	2 230	2 233	2 233	2 263	33	2 222	-41
	IR	1 621	1 735	1 735	1 890	269	1 794	-96
	IS	3 203	3 367	3 367	2 281	-922	2 325	44
	TICPE	1 051	985	985	794	-257	825	31
	ENR	0	0	0	4	4	4	0
	CAP	530	530	530	548	18	503	-45
	<b>Total</b>	<b>8 635</b>	<b>8 850</b>	<b>8 850</b>	<b>7 780</b>	<b>-855</b>	<b>7 673</b>	<b>-107</b>
<b>Action 13 - gestio n de l'impôt</b>	IR	2 470	2 239	2 239	2 139	-331	2 015	-124
	IS	357	450	450	500	143	633	133
	AID	1 150	1 450	1 836	1 836	686	654	-1 182
	TVA	528	528	528	495	-33	528	33
	ENR	367	282	282	482	115	594	112
	AUTR ES	1 255	750	1 135	1 105	-150	938	-167
	ANV	460	500	500	500	40	678	178
	DA/IM	209	450	664	664	455	221	-443
	<b>Total</b>	<b>6 796</b>	<b>6 649</b>	<b>7 634</b>	<b>7 721</b>	<b>925</b>	<b>6 261</b>	<b>-1 460</b>
	<b>Total P200</b>	<b>75 154</b>	<b>74 892</b>	<b>75 375</b>	<b>77 981</b>	<b>2 827</b>	<b>76 699</b>	<b>-1 282</b>

Les trois lois de finances rectificatives ont augmenté les crédits de 2,83 Md€ pour le programme 200. Cette augmentation a permis d'ajuster les crédits ouverts aux crédits consommés, avec toutefois une sous-

consommation importante dans l'action 13, résultant de l'absence de dépenses au titre du contentieux OPCVM.

Pour l'action 11 – mécanique de l'impôt, des crédits supplémentaires ont été ouverts pour 2,76 Md€

En ce qui concerne les remboursements d'excédents d'IS, la LFR1 a légèrement révisé à la baisse le montant (en lien avec la révision à la baisse de l'IS net). En LFR3, une révision à la hausse de 1,04 Md€ a été opérée, en raison du dynamisme des dépenses observées. En exécution, les dépenses ont été supérieures de 0,43 M€ aux crédits ouverts, le dynamisme des remboursements ayant été plus fort que prévu. La hausse des remboursements d'IS pourrait s'expliquer par une augmentation de la volatilité des bénéficiaires (variation forte entre les bénéfices de deux exercices successifs), que l'on n'observe toutefois pas dans les soldes qui augmentent peu entre 2011 et 2012, de 10,6 Md€ à 10,9 Md€

S'agissant des remboursements de crédits de TVA, les deux premières LFR ont révisé à la baisse les montants prévus, en fonction des dépenses observées. La LFR3 a, en sens contraire, opéré une révision à la hausse de 2,3 Md€ des remboursements de crédits de TVA, mais une correction identique a été apportée à la prévision de TVA brute, laissant donc inchangée la prévision de TVA nette (dans les deux premières LFR, la TVA nette a baissé de 2,1 Md€). Après la LFR3, les crédits de TVA ont augmenté de 1,46 Md€ par rapport à la LFI, et l'exécution en a été très proche (-0,13 Md€).

Enfin, les crédits au titre du bouclier fiscal ont été augmentés de 288 M€ en LFR3, en lien avec les dépenses observées, logiquement supérieures au montant prévu en LFI.

Dans l'action 12 « politiques publiques », les corrections apportées par les LFR ont révisé à la baisse les crédits, de 0,86 Md€

La principale correction concerne l'IS, dont les dépenses ont été revues à la baisse de 1,1 Md€ en LFR3, en fonction des dépenses observées. L'essentiel de cette révision, qui aurait pu être anticipée dès la LFI, s'explique par la suppression en septembre 2011 du régime du bénéfice mondial consolidé : en 2011 les remboursements versés aux entreprises bénéficiaires de ce régime ont représenté 750 M€<sup>3</sup>. Pour la sous-action, les dépenses exécutées sont proches des crédits ouverts en LFR3.

---

<sup>3</sup> Cette somme ne représente pas le coût du régime BMC, évalué à 200 M€ dans le Voies et Moyens annexé au PLF 2012. Elle est constituée de l'ensemble des remboursements et dégrèvements (restitutions d'excédents d'acomptes, CIR...) opérés au bénéfice des entreprises relevant du BMC.

Les autres corrections apportées par les LFR dans l'action 12 ont été établies en fonction des évolutions des dépenses observées en cours d'exercice, d'où un faible écart entre les dépenses prévues en LFR3 et les dépenses exécutées (PPE, IR, TICPE).

Pour l'action 13 « gestion de l'impôt », les LFR ont apporté de nombreuses corrections, pour une augmentation totale des crédits ouverts de 0,93 Md€ L'exécution est très en-deçà des crédits ouverts, -1,46 Md€, puisque pratiquement aucune dépense n'a été enregistrée au titre du contentieux OPCVM.

Les dépenses au titre de l'IR et de l'IS ont été ajustées en cours d'année, respectivement de -331 M€ et de +143 M€, en fonction des dépenses observées. Les dépenses exécutées prolongent ces tendances, en étant inférieures aux crédits ouverts de 124 M€ pour l'IR, et supérieures de 133 M€ pour l'IS.

La sous-action « autres impôts directs » est celle qui a subi les plus forts ajustements :

- en LFR1, une correction de +300 M€ a été apportée, solde de deux opérations : la suppression de 450 M€ inclus à tort en LFI au titre de la cotisation minimale de taxe professionnelle<sup>4</sup> et qui ne sont plus justifiés puisque cette taxe a disparu avec la taxe professionnelle ; l'ajout de 750 M€ au titre du contentieux précompte, soit le montant des dépenses qui étaient prévues en 2011 et qui n'ont pas été réalisées, et qui sont donc reportées sur l'exercice 2012 ;

- en LFR2, les dépenses au titre du contentieux précompte (750 M€) ont été retirées de la prévision, ces dépenses ne devant plus intervenir en 2012 ; en sens inverse, des dépenses susceptibles d'intervenir en 2012 ont été ajoutées au titre du contentieux OPCVM (1,1 Md€) ;

- les dépenses prévues sont restées inchangées en LFR3, et les dépenses exécutées apparaissent finalement inférieures de 1,2 Md€ aux crédits ouverts, les dépenses pour le contentieux OPCVM étant limitées à 16 M€ (pour 1,1 Md€ budgété).

La sous-action « enregistrements, timbres et autres contributions indirectes » a connu une révision à la baisse de 85 M€ en LFR1, en 2011, puis une révision à la hausse de 200 M€ en LFR3 en lien avec les dépenses observées. Le dynamisme de fin d'année a conduit les dépenses exécutées à dépasser les crédits ouverts de 112 M€

---

<sup>4</sup> impôt lié à la taxe professionnelle mais perçu par l'Etat, et qui a disparu avec la taxe professionnelle

La sous-action « Autres » a vu une révision à la baisse de 500 M€ en LFR1, pour s'aligner sur les dépenses de 2011. En LFR2, la prévision a été augmentée de 385 M€, cette somme correspondant au remboursement aux principales banques françaises d'une amende qui avait été décidée en 2010 par l'Autorité de la concurrence pour entente sur la tarification des chèques, cette amende ayant ensuite été annulée par la Cour d'appel de Paris. Après une légère révision à la baisse de 30 M€ en LFR3, les dépenses réalisées ont été inférieures de 167 M€aux crédits ouverts.

La sous-action « admissions en non-valeur » a été légèrement révisée à la hausse en LFR1 (+40 M€), et l'exécution a été supérieure de 0,2 Md€aux crédits ouverts.

La dernière sous-action enregistre les intérêts moratoires, en plus des datations en paiement et des remises de débits accordées aux comptables publics. La prise en compte des contentieux en cours d'année a entraîné plusieurs corrections : l'ajout de 150 M€d'intérêts moratoires pour le contentieux précompte en LFR1, puis en LFR2 l'annulation de ces 150 M€et l'ajout de 364 M€d'intérêts moratoires pour le contentieux OPCVM. La LFR1 avait également ajouté 100 M€ en fonction des dépenses exécutées en 2011. L'absence de dépenses pour le contentieux OPCVM explique l'essentiel de la sous-exécution de 443 M€

*b) La comparaison des exécutions 2011 et 2012*

**Exécution par rapport à 2011 (en ME, AE=CP)**

	Intitulé	Exécution on 2011	LFI 2012	Exécution 2012 corrigée	Ecart à 2011
<b>Action 11 - mécanique de l'impôt</b>	REIS	9 707	10 596	12 016	2 309
	RCTVA	46 249	48 965	50 306	4 057
	Bouclier	820	162	443	-377
	<b>Total</b>	<b>56 776</b>	<b>59 723</b>	<b>62 765</b>	<b>5 989</b>
<b>Action 12 - politiques publiques</b>	PPE	2 529	2 230	2 222	-307
	IR	2 429	1 621	1 794	-635
	IS	3 651	3 203	2 325	-1 326
	TICPE	798	1 051	825	27
	ENR	3	0	4	1
	CAP	522	530	503	-19
	<b>Total</b>	<b>9 932</b>	<b>8 635</b>	<b>7 673</b>	<b>-2 259</b>
<b>Action 13 - gestion de l'impôt</b>	IR	2 112	2 470	2 015	-97
	IS	543	357	633	90
	AID	802	1 150	654	-148
	TVA	623	528	528	-95
	ENR	482	367	594	112
	AUTRES	750	1 255	938	188
	ANV	597	460	678	81
	DA/IM	296	209	221	-75
	<b>Total</b>	<b>6 205</b>	<b>6 796</b>	<b>6 261</b>	<b>56</b>
	<b>Total du P. 200</b>		<b>72 913</b>	<b>75 154</b>	<b>76 699</b>

Les dépenses du programme 200 en 2012 ont été supérieures de 3,79 Md€ à celles de 2011.

L'action 11 « mécanique de l'impôt » présente un écart très important, de 5,99 Md€ par rapport à 2011. Les dépenses de remboursements d'excédents d'IS ont été supérieures de 2,3 Md€ à celles de 2011. L'augmentation des restitutions d'IS avait été anticipée par la LFI, mais insuffisamment. Symétriquement aux remboursements d'IS de 12,0 Md€, les soldes payés par les entreprises en 2012 ont été de 10,9 Md€ : les régularisations d'IS en 2012 se sont donc traduites par des remboursements nets pour 1,1 Md€, alors qu'en 2011 elles avaient procuré 0,9 Md€ de recettes nettes.

Les remboursements de crédits de TVA sont supérieurs de 4,06 Md€ à ceux de 2011. La LFI avait anticipé une hausse des

remboursements de 2,72 Md€ mais cette hausse était sous-estimée. La progression de la TVA brute (hors changements comptables), étant de 4,3 Md€ la recette nette de TVA n'augmente quasiment pas en 2012.

Les dépenses au titre du bouclier fiscal sont inférieures de 377 M€ par rapport à celles de 2011. Cette baisse peut s'expliquer par l'impossibilité de demander le remboursement, seule l'imputation sur un impôt (essentiellement l'ISF) est possible. Les créances non imputées sur les impôts payés en 2012 pourront être imputées sur l'ISF<sup>5</sup> en 2013.

Dans l'action 12 – politiques publiques, les dépenses concernant la PPE sont en baisse par rapport à 2011, puisque le barème de la PPE est gelé. Les autres dépenses relatives à l'IR sont inférieures de 635 M€ à celles de 2011, en lien avec la réduction des crédits d'impôt et, pour une grande part, du crédit d'impôt pour dépenses d'équipement de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie et du développement durable.

Les dépenses au titre de l'IS sont inférieures de 1,33 Md€ par rapport à 2011. Outre la disparition du régime du BMC, des baisses importantes sont enregistrées sur le crédit impôt recherche (-245 M€) et le prêt à taux zéro (-250 M€).

Dans l'action 13 « gestion des impôts », les dépenses exécutées sont finalement assez proches de celles de 2011.

## 2 - Le programme 201

### a) L'évolution des dotations budgétaires

#### Crédits ouverts et exécutés sur le programme 201 (en M€) AE=CP)

Action	Intitulé	LFI 2012	LFR1 2012	LFR2 2012	LFR3 2012	Ecart LFR3 / LFI	Exécution	Ecart exécution / LFR3
01	TP, CET	5 610	5 410	5 410	6 520	910	6 829	309
02	TF	799	832	832	820	21	838	18
03	TH	3 476	3 562	3 562	3 560	84	3 364	-196
04	ANV	400	400	400	410	10	435	25
<b>Total</b>		<b>10 285</b>	<b>10 204</b>	<b>10 204</b>	<b>11 310</b>	<b>1 025</b>	<b>11 466</b>	<b>156</b>

<sup>5</sup> Les ménages non redevables de l'ISF ont pu demander en 2012 le remboursement de leur créance de bouclier fiscal.

Le programme 201 a fait l'objet d'une baisse de crédits en LFR1 puis d'une augmentation en LFR3, les crédits ouverts après la LFR3 étant supérieurs de 1,03 Md€ aux crédits ouverts en LFI. Les dépenses exécutées sont supérieures de 156 M€aux crédits ouverts.

L'action 01 - « Taxe professionnelle - Contribution économique territoriale » a fait l'objet d'ajustements importants en cours d'année, et présente en exécution des écarts substantiels à la LFI, au total un dépassement de 1,22 Md€ pour une prévision initiale de 5,61 Md€ (+ 21,7 %).

Comme en 2011, des écarts importants sont observés sur chacune des lignes, qui n'ont pas toujours été anticipés dans les LFR.

**Crédits ouverts et exécutés dans l'action 01 « Taxe professionnelle - Contribution économique territoriale »**

	LFI 2012	LFR1 2012	LFR2	LFR3 2012	Ecart LFR3/ LFI	Exécut ion 2012	Ecart exécut ion / LFR3
Plafonnement à la valeur ajoutée TP	90	90	90	200	110	98	-102
Plafonnement à la valeur ajoutée CET	830	830	830	820	-10	1 117	297
Dégrèvement barémique	3 560	3 360	3 360	3 550	-10	3 696	146
Dégrèvement transitoire (Écrêtement des pertes)	540	540	540	700	160	350	-350
Crédits d'impôt	0	0	0	1	1	1	0
Restitution CVAE	300	300	300	700	400	759	59
Reliquidation CVAE 2010	0	0	0	0	0	40	40
Autres dégrèvements	290	290	290	549	259	768	219
<b>Total Action n°1 du P201</b>	<b>5 610</b>	<b>5 410</b>	<b>5 410</b>	<b>6 520</b>	<b>910</b>	<b>6 829</b>	<b>309</b>

Note : ces chiffres ne sont pas issus de la comptabilité, ils sont reconstitués à partir des ordonnancements

Le plafonnement de la CET à la valeur ajoutée représente une dépense de 1117 M€en 2012, soit 297 M€de plus que le montant prévu en LFR3, qui était quasiment identique à la LFI (-10 M€). Le reliquat de plafonnement de la TP à la valeur ajoutée coûte finalement 98 M€, soit à peu près ce qui était prévu en LFI (90 M€), alors que la LFR3 avait relevé à 200 M€la prévision de dépenses.

Le dégrèvement barémique concernant la CVAE a été revu à la baisse en LFR1 en fonction de l'exécution 2011 (3375 Md€). Il a ensuite

été revu à la hausse en fonction des dépenses observées, pratiquement au niveau de la LFI, et les dépenses s'établissent finalement à 3696 M€ soit 146 M€ au-dessus de la LFR3.

Le dégrèvement transitoire (écrêtement des pertes<sup>6</sup>) a connu une réalisation très inférieure à la prévision initiale, 350 M€ au lieu de 540 M€ en LFI, alors que la LFR3 avait revu la prévision à 700 M€ comme en 2011<sup>7</sup>. Cette ligne apparaît très difficile à anticiper. Il est possible qu'une partie des dépenses liées à ce dégrèvement transitoire soit enregistrée dans les « autres dégrèvements », dont l'exécution, 768 M€ est très supérieure à la prévision initiale, 290 M€

Enfin, les restitutions au titre de la CVAE ont, elles aussi, coûté plus cher que prévu : 759 M€ (dont 656 M€ de restitutions de CVAE et 103 M€ de restitutions de taxe additionnelle à la CVAE), au lieu de 300 M€ en LFI, un ajustement de +400 M€ ayant été opéré en LFR3. L'hypothèse d'un meilleur ajustement des acomptes par les entreprises en fin d'année 2011, qui avait sous-tendu la prévision en LFI, n'est donc pas confirmée, les restitutions de CVAE en 2012 (656 M€) ayant été légèrement supérieures à celles de 2011 (621 M€).

Les écarts entre dépenses prévues initialement, dépenses révisées par les LFR et dépenses exécutées sont très significatifs. De surcroît, ils sont difficiles à analyser étant donné que la ligne « autres dégrèvements » enregistre 768 M€ (contre 290 M€ prévus en LFI) sans que les systèmes d'information puissent préciser la nature des dépenses comptabilisées. Le dégrèvement transitoire pourrait coûter au total 1,9 Md€ sur quatre ans<sup>8</sup>, dont 750 M€ au titre de 2011, et 550 M€ au titre de 2012, alors que le système d'information ne recense que 500 M€ sur les deux années. **L'importance des montants en jeu, la très forte incertitude qui entoure les prévisions, et la difficulté à analyser le résultat doivent inciter à fiabiliser les informations sur les dépenses de l'action TP-CET.**

Pour l'action 02 « taxes foncières », la prévision a été légèrement revue à la hausse en LFR1 (+33 M€) en fonction de l'exécution 2011. L'action a été finalement exécutée à hauteur de 838 M€, légèrement au-

<sup>6</sup> Les entreprises qui ont connu une hausse de leur imposition lors du remplacement de la taxe professionnelle par la contribution économique territoriale peuvent bénéficier d'un dégrèvement de CET. La perte subie est calculée sur l'exercice 2010 (différence entre les nouveaux impôts payés en 2010 et ce que l'entreprise aurait payé si la taxe professionnelle avait été maintenue). Sur demande, l'entreprise peut obtenir un dégrèvement égal à 100 % de la perte pour les impositions établies au titre de 2010, 75 % au titre de 2011, 50 % au titre de 2012 et 25 % au titre de 2013.

<sup>7</sup> En 2011, 470 M€ en LFI, 710 en LFR3, 150 M€ en exécution.

<sup>8</sup> Les pertes des entreprises en 2010 sont estimées à environ 750 M€ au total.

dessus des crédits ouverts (+18 M€), l'écart s'expliquant essentiellement par les dépenses de remises gracieuses et contentieuses, qui constituent plus des trois quarts des dépenses de l'action.

Pour l'action 03 « taxe d'habitation », la prévision a été légèrement revue à la hausse en LFR1, de 86 M€ Les dépenses exécutées sont inférieures de 196 M€aux crédits ouverts. En lien avec le gel du barème de l'impôt sur le revenu, les seuils et limites associés au barème de l'impôt sur le revenu - qui étaient réévalués chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu - sont demeurés fixés à leur montant applicable en dernier lieu. En particulier, le montant du revenu à ne pas dépasser pour pouvoir bénéficier en 2012 du plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu est demeuré inchangé par rapport à 2011. En conséquence, le coût de ce plafonnement a diminué d'environ 20 M€

Pour l'action 04 « admission en non-valeurs d'impôts locaux », la prévision a été légèrement revue à la hausse en LFR3 (+10 M€). Les dépenses exécutées sont finalement supérieures de 25 M€ aux crédits ouverts, et de 35 M€par rapport à la LFI.

*b) La comparaison des exécutions 2011 et 2012*

**Exécution 2012 par rapport à 2011 (Md€; CP)**

Action	Intitulé	Exécution 2011	LFI 2012	Exécution	Exécution 2012/2011
01	TP, CET	6 743	5 610	6 829	86
02	TF	858	799	838	-20
03	TH	3 425	3 476	3 364	-61
04	ANV	454	400	435	-19
<b>Total</b>		<b>11 480</b>	<b>10 285</b>	<b>11 466</b>	<b>-14</b>

Les dépenses réalisées en 2012 sont finalement très proches de celles exécutées en 2011, alors que les crédits ouverts en LFI leur étaient inférieurs de 1,2 Md€ La baisse, qui était essentiellement attendue sur l'action 01 « Taxe professionnelle Contribution économique territoriale » ne s'est pas produite.

**Dépenses exécutées en 2011 et 2012 sur l'action 01 – « Taxe professionnelle - Contribution économique territoriale »**

	<b>Exécution 2011</b>	<b>LFI 2012</b>	<b>Exécution 2012</b>	<b>Ecart exécution 2012 / 2011</b>
Plafonnement à la valeur ajoutée TP	1293	90	98	-1195
Plafonnement à la valeur ajoutée CET	432	830	1 117	685
Dégrèvement barémique	3 375	3 560	3 696	321
Dégrèvement recherche	0		0	0
Dégrèvement transitoire (Écrêtement des pertes)	150	540	350	200
Crédits d'impôt	0	0	1	1
Restitution CVAE	621	300	759	138
Reliquidation de CVAE 2010		0	40	40
Autres dégrèvements	872	290	768	-104
<b>Total Action n°1 du P201</b>	<b>6 743</b>	<b>5 610</b>	<b>6 829</b>	<b>86</b>

Note : ces chiffres ne sont pas issus de la comptabilité, ils sont reconstitués à partir des ordonnancements

Le détail des dépenses de l'action 01 illustre la réduction tendancielle et quasi achevée des dépenses au titre de la taxe professionnelle, et leur remplacement par celles relatives à la CET. En 2012, ce remplacement s'est fait à coût global inchangé, alors qu'en 2011, une baisse de 4,91 Md€ avait été constatée sur cette action.

En ce qui concerne l'action 02 « Taxes foncières », la diminution observée de l'exécution entre 2011 et 2012 est liée à la diminution du coût du dégrèvement pour pertes de récolte ou de bétail, des remboursements exceptionnels ayant été accordés fin 2011 dans le cadre du plan sécheresse.

Dans l'action 03 « Taxe d'habitation », la baisse des dépenses exécutées entre 2011 et 2012 s'explique par une diminution des remises contentieuses et gracieuses. Par ailleurs, le gel du barème de l'impôt sur le revenu a eu pour effet, en stabilisant le seuil de revenu permettant de bénéficier du plafonnement de la taxe d'habitation, de diminuer le nombre de ménages bénéficiaires de ce dispositif (9,077 millions en 2012 contre 9,243 millions en 2011), et d'en diminuer légèrement le coût (- 20 M€).

Enfin, la diminution de l'exécution de l'action 04 ANV entre 2011 et 2012 provient de la baisse très sensible, entre ces deux années, des ANV afférentes à la TP ou à la CFE (de 176 M€ en 2011 à 94 M€ en 2012), cette baisse n'étant que partiellement compensée par l'augmentation des ANV qui concernent les impôts auto-liquidés (de 44 M€ en 2011 à 82 M€ en 2012).

## II - Les grandes composantes de la dépense

### A - Les remboursements et dégrèvements sont pour l'essentiel rattachés aux dépenses d'intervention

Les dépenses de la mission R et D sont pour l'essentiel classées dans les dépenses d'intervention (titre 6). Quelques-unes relèvent du titre 3 : il s'agit notamment des ANV, dations en paiement, intérêts moratoires.

#### Dépenses de la mission par titres en 2012 (Md€; CP)

P200	Titre 6	76,3	96,5%
	Titre 3	2,8	3,5%
	Total	79,1	100,0%
P201	Titre 6	11,5	100,0%
	Titre 3		
	Total	11,5	100,0%

Contrairement à 2011, il n'y plus de dépenses en titre 7. Ces dépenses étaient apparues en 2011, et correspondaient aux restitutions de CVAE. La Cour s'était interrogée sur ce classement, puisque le titre 7 regroupe des dépenses d'opérations financières (prêts et avances, dotations en fonds propres, dépenses de participations financières). Ce classement ne semblait pas adapté, les restitutions de CVAE ne relevant d'aucune de ces catégories. La Cour avait recommandé de reclasser les restitutions de CVAE de façon homogène avec les autres remboursements et dégrèvements comparables, ce qui a été fait.

Par ailleurs, la Cour avait également recommandé que les dépenses de remboursements et dégrèvements, pour celles qui sont relatives à la mécanique de l'impôt, soient déduites des dépenses d'intervention (titre 6) dans la présentation des dépenses ventilées par nature qui figure dans les informations annexes du projet de loi de finances. Les dépenses liées à la mécanique de l'impôt sont des restitutions automatiques aux contribuables, elles sont donc d'une nature très différente de celle des dépenses d'intervention classiques. Par exemple, dans le PLF 2013, les dépenses d'intervention de l'Etat (titre 6) ont un montant global d'environ 157 Md€ Les remboursements d'excédents d'IS et de crédits de TVA atteignent 65 Md€, soit plus de 40 % des dépenses de titre 6, ce qui accroît artificiellement l'ampleur des dépenses d'intervention de l'Etat. **La Cour maintient donc cette recommandation de présenter des**

**dépenses d'intervention nettes des dépenses liées à la mécanique de l'impôt.**

**Les remboursements et dégrèvements liés à la mécanique de l'impôt n'ayant pas la nature d'une dépense, il ne s'agit pas de les ajouter à une autre catégorie de dépenses mais de les déduire des recettes fiscales brutes.**

## **B - Les dépenses « pour ordre » ne sont pas identifiées**

La Cour avait recommandé en 2011 d'identifier, parmi les dépenses de la mission, celles qui sont « pour ordre ». Les opérations dites « pour ordre » sont des opérations enregistrées en comptabilité budgétaire bien qu'elles ne donnent lieu à aucun mouvement de caisse. Les dépenses pour ordre relèvent de situations assez diverses, parmi lesquelles figurent notamment les deux situations suivantes :

1. L'Etat prend en charge un dégrèvement relatif à un impôt local.  
L'Etat recouvre les impôts locaux et garantit aux collectivités locales l'intégralité du montant qu'elles ont voté. Si l'Etat accorde à un contribuable un dégrèvement sur un impôt local, il doit en supporter le coût. Deux cas se présentent : si le contribuable a payé l'intégralité de son impôt, l'Etat verse au contribuable le montant du dégrèvement (il y a décaissement) ; si le contribuable a lui-même diminué son impôt du montant du dégrèvement, alors l'Etat prend en charge le dégrèvement pour compléter le versement du contribuable : une dépense « pour ordre » est inscrite sur le programme 201, avec pour contrepartie une recette « pour ordre » sur le compte de concours financiers *Avances aux collectivités territoriales*, précisément sur le programme 833 - *Avances sur le montant des impositions revenant aux régions, départements, communes, établissements et divers organismes*<sup>9</sup>. Le budget général et le compte d'avances aux collectivités territoriales ayant une trésorerie commune, le transfert n'entraîne pas de mouvement de trésorerie, c'est pourquoi la dépense et la recette sont « pour ordre ». Puisque l'Etat garantit aux collectivités locales l'intégralité du montant de l'impôt qu'elles ont voté, il lui revient également de supporter le risque de non-recouvrement des impôts locaux : l'admission en non-valeur d'une créance d'un impôt local se traduit par une dépense pour l'Etat, enregistrée sur le programme 201, dont la contrepartie est une recette du compte d'avances aux collectivités territoriales.

---

<sup>9</sup> Le compte d'avances se voit ainsi crédité de l'intégralité du montant d'impôt voté par les collectivités locales : le versement du contribuable (recette réelle) + le dégrèvement pris en charge par l'Etat (recette d'ordre).

Actuellement, les systèmes d'information comptable ne permettent pas d'identifier les opérations pour ordre. Cette information serait pourtant utile, afin de mesurer l'importance de ces opérations, et de s'assurer de leur cohérence, notamment entre le programme 201 et le compte d'avances aux collectivités territoriales.

2. L'Etat renonce à recouvrer une créance. C'est le cas lorsqu'une créance est admise en non-valeur, lorsqu'un comptable public bénéficie d'une remise de débits, ou lorsqu'un contribuable règle une dette envers l'Etat par une dation en paiement. Dans chacun des cas, la comptabilité budgétaire enregistre deux écritures : une recette pour ordre du montant de la créance (pour « apurer » la créance), et une dépense pour ordre dans la mission *Remboursements et dégrèvements*, qui compense l'impact sur le solde budgétaire de la recette pour ordre.

**La Cour maintient sa recommandation relative à la connaissance des différentes dépenses pour ordre enregistrées dans la mission, et pour chacune d'elles la ligne du budget général ou le compte spécial sur lequel la recette pour ordre est enregistrée.**

### **C - Les R et D d'impôts locaux ne doivent pas être déduits des recettes brutes de l'Etat**

La Cour avait recommandé de ne pas déduire les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux des recettes brutes de l'Etat dans la présentation du tableau d'équilibre des ressources et des dépenses qui figure dans les lois de finances.

Les remboursements et dégrèvements sont, selon les présentations du budget de l'Etat, traités en dépenses ou en moindres recettes.

Du point de vue de la LOLF, ils constituent des dépenses de l'Etat. L'article 10 précise que les crédits correspondants sont des crédits évaluatifs, et qu'à ce titre ils doivent être inscrits sur un ou des programmes distincts des programmes dotés de crédits limitatifs. Le choix a été fait de regrouper l'ensemble des remboursements et dégrèvements au sein d'une même mission, en séparant dans deux programmes distincts les remboursements et dégrèvements d'impôts d'Etat et les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux. Dans les états annexés aux lois de finances, l'état B qui présente la répartition des crédits du budget général par mission et par programme comporte en particulier la présentation des crédits de la mission *Remboursements et dégrèvements*.

Si l'enregistrement des remboursements et dégrèvements au sein d'une mission du budget de l'Etat leur confère une nature de dépenses, il

s'agit néanmoins de dépenses d'un type particulier, parfois qualifiées de dépenses en « atténuation de recettes ». Cette spécificité explique que ces dépenses soient rapprochées des recettes, notamment dans d'autres présentations du budget :

- la présentation de recettes nettes (diminuées des remboursements et dégrèvements) et de dépenses nettes (hors remboursements et dégrèvements) est systématique dans les documents de synthèse (exposé des motifs, dossiers de presse) et de nature plus économique (présentation de la norme, rapport annexé à la LPFP...). ;

- dans les documents explicitant les périmètres des normes de croissance des dépenses « 0 valeur » ou « 0 volume », le même solde du budget général s'obtient en classant les prélèvements sur recettes en dépenses, et non pas en moindres recettes (les prélèvements sur recettes font partie des périmètres des normes des dépenses), mais en traitant comme précédemment les remboursements et dégrèvements en déduction des recettes de l'Etat (et non pas en dépenses).

Les remboursements et dégrèvements ont donc une double nature, recettes et dépenses. Cette dualité ne s'analyse pas de la même façon pour les impôts d'Etat et pour les impôts locaux.

S'agissant des impôts d'Etat, la déduction des remboursements et dégrèvements des recettes paraît justifiée puisqu'elle consiste à diminuer les recettes brutes d'impôts d'Etat des dégrèvements opérés sur ces mêmes impôts.

Quand il s'agit des dégrèvements d'impôts locaux, il n'y a en revanche pas de logique à les déduire des recettes brutes d'impôts d'Etat. Ces dégrèvements d'impôts locaux s'apparentent au contraire à des dépenses de l'Etat au profit des collectivités locales. Ce classement en dépenses serait cohérent avec celui des prélèvements sur recettes qui, en dépit de leur dénomination, sont traités comme des dépenses dans le périmètre des normes. Il n'implique pas nécessairement, en revanche, l'inclusion des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux dans le périmètre de la norme de dépenses, dans la mesure où leur montant résulte de décisions prises par les collectivités territoriales en matière de fixation des taux.

**La Cour maintient donc sa recommandation : la présentation des recettes nettes et des dépenses nettes de l'Etat, dans les tableaux d'équilibre des lois de finances, ne devrait pas inclure la déduction des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux.**

### III - Régularité, performance, soutenabilité

#### A - La régularité de l'exécution budgétaire

Les crédits de la mission *Remboursements et dégrèvements* sont des crédits évaluatifs conformément à l'article 10 de la LOLF. Cet article précise que « *les dépenses auxquelles s'appliquent les crédits évaluatifs s'imputent, si nécessaire, au-delà des crédits ouverts. Dans cette hypothèse, le ministre chargé des finances informe les commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat chargées des finances des motifs du dépassement et des perspectives d'exécution jusqu'à la fin de l'année* ».

S'agissant du programme 201, un léger dépassement des crédits ouverts a été observé en fin d'année : 10,9 Md€ consommés en AE en novembre alors que les crédits ouverts étaient de 10,2 Md€ et en fin d'année 11,5 Md€ consommés pour 11,3 Md€ ouverts. Ce dépassement, d'un montant limité, et dont le constat a été effectué en toute fin d'année, n'a pas donné lieu à une information des commissions des assemblées.

Par ailleurs, les informations disponibles dans Chorus font état d'une légère différence de consommation de crédits en AE (90 594 M€) et en CP (90 559 M€). Les crédits de cette mission sont normalement prévus et exécutés en AE=CP.

#### B - La démarche de performance

La mission comporte en tout quatre indicateurs, trois sur le programme 200, un seul sur le programme 201. Tous les indicateurs mesurent la qualité de service aux usagers. Il n'y a pas d'indicateurs relatifs à l'efficacité de l'administration. Ceux-ci sont présentés dans le programme 156 – *Gestion fiscale et financière de l'Etat et du secteur public local*.

Tous les indicateurs sont supérieurs à leur cible.

Deux sont en très léger retrait par rapport à 2011. Il s'agit de l'indicateur 1.1 « : Taux de demandes de remboursement de crédit TVA non imputable et de restitutions d'impôts sur les sociétés remboursées dans un délai inférieur ou égal à 30 jours » (89,4 % en 2012 contre 89,5 % en 2011) et de l'indicateur 1.3 « Taux de réclamations contentieuses en matière d'IR et de contribution à l'audiovisuel public traitées dans le délai d'un mois » (98,0 % en 2012 contre 98,2 % en 2011). Ces baisses ne s'interprètent pas nécessairement comme une dégradation de l'action de l'administration : il faut trouver un point

d'équilibre entre la rapidité du service rendu aux usagers et la qualité du traitement des dossiers, notamment dans une optique de lutte contre la fraude. Par ailleurs, dans les deux cas, les réalisations sont supérieures à la cible.

L'indicateur 1.2 « Ancienneté des demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable qui ont fait l'objet d'un remboursement (partiel ou total) dans un délai strictement supérieur à 30 jours » est en nette amélioration en 2012, 56 jours au lieu de 65,3 jours, et devient meilleur que la cible (60 jours).

<b>Programme 200</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>cible PAP 2012</b>
INDICATEUR 1.1 : Taux de demandes de remboursement de crédit TVA non imputable et de restitutions d'impôts sur les sociétés remboursées dans un délai inférieur ou égal à 30 jours				
	91,5 %	89,5 %	89,4 %	80,0 %
INDICATEUR 1.2 : Ancienneté des demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable qui ont fait l'objet d'un remboursement (partiel ou total) dans un délai strictement supérieur à 30 jours				
	60,5	65,3	56,0	60,0
INDICATEUR 1.3 : Taux de réclamations contentieuses en matière d'IR et de contribution à l'audiovisuel public traitées dans le délai d'un mois				
	97,3 %	98,2 %	98,0 %	96,32 %

Enfin, le seul indicateur concernant le programme 201, le « taux de réclamations contentieuses relatives à la taxe d'habitation traitées dans le délai d'un mois » est lui aussi en amélioration, puisqu'il augmente de 97,3 % en 2011 à 98,2 % en 2012. L'administration traite donc de plus en plus rapidement les demandes contentieuses. Il faut néanmoins veiller, comme pour la TVA et l'IR, à ne pas dégrader la qualité du traitement au seul bénéfice de la rapidité.

<b>Programme 201</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>cible PAP 2012</b>
INDICATEUR 1.1 : Taux de réclamations contentieuses relatives à la taxe d'habitation traitées dans le délai d'un mois				
	97,2 %	97,3 %	98,2 %	96,54%

## C - La soutenabilité budgétaire

Au regard de la soutenabilité, l'analyse de la mission *Remboursements et dégrèvements* n'a pas de pertinence isolément, les crédits de la mission étant évaluatifs et n'entrant pas dans la programmation pluriannuelle. L'analyse prospective de la mission doit être menée dans le cadre de l'analyse des recettes nettes du budget général. Il convient toutefois de mentionner les risques liés aux contentieux en cours de traitement par les tribunaux, qui sont susceptibles de se traduire par des dépenses significatives en 2013 et au cours des années suivantes. Il s'agit notamment du contentieux précompte, provisionné pour 3,0 Md€ au 31/12/12 dans les comptes de l'Etat, et du contentieux OPCVM provisionné pour 4,8 Md€

## IV - Les recommandations de la Cour

### A - Le suivi des recommandations formulées par la Cour au titre de 2011

*1. Fixer les principes et le calendrier d'une nouvelle architecture du programme 201 sur le modèle du programme 200.*

L'administration indique réfléchir à une refonte de la nomenclature du programme 201, avec pour objectif de l'aligner sur celle du programme 200, divisée en trois actions : mécanique de l'impôt, politiques publiques, gestion des produits des collectivités locales.

S'agissant du calendrier, la DGFIP indique qu'il dépendra de ses capacités budgétaires.

*2. Modifier la présentation du tableau d'équilibre des ressources et des dépenses dans les lois de finances en déduisant des recettes fiscales brutes de l'Etat les seuls remboursements et dégrèvements relatifs à des impôts d'Etat pour la détermination des recettes fiscales nettes.*

L'administration s'oppose à cette recommandation, car elle considère que les R et D d'impôts locaux appartiennent au domaine des recettes, pour plusieurs raisons dont aucune ne paraît recevable.

L'administration considère que, « *par similitude avec les prélèvements sur recettes (PSR), les R&D sur impôts locaux peuvent continuer à être déduits des recettes de l'Etat en présentation à l'instar des PSR* ». Mais on peut objecter que les PSR sont aussi considérés

comme des dépenses, lorsqu'ils sont inclus dans le périmètre de la norme « 0 valeur ».

Selon l'administration, « *le rattachement des R&D locaux aux dépenses de l'Etat dégraderait la lisibilité des dépenses et leur pilotage budgétaire. [...] L'évolution spontanée de ces dégrèvements est en partie liée aux décisions des collectivités locales sur les taux, et par ailleurs, les R&D d'impôts locaux connaissent des évolutions heurtées (particulièrement depuis la réforme de la TP) : leur rattachement aux dépenses de l'Etat amoindrirait ainsi leur lisibilité et leur pilotage.* » S'il est vrai que le montant des R et D d'impôts locaux n'est pas totalement maîtrisé par l'Etat, puisqu'il dépend des taux votés par les collectivités locales, l'administration ne dit rien de l'ampleur de cette incertitude. Si cette incertitude est importante, les R et D d'impôts locaux pourraient ne pas être inclus dans le périmètre de la norme de dépenses. La maîtrise des dépenses publiques devrait toutefois inviter à réduire cette incertitude, et permettre à terme d'inclure ces dépenses dans le périmètre de la norme. De surcroît, on peut signaler que la norme de dépenses « 0 volume » inclut les charges d'intérêt, dont le montant est pourtant soumis à des variations imprévisibles.

L'administration avance par ailleurs que les « *R&D d'impôts locaux ne traduisent pas nécessairement des politiques publiques ou des transferts aux collectivités locales, mais aussi la simple mécanique de l'impôt. C'est le cas par exemple des restitutions d'acomptes de CVAE, qui ne sont absolument pas assimilables à des transferts aux collectivités territoriales.* » L'administration a parfaitement raison de mentionner que les restitutions de CVAE relèvent de la mécanique de l'impôt. C'est d'ailleurs la raison pour laquelle il a été expliqué précédemment que ces dépenses n'avaient pas à être rattachées au budget général (ni en moindres recettes, ni en dépenses), mais au compte d'avances aux collectivités territoriales (en moindres recettes).

*3. Présenter, dans les documents annexés aux lois de finances, les dépenses d'intervention de l'Etat nettes des remboursements liés à la mécanique de l'impôt.*

L'administration indique qu'il n'est pas possible de créer une nouvelle catégorie de dépenses puisque le référentiel de dépenses (liste des titres) est défini par la LOLF. La Cour ne le demande pas, elle souhaite seulement que la présentation des dépenses de titre 6 exclue les R et D liés à la mécanique de l'impôt, qui ne sont pas des dépenses d'intervention.

*4. Mettre en évidence, à partir de sources extra-comptables, les admissions en non-valeur par année de prise en charge comptable et par impôt, pour chacun des deux programmes.*

L'administration peut produire une information détaillée sur les ANV à partir de l'application RAR (restes à recouvrer), pour les impôts émis par voie de rôle.

*5. Mettre en évidence à des niveaux appropriés, au sein des actions, dans la nomenclature d'exécution des deux programmes revue à l'occasion de la bascule Chorus en 2012, les dégrèvements concourant à des politiques publiques bien identifiées.*

L'administration indique qu'une refonte des nomenclatures est programmée, qui permette d'identifier plus précisément les principales politiques publiques. Cette recommandation n'est pas reconduite. Dans l'attente de la nouvelle nomenclature, il conviendrait toutefois que des informations détaillées sur les remboursements et dégrèvements relevant de politiques publiques soient publiées dans les documents budgétaires.

*6. Rendre compte dans le RAP de la mission, pour chaque dépense fiscale d'un coût total prévisionnel (part imputée et part restituée) de plus de 500 M€, de la part restituée, qui figure en dépenses de la mission, et de la fraction de cette part restituée se rapportant à des exercices antérieurs.*

L'administration considère que la publication de cette information n'est pas souhaitable dans le RAP parce que les informations qui y sont présentées doivent être succinctes. Elle estime qu'il est plus intéressant de publier le coût total des dépenses fiscales, ce qui est fait dans l'annexe *Voies et moyens*. L'administration est toutefois capable de donner des informations sur les parts restituées et imputées de certaines dépenses fiscales (partage sur titre courant). Cette recommandation n'est pas reconduite.

*7. Identifier les différentes dépenses pour ordre enregistrées dans la mission, et pour chacune d'elles la ligne du budget général ou le compte spécial d'enregistrement de la recette pour ordre.*

L'administration répond que le système comptable ne permet pas de connaître cette information. C'est pourtant une information très utile, notamment pour s'assurer de la cohérence des écritures du programme 201 et du compte d'avances aux collectivités territoriales.

*8. Réexaminer l'imputation en dépenses sur le budget général des restitutions de CVAE, et à titre transitoire, les classer de façon homogène avec les autres remboursements et dégrèvements comparables.*

L'administration indique que les restitutions d'excédent d'impôt ou de taxe sont toutes comptabilisées dans les programmes 200 ou 201, « à défaut de disposer de circuits comptables qui n'impacteraient pas le budget général ». Elle indique par ailleurs que « le réexamen proposé apparaît particulièrement lourd à mettre en œuvre ». Les développements présentés plus haut démontrent que le traitement actuel est inapproprié et qu'il est nécessaire d'y mettre fin.

S'agissant du classement en titre 7 des restitutions de CVAE, l'administration estime que « Du schéma comptable actuel, découle d'ailleurs mécaniquement la classification de la dépense en titre 7 ». En réalité, les données comptables figurant dans l'application Chorus ne recensent pas de dépenses classées en titre 7 pour l'exercice 2012, ce qui laisse supposer que les restitutions de CVAE ont été classées en titre 6, comme la plus grande partie des R et D. Cette partie de la recommandation n'a donc plus d'objet.

## **B - Récapitulatif des recommandations de la Cour pour 2012**

Deux nouvelles recommandations sont formulées sur l'exercice 2012. La première vise à l'amélioration de l'information concernant les remboursements et dégrèvements relatifs à la contribution économique territoriale, dont les montants sont difficiles à prévoir et à comprendre, faute d'une information suffisamment précise. Par ailleurs est ajoutée une recommandation concernant les remises gracieuses, dont la connaissance est insuffisante.

## Annexe

**Tableau des modifications comptables**

		Intitulé	LFR III 2012	Exécution 2012
<b>Action 11 - mécanique de l'impôt</b>	200-11-01	REIS	81	81
	200-11-02	RCTVA	-1 100	-1 043
	200-11-03	Bouclier		
	<b>Total</b>		<b>-1 019</b>	<b>-962</b>
<b>Action 12 - politiques publiques</b>	200-12-01	PPE		
	200-12-02	IR		
	200-12-03	IS	-81	-81
	200-12-04	TICPE		
	200-12-05	ENR		
	200-12-06	CAP		
	<b>Total</b>		<b>-81</b>	<b>-81</b>
<b>Action 13 - gestion de l'impôt</b>	200-13-01	IR		
	200-13-02	IS	365	438
	200-13-03	AID		
	200-13-04	TVA	1 600	1474
	200-13-05	ENR	70	62
	200-13-06	AUTRES		
	200-13-07	ANV	1 385	1 470
	200-13-08	DA/IM		
	<b>Total</b>		<b>3 420</b>	<b>3 444</b>
<b>Total P200</b>			<b>2 320</b>	<b>2 401</b>

Les opérations nouvellement comptabilisées sont les décharges et ANV d'impôts auto-liquidés : IS, TVA et enregistrements (droits de succession).

Par ailleurs, deux transferts internes au programme sont neutralisés : le reclassement des remboursements d'IS résultant de reports arrière de déficits de la sous-action 12-03 à la sous-action 11-01, pour 81 M€; le transfert des remboursements de crédits de TVA prévus par les 8<sup>ème</sup> et 13<sup>ème</sup> directives (assujettis situés hors de France) de la sous-action 11-02 à la sous-action 13-04, pour 1 100 M€ en LFR3 et 1 043 M€ en exécution.

