

Ce rapport a été établi sous la seule responsabilité de ses auteurs.
Il n'engage pas le Conseil des prélèvements obligatoires.

RAPPORT PARTICULIER n° 2

**L'évolution du cadre juridique
de la fiscalité affectée et le suivi
des propositions formulées par le rapport
de juillet 2013 du CPO**

Matias de Sainte Lorette

Maître des requêtes en service extraordinaire
au Conseil d'État

Avec la collaboration de
Guillaume Boisot, stagiaire au Conseil d'État

Mars 2018

SOMMAIRE

1. LE RAPPORT DE JUILLET 2013 SUR LA FISCALITÉ AFFECTÉE, DONT LES ADMINISTRATIONS FINANCIÈRES PARTAGEAIENT LES ORIENTATIONS, A SERVI DE RÉFÉRENCE DANS LES DÉBATS ET TRAVAUX ULTÉRIEURS SUR LA FISCALITÉ AFFECTÉE.....	5
1.1. Les administrations financières partageaient les orientations retenues par le rapport.....	5
1.1.1. <i>Des orientations partagées.....</i>	5
1.1.2. <i>L'utilisation du rapport de juillet 2013 dans la présentation gouvernementale des textes financiers.....</i>	7
1.2. Le rapport de 2013, qui a suscité l'intérêt des parlementaires, a été mobilisé dans les discussions sur les lois financières.....	9
1.2.1. <i>Une utilisation dans le cadre des débats en PLF.....</i>	9
1.2.2. <i>Les interrogations des parlementaires dans le cadre des questions orales ou écrites.....</i>	13
1.3. Si le recours à la fiscalité affectée fait l'objet de critiques de la part du monde économique, certains secteurs, attachés à ce mode de financement, ont marqué leur inquiétude à la suite de la publication du rapport de juillet 2013	14
1.3.1. <i>Les taxes affectées sont dénoncées par les milieux économiques pour leur complexité et leur contribution à l'alourdissement de la fiscalité pesant sur les entreprises</i>	14
1.3.2. <i>Certaines filières industrielles, attachées au financement par les taxes affectées d'actions de développement économique, ont néanmoins marqué leur inquiétude à la suite de la publication du rapport de juillet 2013.....</i>	14
1.4. Le rapport de juillet 2013 a été une référence pour les travaux ultérieurs dans le champ de la fiscalité affectée.....	16
1.4.1. <i>Le rapport de février 2014 de l'inspection des finances sur les taxes à faible rendement.....</i>	16
1.4.2. <i>Le colloque du Conseil d'Etat sur la fiscalité sectorielle.....</i>	17
2. ALORS QUE LES OBJECTIFS DE RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ AFFECTÉE FIXÉS PAR LES LOIS DE PROGRAMMATION DES FINANCES PUBLIQUES N'ONT PAS ÉTÉ ATTEINTS, LA MISE SOUS PLAFONNEMENT DE CES IMPOSITION A POURSUIVI SA MONTÉE EN PUISSANCE ET LES RE-BUDGÉTISATIONS NE SONT INTERVENUES QU'EN NOMBRE LIMITÉ	18
2.1. Les objectifs de rationalisation de la fiscalité affectée fixés par les lois de programmation des finances publiques n'ont pas été atteints	18
2.1.1. <i>La LPFP 2012-2017 : la volonté de faire participer les affectataires de taxes à la maîtrise des finances publiques.....</i>	18
2.1.2. <i>La LPFP 2014-2019 : des objectifs de rationalisation qui n'ont pas été tenus.....</i>	19
2.1.3. <i>LPFP 2018-2022 : une ambition revue à la baisse, une attention davantage tournée vers la cohérence des plafonds.....</i>	21
2.1.4. <i>L'intégration des taxes affectées dans la norme de dépense.....</i>	22
2.2. Le plafonnement des taxes affectées, qui a poursuivi sa montée en puissance, ne couvre qu'une partie limitée de ces impositions.....	23
2.2.1. <i>Le plafonnement des taxes affectées prévu à l'article 46 de la loi de finances pour 2012</i>	23

2.2.2.	<i>L'élargissement du périmètre et la montée en puissance de l'écrêtement.....</i>	<i>24</i>
2.2.3.	<i>Les amendements parlementaires déposés à l'occasion de l'examen du plafonnement des taxes affectées ont dans leur majorité pour objet d'augmenter les plafonds</i>	<i>27</i>
2.2.4.	<i>Seule une partie limitée des taxes affectées est soumise au plafonnement.....</i>	<i>30</i>
2.2.5.	<i>Le recours aux prélèvements sur les fonds de roulement comme complément ou alternative au plafonnement</i>	<i>31</i>
2.3.	Des re-budgétisations en nombre limité	31
3.	SI 11 TAXES AFFECTÉES À DES TIERS AUTRES QUE L'ETAT ET LES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES ONT ÉTÉ SUPPRIMÉES DEPUIS 2014, 10 NOUVELLES TAXES ONT ÉTÉ CRÉÉES SUR LA MÊME PÉRIODE.....	33
3.1.	La suppression de 11 taxes affectées recouvre des situations diverses qui ne se traduisant pas toutes par un allègement de la pression fiscale	34
3.1.1.	<i>La suppression des « petites taxes ».....</i>	<i>34</i>
3.1.2.	<i>Les taxes affectées fusionnées.....</i>	<i>37</i>
3.2.	10 nouvelles taxes affectées ont été créées.....	40
3.2.1.	<i>Des taxes créées dans un objectif de financement</i>	<i>40</i>
3.2.2.	<i>La création de nouvelles taxes affectées au financement des CTI.....</i>	<i>40</i>
4.	ALORS QUE LES MESURES DE RÉGULATION DE LA FISCALITÉ AFFECTÉE NE SONT PAS REMISES EN CAUSE, CERTAINES TAXES AFFECTÉES SE HEURTENT À DES DIFFICULTÉS JURIDIQUES SÉRIEUSES.....	45
4.1.	Le plafonnement des taxes affectées a été admis par le Conseil constitutionnel	45
4.2.	Les difficultés au regard du droit de l'Union européenne	45
4.2.1.	<i>La contestation au regard du régime des aides d'Etat.....</i>	<i>45</i>
4.2.2.	<i>La contestation au regard d'autres règles du droit de l'Union.....</i>	<i>49</i>
4.3.	Les taxes affectées devant le Conseil constitutionnel	50
4.4.	L'effet des pluri-affectations de taxe sur leur régime contentieux.....	52

INTRODUCTION

Conformément à la note de cadrage du 19 janvier 2018, ce premier rapport particulier est **consacré au suivi des propositions formulées par le rapport de juillet 2013 du Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) relatif à la fiscalité affectée, ainsi qu'à l'évolution de l'environnement juridique de la fiscalité affectée.**

La première partie est consacrée à l'accueil fait au rapport de juillet 2013 par les différentes parties prenantes (administrations, Parlement, acteurs économiques...). Elle s'appuie notamment sur des entretiens menés avec les administrations financières, les administrateurs des commissions des finances des assemblées, plusieurs organismes affectataires, ainsi que des représentants des entreprises.

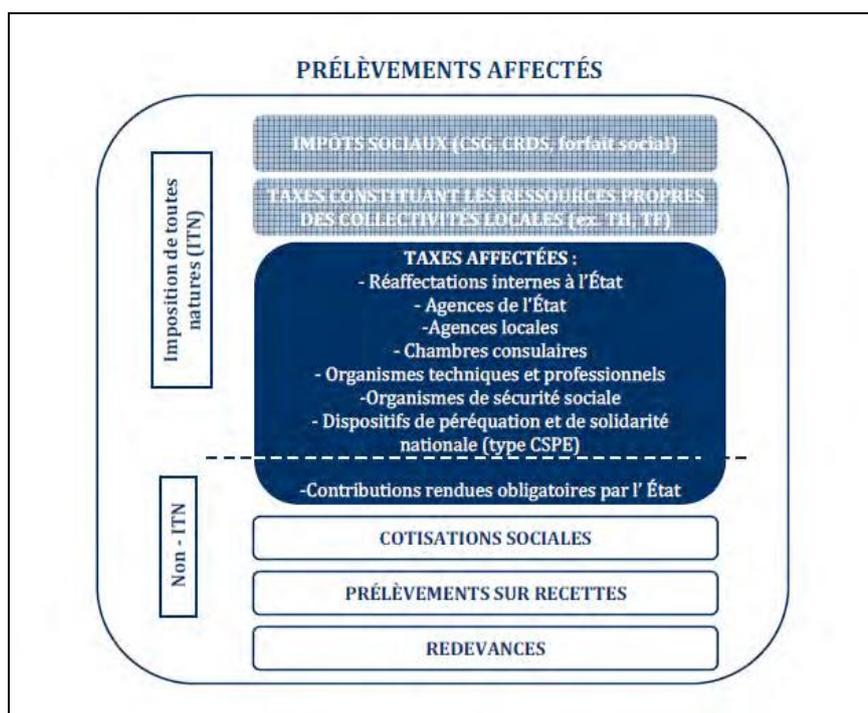
La deuxième partie fait le bilan des grandes évolutions intervenues en matière de fiscalité affectée, du point de vue de leur encadrement juridique et **des mesures de rationalisation effectivement mises en œuvre.**

La troisième partie est plus particulièrement consacrée au **suivi des taxes affectées créées et supprimées sur la période sous revue.**

Enfin, la dernière partie examine **la jurisprudence relative à la fiscalité affectée** intervenue depuis la parution du rapport de juillet 2013.

Le **champ retenu** pour l'examen des taxes affectées est celui figurant dans la note de cadrage, et correspond à la partie bleue foncé du diagramme reproduit ci-après :

Graphique 1 : Le champ retenu pour les taxes affectées



Source : Conseil des prélèvements obligatoires.

1. Le rapport de juillet 2013 sur la fiscalité affectée, dont les administrations financières partageaient les orientations, a servi de référence dans les débats et travaux ultérieurs sur la fiscalité affectée

1.1. Les administrations financières partageaient les orientations retenues par le rapport

1.1.1. Des orientations partagées

Dans son rapport de juillet 2013 consacré à la fiscalité affectée, le CPO formulait un certain nombre de préconisations visant, d'une part, à mieux connaître et mieux quantifier la fiscalité affectée, d'autre part, à réaffirmer le statut d'exception de ce type de fiscalité, enfin, à formuler une stratégie de re-budgétisation séquencée dans le temps des taxes dont l'affectation ne paraîtrait pas justifiée. Au total, le CPO formulait 14 propositions.

Les 14 propositions du rapport de juillet 2013

- **Proposition n°1** : Disposer d'un véritable instrument de pilotage de la fiscalité affectée, en professionnalisant la collecte des données et en enrichissant les annexes budgétaires ;
- **Proposition n° 2** : Prévoir chaque année, en loi de finances initiale, une autorisation d'affectation pour l'ensemble des taxes affectées ;
- **Proposition n° 3** : Clarifier, à terme, le statut des quasi-redevances, des prélèvements sectoriels et des contributions assurantielles ;
- **Proposition n° 4** : Rebudgétiser les taxes dont l'affectation n'est pas justifiée ;
- **Proposition n° 5** : Echelonner les opérations de re-budgétisation en fonction des contraintes juridiques ou techniques qu'elles peuvent soulever
- **Proposition n° 6** : Envisager des re-budgétisations sous forme de compte d'affectation spéciale ou de comptes de concours financier ;
- **Proposition n° 7** : Plafonner systématiquement les taxes dont la re-budgétisation a été différée ;
- **Proposition n° 8** : Prévoir, dans le prochain projet de loi de finances, une re-budgétisation à effet différé pour les taxes non immédiatement réaffectées au budget général ;
- **Proposition n° 9** : Confier la collecte des taxes aux administrations de l'Etat, sauf si la collecte par une agence s'avère plus efficiente ;
- **Proposition n° 10** : Rendre obligatoire le transfert annuel des bases fiscales aux tutelles techniques et financières en cas de maintien d'une taxe affectée ou du maintien de sa collecte par une agence ;
- **Proposition n° 11** : Mettre en place des instruments de contrôle budgétaire pour maîtriser l'évolution des ressources qui resteraient affectées ;

- **Proposition n° 12** : Envisager la suppression de certaines « micro-taxes » ou de certaines taxes distorsives ;
- **Proposition n° 13** : mettre en cohérence la norme de dépense avec la stratégie de re-budgétisation proposée ;
- **Proposition n° 14** : Modifier l'article 2 de la LOLF de manière à limiter les possibilités d'affectation externe au budget général.

Source : rapport de juillet 2013 du CPO

Au sein des ministères économique et financier, c'est la **direction du budget (DB)** qui est chargée à titre principal du suivi des taxes affectées. C'est à la première sous-direction de la DB qu'il revient de consolider le recensement des impositions de toute nature affectées à d'autres personnes morales que l'Etat, et de préparer l'annexe spécifique du tome 1 « recettes » de l'évaluation des voies et moyens qui accompagne chaque projet de loi de finances initiale. Cette sous-direction élabore également la **doctrine d'emploi des taxes affectées**, et définit les **modalités d'intégration des taxes affectées dans la norme de dépense de l'Etat**. Les sous-directions sectorielles conduisent la négociation budgétaire avec les autres ministères et les opérateurs, dont les paramètres sont notamment le niveau d'affectation des taxes, et les éventuelles mesures de transfert ou de re-budgétisation.

Des entretiens conduits avec les équipes de cette direction plus particulièrement chargées du suivi de la fiscalité affectée, il ressort que **la DB partageait les orientations du rapport de juillet 2013**. Plus précisément, ce rapport a été vu comme **un point d'appui pour confirmer et amplifier la dynamique que cette direction avait entamée**, laquelle avait donné lieu à l'adoption, dans la loi de finances pour 2012, d'un mécanisme de plafonnement des taxes affectées.

Comme il sera examiné infra (partie 2), **la DB a cherché à donner une traduction concrète aux préconisations du Conseil, en proposant chaque année des élargissements du champ des taxes affectées soumises à plafonnement, et dans le cadre des lois de programmation des finances publiques successives, dans lesquelles ont été insérées une « doctrine d'emploi » des taxes affectées**, ainsi que la mise sous plafonnement systématique ou à défaut la re-budgétisation des taxes affectées, devant intervenir respectivement avant le 1^{er} janvier 2016 et le 1^{er} janvier 2017.

S'agissant de la **direction de la législation fiscale (DLF)**, celle-ci est moins directement concernée par la composante « affectation » de la fiscalité affectée, mais, chargée de la conception et de l'élaboration des textes législatifs et réglementaires en matière fiscale¹, elle est **pilote dès lors que sont en jeu des modifications du champ, de l'assiette ou du taux de taxes existantes, ou la création ou suppression de telles impositions**. Si aucune sous-direction de la DLF n'est chargée du suivi spécifique de la fiscalité affectée, c'est en pratique la sous-direction de la fiscalité des transactions qui compte le plus de taxes affectées dans son périmètre, avec dans une moindre mesure la sous-direction de la fiscalité des professionnels, qui suit notamment les taxes affectées aux chambres consulaires.

Aussi la DLF a-t-elle été particulièrement attentive à la recommandation du CPO d'envisager la suppression de « micro-taxes » ou de taxes distorsives, dont elle partageait l'orientation générale. Cette direction a ainsi **régulièrement proposé au Gouvernement d'inscrire en loi de finances la suppression de « petites taxes », et ce à compter du PLF pour 2015**.

1.1.2. L'utilisation du rapport de juillet 2013 dans la présentation gouvernementale des textes financiers

L'examen des travaux préparatoires des différents textes financiers à partir de l'automne 2013 montre que **le Gouvernement s'est appuyé sur les travaux issus du rapport de juillet 2013**.

Dès le PLF pour 2014, l'exposé des motifs de l'article 31, portant fixation pour 2014 des plafonds de taxes affectées aux opérateurs et à divers organismes chargés de mission de service public, relève que *« Ce mode de financement public s'est fortement développé au cours de la décennie passée, de sorte qu'il a perdu son caractère initialement dérogatoire : le Conseil des prélèvements obligatoires, qui a publié à l'attention du Gouvernement en juillet 2013 un rapport consacré à la fiscalité affectée (transmis au Parlement) rappelle que 309 taxes ou impositions sont actuellement affectées à des entités distinctes de l'Etat. »*.

L'exposé des motifs du même article invitait également « la représentation nationale à se saisir des propositions du conseil des prélèvements obligatoires et à enrichir la réflexion engagée. », et présentait l'élargissement du périmètre du plafonnement proposé par le projet d'article comme la mise en œuvre des préconisations du CPO.

En outre, **le rapport de juillet 2013 est mentionné dans l'évaluation préalable** de l'article 31, à la rubrique justifiant de la nécessité des mesures envisagées. Il en va de même pour les évaluations préalables de l'article 15 du PLF pour 2015, de l'article 14 du PLF pour 2016, de l'article 17 du PLF pour 2017. En revanche, l'évaluation préalable de l'article 19 du PLF pour 2018 ne fait plus mention du rapport.

¹ Décret n°2008-310 du 3 avril 2008 relatif à la direction générale des finances publiques, articles 2 et 3.

Extrait de l'évaluation préalable de l'article 15 du PLF pour 2015

1.3 Problème à résoudre, raisons pour lesquelles les moyens existants sont insuffisants et le cas échéant nécessité de procéder à une nouvelle modification des dispositifs existants

Le développement des affectations d'impositions de toute nature à des entités distinctes de l'État constitue une pratique dérogatoire qui s'est fortement développée, comme l'a rappelé le Conseil des prélèvements obligatoires dans son rapport rendu public en juillet 2013.

Les affectations directes représentent une atteinte aux principes budgétaires d'annualité et d'universalité et, à ce titre, sont une entorse à l'autorisation parlementaire.

Enfin, la dynamique des ressources affectées peut, dans certains cas, ne plus être en adéquation avec les charges de service public qui ont été confiées à l'opérateur, générant ainsi des effets d'aubaine ou une hausse injustifiée de la dépense publique.

La généralisation du plafonnement des taxes et impositions affectées répond aux critères suivants :

- ont vocation à entrer dans le champ de l'autorisation annuelle en loi de finances non seulement les opérateurs mais plus généralement l'ensemble des organismes gérant des services publics à l'exception des organismes de sécurité sociale et des collectivités territoriales;

- a vocation à être soumise au plafonnement toute imposition qui ne présente pas une logique économique de redevance, de prélèvement sectoriel ou ne revêt pas le caractère d'une contribution assurantielle. En effet, de telles ressources sont alors pleinement substituables à une dotation budgétaire.

Enfin, le rapport de juillet 2013 fait chaque année l'objet d'une présentation systématique dans le tome 1 de l'évaluation des voies et moyens depuis le PLF pour 2014.

Cette présentation du rapport est également l'occasion pour le Gouvernement de préciser comment les mesures qu'il présente s'inscrivent dans le cadre des orientations que le CPO préconisait, soit dans le projet de loi de finances, soit dans le projet de LPPF.

La publication du tome 1 de l'évaluation des voies et moyens au PLF pour 2018 permet de constater que **les orientations en matière de fiscalité affectée sont partagées par le Gouvernement issu des élections du printemps 2017.**

Extrait du tome 1 de l'évaluation des voies et moyens – PLF pour 2018

Dans le projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022, le Gouvernement poursuit la mise en œuvre de la plupart des recommandations du CPO. Dans la continuité de cette politique, le Gouvernement poursuit son effort de rationalisation de la fiscalité affectée, dans un double objectif de réduction des dépenses et de réaffirmation du principe d'universalité budgétaire garant du contrôle parlementaire. Le Gouvernement continue ainsi de suivre, dans le cadre du présent projet de loi de finances pour 2018 les préconisations du rapport du CPO en matière de ressources affectées. Plusieurs propositions d'élargissement du périmètre des ressources affectées plafonnées et d'évolution des plafonds de ressources affectées préexistants sont ainsi présentées afin de poursuivre l'effort de maîtrise de la dépense des opérateurs.

Par ailleurs, la présentation par le Gouvernement des différents projets de loi de programmation des finances publiques intervenus après la publication du rapport de juillet 2013 a été l'occasion pour lui d'inscrire son action dans la ligne des préconisations faites par le CPO.

Ainsi, à l'occasion du PLPFP 2014-2019, l'évaluation préalable de l'article 16, qui contenait les mesures de limitation du recours aux taxes affectées (cf. partie II) précisait que : « *Sur le champ des taxes affectées à des tiers autres que la sécurité sociale et les collectivités locales, le CPO a recensé, en 2013, 214 taxes bénéficiant à 453 entités et représentant près de 28 Md€. Le dynamisme de ces taxes est par ailleurs manifestement excessif (+44,3% entre 2007 et 2013 à périmètre constant, soit une croissance annuelle de +6,3%). Par ailleurs, ces taxes, qui confortent l'indépendance des agences qui les perçoivent, affaiblissent leur contrôle par l'Etat et le Parlement.* »

L'évaluation préalable précisait encore que : « *Le CPO a recommandé de re-budgétiser les taxes affectées et d'ajuster ainsi leurs ressources à leurs besoins. L'affectation de ressources fiscales est un phénomène de grande ampleur dont la croissance a été particulièrement dynamique. En dépit de progrès récents (plafonnement des taxes affectées ; inclusion dans la norme « zéro valeur » ; fixation d'un objectif global de baisse des taxes affectées plafonnées dans la loi de programmation des finances publiques 2012-2017), l'encadrement budgétaire reste insuffisant : le volume de taxes affectées plafonnées représente 5,4 Md€ sur un montant total estimé à 28 Md€ par le Conseil des prélèvements obligatoires.* ».

1.2. Le rapport de 2013, qui a suscité l'intérêt des parlementaires, a été mobilisé dans les discussions sur les lois financières

Si les données contenues dans le rapport et ses principales conclusions ont surtout été mobilisées dans le cadre des débats portant sur les lois de finances, plusieurs questions parlementaires ont été posées, témoignant d'un réel intérêt de la part des députés et sénateurs.

1.2.1. Une utilisation dans le cadre des débats en PLF

Les travaux préparatoires et les débats en commission et en séance publique à l'occasion de l'examen des plafonds annuels de fiscalité affectée ont fait l'objet d'un examen, qui a été complété par des entretiens avec les administrateurs des commissions des finances des deux assemblées.

Il en ressort que **les débats en commission et en séance publique sont essentiellement centrés sur le niveau individuel de plafonnement des différents opérateurs, tandis que les débats sur l'opportunité de recourir au plafonnement pour une imposition déterminée existent mais sont moins réguliers.**

De même, on remarque que **le recours au plafonnement des taxes affectées fait rarement l'objet d'une remise en cause**, même s'il arrive que des amendements de suppression de l'article de plafonnement soient proposés. L'extrait suivant des débats au Sénat sur l'article de plafonnement en PLF 2018 offre une illustration de l'existence du débat de principe

Extrait des débats en séance au Sénat – article 19 du PLF pour 2018

[M. le président](#). L'amendement n° I-240, présenté par MM. Bocquet, Savoldelli et les membres du groupe communiste républicain citoyen et écologiste, est ainsi libellé :

Supprimer cet article.

La parole est à M. Éric Bocquet.

[M. Éric Bocquet](#). L'article 19 reconduit pour l'année prochaine le plafonnement du montant des taxes affectées aux opérateurs de l'État, en se fondant sur le montant des charges estimé pour l'année suivante.

On peut condamner la débudgétisation des actions que permet le financement de ces opérateurs par des taxes affectées, mais plafonner ces taxes ne permet en aucun cas d'améliorer la lisibilité. La rebudgétisation a pour seul effet l'appauvrissement de ces opérateurs, pourtant chargés de missions extrêmement importantes et de plus en plus nombreuses.

Depuis le vote de la loi de finances pour 2012, sous l'empire d'un autre gouvernement, la procédure n'a pas été remise en question, variant simplement au fil du temps.

Un excellent exemple nous est offert par le secteur du logement, où nous verrons avant peu que les opérations de construction neuve de logements sociaux ou de réhabilitation du patrimoine existant seront financées par la mutualisation des ressources des bailleurs sociaux. Un peu comme si les locataires du parc locatif social payaient une seconde fois une forme d'impôt sur le revenu pour avoir le droit d'habiter dans un cadre préservé... Le prélèvement de 2018 sur les ressources de la Caisse de garantie du logement locatif social, c'est 85 à 90 euros d'impôt déguisé par famille locataire du parc social !

Je ne parle pas de la taxe sur les logements sociaux, destinée en principe à l'Agence nationale de l'habitat, opérateur essentiel de la rénovation dans le parc des centres-villes anciens et des copropriétés, mais dont la majeure partie tombe dans les caisses du budget général. C'est donc aujourd'hui le logement qui est visé, comme ce fut hier le secteur culturel, avec les ponctions sur le Centre national du cinéma, par exemple. Le tout, c'est que l'argent vienne alimenter le solde global, à défaut de servir aux usages prévus à l'origine.

Cet article de rigueur ne traduit selon nous aucune vision, aucune ambition politique, si ce n'est celle de présenter un déficit public présentable pour l'Europe, les marchés financiers et les généreux souscripteurs de la dette publique !

[M. le président](#). Quel est l'avis de la commission ?

[M. Albéric de Montgolfier](#), rapporteur général de la commission des finances. Je conviens que la fiscalité affectée peut, dans certains cas, poser un certain nombre de difficultés. Seulement, aller jusqu'à supprimer l'article 19, comme le propose Éric Bocquet, priverait le Parlement et les parlementaires que nous sommes de tout regard sur les mesures de plafonnement.

Or ces mesures sont nécessaires, puisque, comme l'a souligné à juste titre Julien Bargeton, certaines taxes produisent plus qu'il n'est nécessaire pour l'organisme ; il est alors normal que l'excédent aille au budget de l'État. Parfois aussi certains fonds de roulement sont élevés, et il est également normal qu'ils aillent au budget de l'État.

Les plafonds sont tantôt trop bas, tantôt trop hauts. Nous avons à examiner une longue série d'amendements visant à les modifier. Il importe que nous en discutions, afin de contrôler la somme allouée à l'organisme et celle reversée au budget de l'État. Supprimer l'article 19 priverait donc le Parlement d'un pouvoir essentiel, d'autant que les écrêtements représentent, plus de 1 milliard d'euros, ce qui est tout à fait inédit. L'avis est donc défavorable.

[M. le président](#). Quel est l'avis du Gouvernement ?

M. Olivier Dussopt, secrétaire d'État. Il est également défavorable, pour les mêmes raisons.

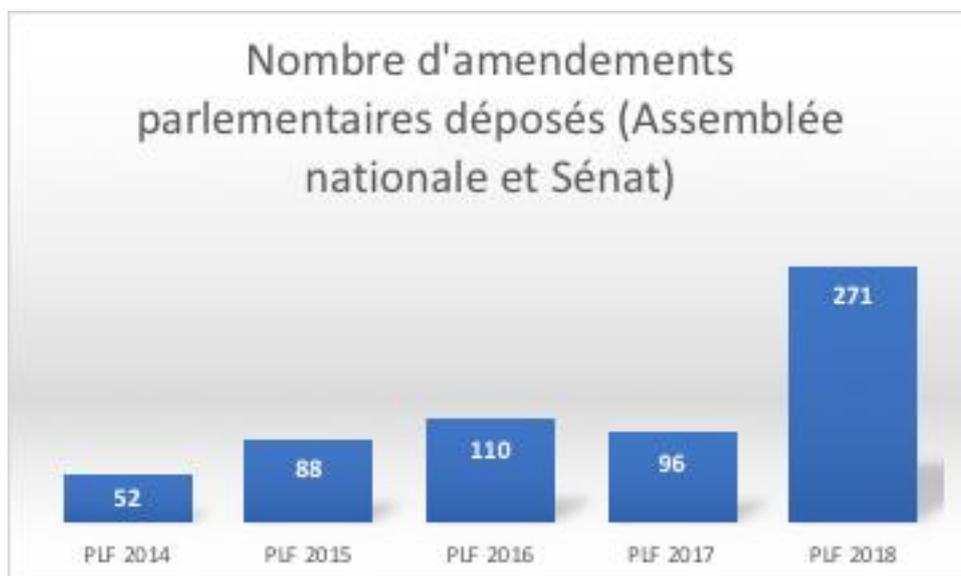
Le mécanisme de plafonnement des taxes affectées a été adopté dans la loi de finances pour 2012 et n'a pas été remis en cause depuis lors. Il permet de piloter un certain nombre de dépenses publiques, notamment des dépenses d'opérateurs ou de divers organismes bénéficiaires des taxes affectées.

Dans la discussion de l'article 16, il a été rappelé que des efforts importants ont été demandés aux collectivités territoriales, et qu'il fallait en tenir compte dans le débat sur les variables d'ajustement. D'expérience, je sais aussi que nombre d'élus, membres ou non des organismes dont nous parlons et associés ou non à la gouvernance de ceux-ci, considèrent que l'effort a souvent été demandé aux collectivités territoriales sans nécessairement l'être aussi à tous les opérateurs, agences ou autres, financés par les taxes affectées.

Le mécanisme de plafonnement adopté en 2012 et maintenu depuis lors permet ce pilotage ; grâce à lui, l'État peut maîtriser une part importante de la dépense publique.

Sur l'ensemble de la période depuis l'adoption du précédent rapport, **l'évolution du nombre d'amendements déposés par les parlementaires sur l'article actualisant le plafonnement montre l'intérêt croissant de ceux-ci pour le plafonnement.** Le nombre d'amendements à l'Assemblée nationale et au Sénat passe ainsi **de 52 pour le PLF 2014 à 272 pour le PLF 2018**. Sur la période, la hausse est quasi continue, à l'exception du PLF 2017 mais cette baisse s'explique par l'absence de débat sur la première partie du PLF au Sénat, celui-ci ayant rejeté le PLF par adoption de la question préalable.

Graphique 2 : Evolution du nombre d'amendements déposés par les parlementaires à l'occasion de la discussion du plafonnement des taxes affectées.



Les travaux préparatoires au PLF pour 2014, premier texte financier suivant la parution du rapport de juillet 2013, montrent que le rapport du CPO est mobilisé dans les débats parlementaires. Il en allait ainsi à l'occasion de la discussion de l'opportunité de plafonner la taxe sur les éditeurs de services de télévision, affectée au CNC : ce débat montre les différences d'appréciation selon que l'accent est mis ou non sur une logique de mutualisation sectorielle.

Extrait des débats en commission des finances de l'Assemblée nationale – article 31 du PLF pour 2014

M. Hervé Mariton. Je propose de réintégrer dans le périmètre de plafonnement la taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision, la TST, affectée au Centre national du cinéma, le CNC.

M. le rapporteur général. Défavorable : le CNC contribue déjà à l'effort budgétaire à hauteur de 150 millions cette année, et de 90 millions en 2014. Le montant de ses ressources affectées en 2014 serait équivalent à celui de 2013. Le prélèvement de 90 millions d'euros représente 13 % de ses ressources de 2014, soit plus que la moyenne des efforts demandés aux autres opérateurs de l'État. Cet amendement aurait pour effet de réduire davantage les ressources du CNC au titre de la TST-distributeurs. Le Gouvernement a décidé de ne pas plafonner ces ressources pour deux raisons : ces taxes sont volatiles et on attend la validation communautaire du bien-fondé de la TST-distributeurs.

M. Pierre-Alain Muet. Je veux défendre la logique économique de cette taxe, dont le produit est intégralement affecté à l'amélioration de la distribution des films et à la création cinématographique française. Ce n'est pas véritablement un impôt, plutôt un mécanisme de mutualisation des ressources d'un secteur en faveur du financement de la création, *via* un prélèvement sur la diffusion. C'est un dispositif extrêmement intelligent que beaucoup de pays nous envient parce qu'il a permis de sauver la création cinématographique en France. Si on pense que cette ressource est excessive, il faut modifier le taux de la taxe, mais plafonner son affectation n'a pas de sens.

M. Olivier Carré. J'incite M. Muet à lire les travaux que le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) a consacrés aux opérateurs de l'État, et notamment au CNC. Il ne faut pas confondre un modèle vertueux qui a fait ses preuves avec un mécanisme de subventionnement systématique de la création, même celle qui serait financée par le marché si les diffuseurs étaient moins taxés – je pense notamment à la télévision. Toute la question est de savoir si le CNC remplit la mission qui lui a été confiée par le législateur, ou si l'augmentation continue de ses ressources ne le conduit pas à excéder le rôle qui lui a été attribué.

M. Hervé Mariton. Le plaidoyer de M. Muet vaut pour beaucoup de taxes affectées et le caractère intelligent du dispositif ne justifie pas qu'on exclue cette ressource du plafonnement.

M. Pierre-Alain Muet. Quand la taxe est vraiment affectée, comme dans le cas d'espèce, il est absurde de plafonner son affectation.

La Commission rejette l'amendement

L'observation faite par Pierre-Alain Muet met en lumière **une difficulté liée aux conséquences du plafonnement des taxes affectées lorsque l'écêtement durable des ressources vient abonder le budget de l'Etat** alors que le dynamisme excessif de la recette pourrait être l'occasion de baisser les taux de prélèvement.

Enfin, le rapporteur général du budget au Sénat relevait dans son rapport que l'élargissement du champ des taxes soumises à un plafonnement s'inscrivait dans la suite des préconisations faites par le rapport du CPO. Il préconisait à ce titre de plafonner la TST affectée au CNC, amendement qui sera à nouveau soutenu dans le cadre du PLF pour 2015.

Les rapporteurs généraux ont aussi régulièrement signalé que le champ du plafonnement restait en retrait par rapport aux recommandations du rapport de 2013. Ainsi, le rapporteur général au Sénat signalait-il dans son rapport pour le PLF 2015 (article 15) que « *D'après l'estimation du Conseil des prélèvements obligatoires, le champ des taxes affectées excluant les impôts « sociaux » (CSG, CRDS et forfait social) et les taxes bénéficiant*

aux collectivités territoriales comprend, pour 2013, 214 taxes affectées à 453 organismes bénéficiaires pour un rendement total de 28 milliards d'euros. Le montant de taxes affectées non plafonnées s'élève ainsi à 22 milliards d'euros. Bien qu'en extension, le dispositif actuel de plafonnement est donc loin de couvrir l'ensemble du champ des taxes affectées. »

1.2.2. Les interrogations des parlementaires dans le cadre des questions orales ou écrites.

Les parlementaires ont ainsi été intéressés à **interroger le Gouvernement** sur la proposition d'envisager **la suppression de certaines « micro-taxes »** ou taxes distorsives (QE n° 34412 de Mme Véronique Louwagie du 30 juillet 2013).

Le Gouvernement a également été interrogé par deux questions écrites distinctes² sur la proposition préconisant de **confier aux administrations de l'Etat le recouvrement de certaines taxes collectées par les opérateurs**. En réponse à cette dernière question, le ministre du Budget précisait que la rationalisation du recouvrement des taxes confiées aux opérateurs était à l'étude.

Trois autres questions écrites, restées sans réponse, ont interrogé le Gouvernement sur la proposition n°2 (prévoir chaque année en loi de finances une autorisation d'affectation), la proposition n°7 (plafonnement systématique des taxes non rebudgétisées) et la proposition n°10 (rendre obligatoire la transmission par les opérateurs des bases fiscales à l'administration)³.

Enfin, d'autres questions posées témoignent de **l'inquiétude des parlementaires sur le plafonnement des impositions de certains opérateurs**. Une question écrite interrogeait ainsi le Gouvernement sur l'inclusion des **chambres de commerce et de l'industrie** dans le périmètre des préconisations du rapport, alors que les collectivités territoriales en étaient exclues⁴. Le sort des **centres techniques industriels (CTI)** a également suscité des interrogations sur les conséquences du plafonnement des taxes affectées sur les capacités d'action de ces centres⁵. Enfin, des interrogations des parlementaires ont pu porter sur le sort des **agences de l'eau**⁶.

² QE n° 40577 de M. Philippe Meunier, Député ; QE n° 34410 de Mme Véronique Louwagie, Députée.

³ QE n° 34403, 34398, 34395 de M. Georges Ginesta, Député.

⁴ QE n° 37225 de M. Damien Abad, Député.

⁵ QOSD n° 043S de M. Philippe Kaltembach, Sénateur.

⁶ QOSD n° 0655S de Mme Marie-Hélène Des Esgaulx, Sénatrice

1.3. Si le recours à la fiscalité affectée fait l'objet de critiques de la part du monde économique, certains secteurs, attachés à ce mode de financement, ont marqué leur inquiétude à la suite de la publication du rapport de juillet 2013

1.3.1. Les taxes affectées sont dénoncées par les milieux économiques pour leur complexité et leur contribution à l'alourdissement de la fiscalité pesant sur les entreprises

Comme c'est prévisible, **les taxes affectées n'échappent pas au débat récurrent sur le poids des prélèvements obligatoires** et leur impact sur la compétitivité des entreprises françaises.

Dans cette optique, **le MEDEF s'est montré attentif à la multiplication des taxes affectées pesant sur les entreprises**, en mettant en avant les coûts de recouvrement. L'institution avait pu appeler, en novembre 2013, à un réexamen des taxes affectées pesant sur la production, cet objectif étant inclus dans celui, plus large, de baisse des charges et des prélèvements pesant sur les entreprises⁷.

Pour sa part, **la CGPME appelait à une suppression automatique des plus petites taxes affectées**, dans ses Propositions fiscales publiées en janvier 2014, en mettant là encore l'accent sur les coûts de collecte : *« Il apparaît que 81 taxes ont un rendement individuel inférieur à 5,5 millions d'euros. Or, les coûts de collecte et de recouvrement des taxes affectées sont d'autant plus importants que leur rendement est modeste. La CGPME propose d'établir une règle automatique consistant à supprimer toutes les taxes dont le rendement ne serait pas à minima supérieur de 25% au coût de leur collecte. Elle suggère également de supprimer les taxes dont le rendement aux entreprises est inférieur à 0,5 million d'euros⁸. »*

1.3.2. Certaines filières industrielles, attachées au financement par les taxes affectées d'actions de développement économique, ont néanmoins marqué leur inquiétude à la suite de la publication du rapport de juillet 2013

Cette circonspection de principe du monde économique sur le recours à la fiscalité affectée n'est pas partagée par les acteurs de certains secteurs économiques industriels dont la filière est dotée d'organismes tels que les centres techniques industriels (CTI) ou les comités professionnels de développement économique (CPDE).

Les CTI sont chargés de missions concourant au développement et à la compétitivité d'une filière économique particulière : transfert des technologies issues de la recherche, innovation collaborative, maîtrise de l'élaboration des normes.

⁷ Medef: fin des taxes affectées et sur le chiffre d'affaires, Les Echos, 25/11/2013, https://www.lesechos.fr/25/11/2013/LesEchos/21570-013-ECH_medef---fin-des-taxes-affectees-et-sur-le-chiffre-d-affaires.htm

⁸ Propositions fiscales de la CGPME, janvier 2014 : <http://www.cgpme.fr/upload/ftp/propositions-fiscales-cgpme.pdf>

Les CPDE, pour leur part, sont régis par la loi n° 78-654 du 22 juin 1978, dont l'article 1^{er} prévoit la possibilité de créer des CPDE par décret en Conseil d'Etat après avis des organisations professionnelles représentatives. Aux termes de l'article 2 de cette même loi, « *Les comités professionnels de développement économique exercent une mission de service public qui a pour objet de concourir à la préservation de l'emploi et à l'équilibre de la balance des paiements en organisant l'évolution des structures de création, de production et de commercialisation pour assurer leur compétitivité, en contribuant au financement d'actions d'intérêt général n'entravant pas la concurrence et facilitant cette évolution, en aidant au développement des jeunes entreprises innovantes, en accroissant la productivité par une meilleure diffusion de l'innovation et des nouvelles technologies, en améliorant l'adaptation aux besoins du marché et aux normes environnementales, en soutenant les actions de promotion, en accompagnant le développement international des entreprises, en encourageant la formation et la préservation des savoir-faire et du patrimoine, en procédant à toutes études concernant les domaines d'activité intéressés, en diffusant les résultats, en soutenant les actions de lutte contre la contrefaçon et en favorisant toutes les initiatives présentant un intérêt pour l'ensemble de la profession. / Lorsqu'il n'existe pas de centre technique industriel dans la filière concernée, l'objet des comités professionnels de développement économique peut également comprendre la promotion du progrès des techniques et la participation à l'amélioration du rendement et à la garantie de la qualité dans l'industrie.* ».

Un grand nombre de CTI-CPDE est financé par des taxes affectées, même si certaines filières bénéficiaient jusqu'à peu (filière du papier) ou bénéficient toujours (textile) d'un financement budgétaire. Aussi **un échange a été organisé**, à la demande du rapporteur, **avec des représentants des fédérations professionnelles intéressées, parfois également en présence de certains responsables des CTI-CPDE.**

Ces échanges ont permis de faire ressortir un **attachement très majoritairement partagé pour le financement par la fiscalité affectée** des actions menées par les organismes de filière. La fiscalité affectée y est vue comme **un moyen d'assurer un financement stable des actions de développement de la filière**. De ce point de vue, les acteurs ont tendance à considérer que la fiscalité affectée n'est pas une ressource publique, dans la mesure où étant prélevée au sein du secteur, elle s'apparenterait à un financement en circuit fermé, interne au secteur économique concerné.

Les autres avantages mis en avant de la fiscalité affectée tiendraient à **l'existence des procédures de recouvrement forcé**, qui font intervenir le comptable public. La possibilité de **faire contribuer les importations au financement des actions** de filières est également mise en avant, **certains secteurs ayant indiqué que près de 40% de leurs recettes fiscales provenaient des marchandises importées.**

Dans ce contexte, **le mécanisme d'écrêtement des taxes affectées**, lorsque le plafond fixé par l'article 46 de la loi de finances pour 2012 est inférieur au rendement de la taxe, **est particulièrement critiqué** par des acteurs économiques qui considèrent que les prélèvements sur les entreprises du secteur n'ont pas vocation à financer le budget général.

Il n'en demeure pas moins que les échanges ont aussi permis de relever que **les filières aujourd'hui non financées par taxe affectées hésitent à solliciter un basculement vers un financement fiscal**. Ainsi les représentants de la filière textile ont précisé que les chefs d'entreprises pouvaient être réticents à la création d'une taxe supplémentaire, et qu'ils étaient alors attentifs à ce que l'utilité de la dépense consentie soit précisément documentée. De même, un secteur ayant récemment vu son financement basculer sur la fiscalité affectée a fait part des

réticences que ce changement subi avait suscitées, dans un contexte où la pérennité de la subvention budgétaire était remise en cause.

Au total, **les interlocuteurs rencontrés ont affiché une crainte de voir leurs ressources rebudgétisées, alors qu'une telle proposition n'était pas préconisée par le précédent rapport** qui relevait que **les financements, au sein d'un secteur d'activité, d'actions de mutualisation ou de solidarités sectorielles apparaissaient comme un cas de recours légitime à la fiscalité affectée**. Le Conseil ne recommandait pas que les taxes affectées aux CTI-CPDE soit rebudgétisées, mais préconisait en revanche leur plafonnement.

1.4. Le rapport de juillet 2013 a été une référence pour les travaux ultérieurs dans le champ de la fiscalité affectée

1.4.1. Le rapport de février 2014 de l'inspection des finances sur les taxes à faible rendement

C'est peu de temps après la remise au Premier ministre du rapport du CPO, dont la proposition n° 12 invitait à envisager la suppression des « micro-taxes » que le ministre de l'économie et des finances ainsi que le ministre délégué au budget ont missionné l'inspection des finances pour évaluer les taxes à faible rendement. Le lancement de cette mission s'inscrivait surtout dans la suite des assises de la simplification.

La mission de l'IGF a ainsi évalué 192 taxes dont le rendement est inférieur à 150 M€. Elle relève que ce nombre important de taxes place la France dans une situation particulièrement défavorable en termes de comparaison internationales.

La mission, qui soulignait que le sujet des taxes à faible rendement suscitait un intérêt croissant, relevait que le rapport du CPO faisait état du développement continu de la fiscalité affectée. Elle renvoyait d'ailleurs au rapport du CPO pour les développements sur la fiscalité affectée, indiquant en partageant les constats et les conclusions.

Le mouvement de création de taxes à faible rendement connaît depuis la fin des années 1990 une dynamique nouvelle. Ainsi, alors qu'entre 1970 et 1997, la moyenne de taxes annuelles créées s'élevait à 1,7, elle est depuis passée à 6,6. Des réformes structurelles, comme la suppression de la taxe professionnelle – et la création des impositions forfaitaires sur les entreprises de réseau – ou la réforme de la fiscalité des jeux suite à l'ouverture du marché des jeux en ligne n'expliquent pas tout. Plusieurs causes ont été identifiées, notamment :

- des obligations communautaires, essentiellement en matière sanitaire, que la France a choisi de mettre en œuvre sous forme d'imposition et non de véritable redevance ;
- la volonté de recourir à la fiscalité pour modifier certains comportements, dans le domaine sanitaire ou environnemental : taxe générale sur les activités polluantes, redevances des agences de l'eau, taxe sur les boissons édulcorées ;
- la création de taxes optionnelles au profit des collectivités locales : taxe sur la gestion des eaux pluviales urbaines, taxe sur les friches commerciales... ;
- dans le cadre de l'application d'une norme de plus en plus exigeante en matière de dépense, la mobilisation de l'outil fiscal affecté, au profit notamment d'opérateurs, pour échapper à ces normes, assurer une continuité de financement ou se créer de nouvelles marges de manœuvre, comme, par exemple, les droits fixes sur certaines certifications pour financer le Haut conseil du commissariat aux comptes, auparavant financé par**

subvention budgétaire ;

□ des effets d'affichage, qui conduisent à distinguer, pour des raisons symboliques, plusieurs taxes – par exemple les taxes additionnelles sur les installations nucléaires de base – alors qu'une seule taxe pourrait suffire.

En parallèle, et même si des taxes sont supprimées chaque année, la mission a constaté la survivance de taxes particulièrement anciennes, souvent obsolètes, mais que les administrations concernées ont du mal à remettre en cause, comme les taxes funéraires, la taxe de balayage, la taxe sur la chaptalisation ou la taxe sur les appareils automatiques (« flippers »).

En application d'une grille d'évaluation élaborée par elle, la mission a ainsi consolidé deux premiers scénarii. Le scénario dit bas conduit à la suppression de 67 taxes, au regroupement de 35 autres, sachant que, **pour 17 taxes s'inscrivant dans une logique de soutien sectoriel, la mission recommande à l'État de se désengager en laissant les acteurs économiques libres de maintenir des dispositifs de mutualisation sous forme de cotisation volontaire.** Au total, le nombre de taxes à faible rendement serait réduit de 93 à 110. Dans le scénario dit haut, la suppression concernerait 89 taxes, le regroupement 22 autres. Compte tenu des 17 taxes sectorielles susmentionnées, le nombre de taxes supprimées varierait entre 105 et 122.

A titre d'illustration, les taxes à l'effet pigouvien (comportemental) effectif ou les taxes sur les entreprises de réseau, qui constituent des ressources sensibles des collectivités locales, sont bien notées. Il est donc proposé de les conserver.

Dans un troisième scénario dit de rupture, la mission a cherché à renverser la logique en s'interrogeant non plus sur les taxes qui pourraient être supprimées mais sur celles à conserver, car elles répondent à une nécessité incontestable et sans substitut satisfaisant, de manière à se rapprocher des comparables européens. Les deux premiers scénarii, s'ils se traduisent par un véritable effort de simplification, laisseraient en effet la France encore loin

de la situation observée chez nos principaux partenaires. Dans ce troisième scénario, 159 taxes seraient supprimées, dont 23 seraient transformées en « véritables » redevances, ce qui suppose toutefois des efforts d'ingénierie administrative, voire juridique. Seules 33 « taxes », au sens d'impositions de toute nature, seraient conservées.

Source : *Inspection générale des finances*

1.4.2. Le colloque du Conseil d'Etat sur la fiscalité sectorielle

Dans un colloque organisé le 5 juin 2015, le Conseil d'Etat a consacré une journée d'études à la fiscalité sectorielle sujet pour lequel les « *questions juridiques (...) sont souvent délicates : fondements et objectifs, respect du principe d'égalité, adaptation à l'évolution des normes, conformité avec le droit européen.* ». Quatre tables rondes étaient organisées : - pourquoi une fiscalité sectorielle ? – la fiscalité de l'énergie et des transports ; - la fiscalité des activités financières ; - la fiscalité sectorielle : quelle efficacité ? quel coût ? quel avenir ?

De nombreux intervenants du colloque ont rappelé que le développement de la fiscalité sectorielle s'expliquait en grande partie par la nécessité de financer des actions particulières dans un contexte où la contrainte budgétaire était forte. La synthèse du rapport du CPO figurait d'ailleurs dans le dossier de présentation du colloque, et plusieurs intervenants se sont référés au cours des débats au rapport de juillet 2013.

2. Alors que les objectifs de rationalisation de la fiscalité affectée fixés par les lois de programmation des finances publiques n'ont pas été atteints, la mise sous plafonnement de ces impositions a poursuivi sa montée en puissance et les re-budgétisations ne sont intervenues qu'en nombre limité

2.1. Les objectifs de rationalisation de la fiscalité affectée fixés par les lois de programmation des finances publiques n'ont pas été atteints

2.1.1. La LPFP 2012-2017 : la volonté de faire participer les affectataires de taxes à la maîtrise des finances publiques

La loi n°2012-1558 du 31 décembre 2012 de programmation des finances publiques pour les années 2012 à 2017 a fixé les premières mesures d'encadrement.

La LPFP 2012-2017 prévoyait ainsi une **première intégration dans l'objectif d'évolution des dépenses à « zéro valeur » des taxes affectées** plafonnées par l'article 46 de la LFI 2012. L'article 6 dispose ainsi que *« **L'agrégat** composé des dépenses du budget général de l'Etat, hors remboursements et dégrèvements, des prélèvements sur recettes et du produit, plafonné ou fixé, des impositions de toutes natures mentionnées à l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 ne peut, à périmètre constant, excéder 370,5 milliards d'euros pour chacune des années 2013, 2014, 2015, 2016 et 2017, en euros constants de 2012. Ce montant est actualisé en fonction de la prévision d'évolution des prix à la consommation, hors tabac, associée au projet de loi de finances de l'année pour chacune des années 2013 à 2017. »*.

La même loi (article 8) posait le **principe d'une contribution des « organismes concourant à une mission de service public**, autres que les collectivités territoriales et ceux relevant du champ des lois de financement de la sécurité sociale » à l'**objectif de moyen terme des administrations publiques, à savoir l'équilibre structurel** des comptes publics issu de l'article 3 du traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance de l'Union européenne signé le 2 mars 2012. Cette contribution devait prendre la forme soit d'une diminution des crédits budgétaires alloués, soit d'une baisse de la part des impositions de toute nature qui leur étaient affectés.

Enfin, l'article 12 de la même loi fixait un **objectif de diminution annuelle du plafond des taxes affectées** fixé par l'article 46 de la LF pour 2012. Cette diminution, qui devait s'apprécier à périmètre constant, devait atteindre 191 M€ en 2013, 265 M€ en 2014 et 465 M€ en 2015.

2.1.2. La LPFP 2014-2019 : des objectifs de rationalisation qui n'ont pas été tenus.

2.1.2.1. Une volonté de limiter le recours à la fiscalité affectée

La loi n°2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019 a marqué **une ambition de donner une traduction concrète à certaines des préconisations du rapport de juillet 2013.**

Tout comme la LPFP précédente, la LPFP 2014-2019 **confirme la prise en compte des taxes affectées plafonnées par l'article 46 de la LF pour 2012 dans la norme d'évolution des dépenses.** L'article 8 de la LPFP 2014-2019 actualise le périmètre des taxes affectées à celles intégrées dans le plafonnement par la loi de finances pour 2015.

Par ailleurs, un objectif de baisse du plafond des taxes affectées est de nouveau fixé pour les années 2015 à 2017. L'article 15 prévoit que la baisse doit être de 283 M€ en 2015, 135 M€ en 2016 et 86 M€ en 2017.

Mais **l'innovation** de la LPFP 2014-2019 se situe dans son article 16, qui définit une **doctrine d'emploi de la fiscalité affectée**, et fixe des **objectifs de plafonnement et de re-budgétisation systématiques** pour les taxes affectées.

L'article 16 de la loi fixe une doctrine de recours aux taxes affectées, supposée s'appliquer à compter du 1^{er} janvier 2016. Elle concerne tous les « tiers » autre que les collectivités territoriales, leurs EPCI et les organismes de sécurité sociale. La loi fixe trois cas dans lesquels il est légitime de pouvoir créer une taxe affectée :

- La ressource est **en relation avec le service rendu** à un usager et son montant doit pouvoir s'apprécier sur des bases objectives ;
- La ressource **finance, au sein d'un secteur d'activité** ou d'une profession, **des actions d'intérêt commun** ;
- La ressource **alimente des fonds** nécessitant la constitution régulière de réserves financières.

Ces trois utilisations de la fiscalité affectée rejoignent celles que le rapport de juillet 2013 avait considérées comme justifiées. Le rapport de juillet 2013 précisait que le premier cas d'utilisation justifiée rapprochait la taxe affectée d'une quasi-redevance. **Mais le recours à la fiscalité pour les financements sectoriels était présenté comme n'ayant pas de vocation pérenne** : *« pour ces affectataires, dont les missions sont éloignées du service public, la contribution n'a pas de logique fiscale et le rôle de l'Etat n'est pas justifié ; dès lors une évolution de ces taxes vers une forme de contribution volontaire obligatoire apparaîtrait souhaitable ;⁹ »*. De ce point de vue, **l'inclusion des taxes sectorielles dans la doctrine d'emploi des taxes affectées est en décalage avec les analyses faites par le rapport de juillet 2013.**

Si le troisième cas d'utilisation vise le financement de « fonds nécessitant la constitution régulière de réserves » sans plus de précisions, l'article 16 renvoie au rapport

⁹ Rapport général de juillet 2013, p141.

annexe à la LPFP qui vise, lui, clairement les fonds constitués dans une logique assurantielle.

Enfin, la doctrine de création s'accompagne d'une **règle de gage faisant obligation d'accompagner la création d'une imposition nouvelle par la suppression d'une ou plusieurs impositions affectées d'un montant équivalent et relevant du même champ ministériel.**

La LPFP prévoit par ailleurs un **principe de plafonnement et de re-budgétisation systématiques de la fiscalité affectée.** Le III de l'article 16 de la loi prévoyait qu'à compter du 1^{er} janvier 2016 les taxes affectées à des organismes tiers hors collectivités locales et organismes de sécurité sociale « font l'objet d'un plafonnement » dans les conditions prévues par l'article 46 de la LF pour 2012. Quant au IV du même article 16, il prévoit que **les taxes qui n'auraient pas fait l'objet d'un plafonnement avant le 1^{er} janvier 2017 sont alors réaffectées au budget de l'Etat. Les dérogations à cette re-budgétisation devant être justifiées** dans la loi de finances pour 2017.

Enfin, la LPFP 2014-2019 prévoit dans son article 26 un **mécanisme de transmission systématique des bases fiscales à l'administration par les opérateurs** qui en assurent le recouvrement. Cette transmission doit se faire avant le 31 mars de l'année pour les bases et le produit de l'année n-1, et avant le 30 juin pour les données prévisionnelles de l'année en cours et l'année suivante. Les rapports ultérieurs pourraient être l'occasion de vérifier comment cette obligation est concrètement mise en œuvre par les opérateurs concernés¹⁰.

2.1.2.2. Des objectifs de programmation qui n'ont pas été atteints

Les objectifs fixés par les dispositions programmatiques de la LPFP 2014-2019 n'ont pas été suivis d'effets. Alors que la LFI pour 2016 aurait dû donner lieu à une mise sous plafonnement importante, seules 5 taxes ont été ajoutées à l'article 46 de la LFI 2016 au 1^{er} janvier 2016. De même, alors que la LFI pour 2017 aurait dû acter la re-budgétisation des taxes non plafonnées et, à tout le moins, la justification des dérogations à cette substitution par des crédits budgétaires, une telle opération n'a pas été menée et les annexes de la LFI 2017 ne contiennent pas de justification aux non-rebudgétisations.

Le tableau suivant compare les objectifs de baisse des plafonds fixés dans les LPFP avec la réduction effective annuelle votée. Il en ressort que **les objectifs de baisse des plafonds n'ont plus été respectés à compter de l'année 2014.** Les années 2016 et 2017 montrent un très net écart entre l'objet et la baisse effectivement réalisée ou votée.

Tableau 1 : comparaison des objectifs de baisse des plafonds de fiscalité affectée avec la réduction effective

Année	2013	2014	2015	2016	2017
Objectif de réduction annuelle	- 191	- 265	- 283	- 135	- 86
Réduction effective annuelle	- 190	- 211	- 280	+ 70	+ 393

¹⁰ Selon les informations fournies par la DGE, tutelle des CTI et CPDE, ceux-ci transmettent bien aux dates prévues les données pour n-1 et n ; en revanche, les données pour n+1 seraient transmises après le 30 juin de l'année n.

Source : Gouvernement, cité par rapport sur l'article 19 du PLF pour 2018 – Assemblée nationale

De même, **les créations de taxes affectées n'ont pas été « gagées » par des suppressions de taxe dans le même champ ministériel**. Alors que les taxes créées par la LFI 2016 représentent un rendement de 14 M€ en 2018 (au profit de l'ARAFER et de divers CTI), seule une taxe affectée a été supprimée dans la même LFI, d'un rendement de 7 M€ mais antérieurement affectée à la CNAMTS.

2.1.3. LPFP 2018-2022 : une ambition revue à la baisse, une attention davantage tournée vers la cohérence des plafonds.

La loi n°2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022 affiche des objectifs moins ambitieux que ceux contenus dans la précédente LPFP.

Ainsi, **les objectifs de baisse des plafonds des taxes affectées ne sont pas repris** dans la nouvelle loi de programmation. Il en va de même de **la règle de gage qui est abandonnée**.

En revanche, **la LPFP 2018-2022 conserve la doctrine d'emploi de la fiscalité affectée** dont le périmètre est inchangé par rapport à la précédente LPFP, avec les trois cas prévus dans lesquels le recours à l'affectation est considéré comme légitime. Est également maintenu **un principe de plafonnement systématique** des taxes affectées à des opérateurs hors sphère locale et sociale, et une **obligation de justifier les dérogations au plafonnement**. En revanche, **l'objectif de re-budgétisation systématique est abandonné**.

Le rapport annexé à la LPFP 2018-2022 présente la « doctrine d'affectation » des taxes en rappelant que *« à l'inverse des dotations versées par le budget général de l'Etat, l'affectation directe d'impositions de toute nature fait échapper ce financement public au contrôle annuel du Parlement dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances. L'affectation constitue par ailleurs une dérogation au principe d'universalité budgétaire. Enfin, la plupart des taxes affectées connaissent une évolution dynamique, ce qui, en l'absence de mécanisme de limitation, conduit à une progression de la dépense moins bien contrôlée - et donc moins en adéquation avec les besoins des politiques visées - pour les organismes concernés que pour les dépenses de l'Etat ou des organismes financés sur subvention budgétaire incluse dans la norme de dépenses pilotables de l'Etat. »*.

Article 18 de la LPFP 2018-2022

I. - A compter du 1er janvier 2018, l'affectation d'une imposition de toutes natures à des tiers autres que les collectivités territoriales, les établissements publics de coopération intercommunale et les organismes de sécurité sociale ne peut être instituée ou maintenue que si elle répond à l'un des critères suivants :

- 1° La ressource résulte d'un service rendu par l'affectataire à un usager et son montant doit pouvoir s'apprécier sur des bases objectives ;
- 2° La ressource finance, au sein d'un secteur d'activité ou d'une profession, des actions d'intérêt commun ;
- 3° La ressource finance des fonds nécessitant la constitution régulière de réserves financières.

La doctrine de recours aux affectations d'impositions de toutes natures est détaillée dans le

rapport annexé à la présente loi.
II. - Les impositions de toutes natures affectées à des tiers autres que les collectivités territoriales, les établissements publics de coopération intercommunale et les organismes de sécurité sociale font l'objet d'un plafonnement conformément au mécanisme prévu à l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012. Les affectations dérogeant à cette disposition sont justifiées à l'annexe mentionnée au IV du même article 46.
III. - Le niveau du plafond, résultant de la loi de finances initiale de l'année, d'une imposition de toutes natures affectée à des tiers autres que les collectivités territoriales, les établissements publics de coopération intercommunale et les organismes de sécurité sociale, fixé conformément au mécanisme prévu à l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012, ne peut excéder de plus de 5 % le rendement de l'imposition prévu à l'annexe mentionnée au 4° de l'article 51 de la loi organique n° 2001-692 du 1er août 2001 relative aux lois de finances pour l'année considérée.

Enfin, à l'initiative du Sénat, les règles d'encadrement de la fiscalité affectée se sont enrichies d'un **principe de fixation des plafonds d'affectation qui ne soit pas supérieur de plus de 5% au rendement prévisionnel de la taxe**. Cet ajout traduit la volonté des parlementaires que les plafonds votés servent effectivement à délimiter les ressources dont peuvent bénéficier les organismes affectataires. En effet, lorsque le plafond est très supérieur au rendement attendu, l'organisme affectataire peut alors bénéficier d'une éventuelle dynamique de rendement de la taxe qui ne correspondrait pas forcément aux besoins de financement. **Le suivi de l'application de cette règle supposera que le tome 1 des voies et moyens fasse davantage ressortir le différentiel entre le plafond fixé et le produit attendu pour les taxes plafonnées.**

2.1.4. L'intégration des taxes affectées dans la norme de dépense.

La LPFP 2018-2022 a confirmé l'intégration des taxes affectées dans la norme de dépense. Les impositions affectées sont ainsi comprises dans la **norme des dépenses pilotables de l'Etat**.

La Charte de budgétisation annexée à la LPFP 2018-2022 précise l'impact des modifications de plafond sur la norme de dépense.

Toute modification à la hausse ou à la baisse d'un plafond d'affectation sera retracée dans la norme des dépenses pilotables lorsqu'il est prévisible qu'elle se traduise par une variation effective des ressources affectées à l'organisme. En revanche, un abaissement de plafond qui demeure supérieur au rendement prévu de la taxe sera comptabilisé en mesure de périmètre. Une suppression de taxe affectée plafonnée non compensée par une ressource de substitution sera comptabilisée comme une économie budgétaire.

La mise sous plafonnement d'une taxe précédemment affectée sera comptabilisée en mesure de périmètre sauf à concurrence du montant éventuellement écarté, qui sera lui retracé dans l'évolution de la norme.

Enfin, une re-budgétisation d'une taxe précédemment affectée sera comptabilisée en mesure de transfert, sauf pour la part de la subvention budgétaire qui serait éventuellement supérieure au plafond (nouvelle dépense) ou inférieure à celui-ci (économie budgétaire).

2.2. Le plafonnement des taxes affectées, qui a poursuivi sa montée en puissance, ne couvre qu'une partie limitée de ces impositions

2.2.1. Le plafonnement des taxes affectées prévu à l'article 46 de la loi de finances pour 2012

Le principal mécanisme de régulation des taxes affectées a été introduit par amendement du Gouvernement à la loi de finances initiale pour 2012 (Amendement n°431). Conçu comme un dispositif permanent ayant vocation à être révisé chaque année en loi de finances, il fixe, à l'origine pour 47 taxes, un plafond d'affectation au-delà duquel l'excédent est écrêté et reversé au budget général de l'État.

Une première doctrine de plafonnement accompagnait l'introduction de ce nouveau dispositif. **Celui-ci était présenté comme un dispositif général** comportant certaines exceptions :

- Les taxes affectées aux collectivités territoriales, à leurs groupements et aux organismes de sécurité sociale ;
- Les taxes correspondant à des logiques de redevance ou de péraquation au sein d'un secteur économique ;
- Les taxes pour lesquelles existe déjà un « mécanisme indirect » de plafonnement sous la forme d'une subvention budgétaire d'équilibre

Exposé des motifs de l'amendement n°431 du Gouvernement introduisant le mécanisme de plafonnement des taxes affectées

Le présent amendement définit, à compter de l'année 2012, un plafond pour le produit de chacune des impositions de toute nature affectée aux opérateurs de l'État, ainsi qu'à certains autres organismes qui s'y apparentent. Il ne concerne pas les administrations de sécurité sociale ni les collectivités territoriales et leurs établissements.

Toutes les taxes affectées sont concernées (soit 48 taxes au total) : ne sont exclues de ce mécanisme de plafonnement que les affectations correspondant à des redevances pour service rendu ou à des taxes qui relèvent de cette logique, ainsi que celles qui appliquent une logique de péraquation au sein d'un secteur économique. Sont d'autre part exclues les taxes pour lesquelles existe d'ores et déjà un mécanisme indirect de plafonnement, via une subvention d'équilibre portée par le budget général.

Compte tenu du niveau des plafonds retenus, l'amendement permet d'atteindre deux objectifs distincts.

En premier lieu, il permet la mise en œuvre du plan d'économies supplémentaires d'un milliard d'euros annoncé par le Premier Ministre le 24 août 2011, en portant une part substantielle de l'effort demandé aux opérateurs de l'État, qui s'établit à 316 M€ au total.

Les plafonds fixés au I du présent amendement ont pour effet de réduire de 94 M€ les recettes prévisionnelles pour 2012 des opérateurs concernés par rapport au niveau initialement prévu en PLF 2012, tel que recensé dans le « Voies et moyens » annexé au PLF. Cette mesure permet de faire contribuer au plan d'économies les opérateurs qui ont bénéficié d'une évolution favorable de leurs ressources ces dernières années et ainsi accroître leurs dépenses, les ressources affectées progressant plus vite en moyenne que la dépense de l'État.

En second lieu, le présent amendement propose de fixer de manière transversale, dans un unique article de loi de finances, le plafond de chacune des taxes affectées aux opérateurs de l'État. Cette mesure permettra de

renforcer le suivi et le contrôle du niveau des ressources affectées. L'ajustement de ces plafonds sera soumis chaque année au Parlement lors du vote de la loi de finances, ce qui lui permettra de débattre globalement du niveau des ressources des opérateurs de l'État, que celles-ci soient financées par subvention budgétaire ou par imposition affectée.

2.2.2. L'élargissement du périmètre et la montée en puissance de l'écrêtement

Le tableau suivant montre que **le périmètre des taxes affectées concernées par le plafonnement a été élargi chaque année à compter du 1^{er} janvier 2013**. On constate que l'élargissement le plus significatif a été réalisé au 1^{er} janvier 2015, lorsque le plafonnement, antérieurement appliqué à 59 taxes, a concerné 80 impositions.

Tableau 2 : évolution du nombre et du montant des taxes plafonnées

Article 46 de la LFI 2012 en vigueur	Nombre de taxes plafonnées*	Montant des plafonds** (en M€)	Montant de l'écrêtement (en M€)
Au 1 ^{er} janvier 2012	47	3 013	136
Au 1 ^{er} janvier 2013	57	5 206	218
Au 1 ^{er} janvier 2014	59	5 573	296
Au 1 ^{er} janvier 2015	80	5 914	391
Au 1 ^{er} janvier 2016	85	9 228	452
Au 1 ^{er} janvier 2017	89	9 606	825
Au 1 ^{er} janvier 2018	91	9 080	1 012

Source : Direction du budget.

NB : * Par convention, le nombre de taxes plafonnées correspond au nombre de ligne du tableau de l'article 46 de la LFI pour 2012. ** Par convention, le produit global des taxes plafonnées est égal à la somme des plafonds prévus à l'article 46 de la LFI pour 2012.

L'élargissement du périmètre des taxes affectées en **LFI 2014** a été **limité** en nombre et en montant, et a concerné les ressources de deux autorités administratives indépendantes, l'autorité des marchés financiers (AMF) et l'Autorité de contrôle prudentiel (ACPR). Ce plafonnement des ressources affectées aux AAI n'était pas inédit, puisque l'autorité de régulation des activités ferroviaires et routières (ARAFER) était déjà concernée par le plafonnement depuis la LFI pour 2012. Les taxes plafonnées en LFI 2014 représentent un plafond de 0,5 Md€¹¹.

En **LFI pour 2015 et en LFR pour 2014**, les ressources affectées à 13 établissements publics fonciers de l'Etat ont intégré le plafonnement, tandis qu'une **fraction de TICPE affectée** à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF) a été plafonnée (**1 Md€**).

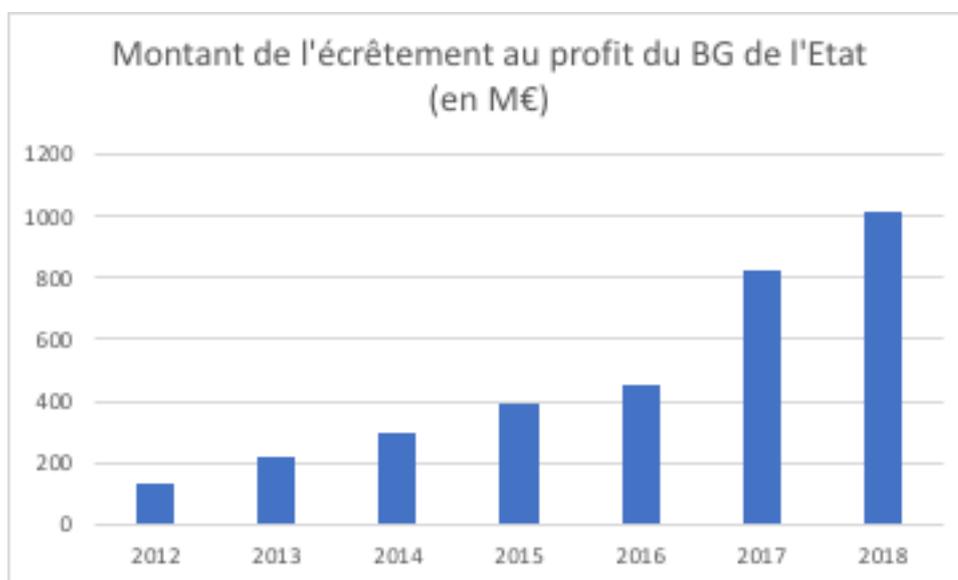
Les nouveaux plafonnements réalisés en **LFI pour 2016 et LFR 2015** ont été assez substantiels, puisqu'ils représentent un plafond de **2,2 Md€**. La quasi-totalité de cet élargissement est représenté par l'intégration des ressources affectées aux **agences de l'eau**, qui représentent un plafond de 2,1 Md€. On peut aussi signaler **la mise sous plafonnement immédiate de trois nouvelles taxes affectées** au financement de l'institut des corps gras (ITERG), du centre technique des industries de la fonderie (CTIF) et du centre technique industriel de la plasturgie et des composites.

¹¹ Les montants des plafonds fournis et des rendements attendus sont ceux résultant des évaluations pour 2018 résultant du PLF 2018.

En revanche, les nouveaux plafonnements décidés au cours de l'année 2016 (LFI 2017 et LFR 2016) et 2017 (LFI 2018 et deuxième LFR 2017) représentent des **montants plus modestes**. Si les nouvelles taxes plafonnées en 2016 représentent un plafond de 0,2 Md€ (en PLF 2018), elles s'accompagnaient d'un fort écrêtement puisque le produit attendu de ces ressources est de 0,4 Md€. Quant au plafond total des 7 affectations soumises au plafonnement dans la LFI 2018 et la deuxième LFR 2017, il représente 0,2 Md€.

L'évolution du plafonnement des taxes affectées fait surtout apparaître **une montée en puissance de l'écrêtement au profit du budget général de l'Etat**, qui devrait atteindre **1 Md€ en 2018** :

Graphique 3 : Évolution du niveau de l'écrêtement des taxes affectées plafonnées

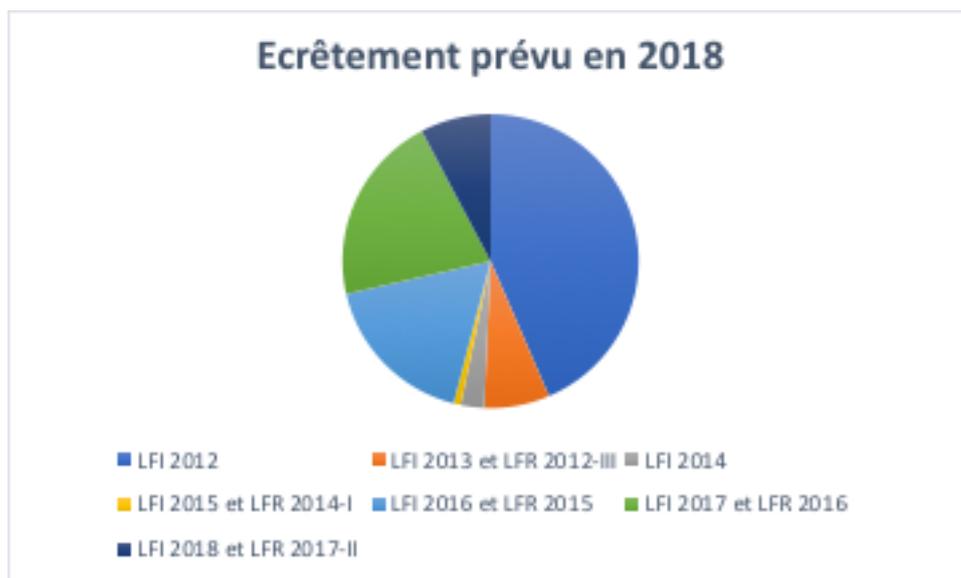


Source : Gouvernement, cité par le rapport de la commission des finances de l'Assemblée nationale sur l'article 19 du PLF pour 2018

Alors qu'il était de moins de 150 M€ en 2012, l'écrêtement au profit du budget général a atteint 450 M€ en 2016. Les années 2017 et 2018 voient une accélération de l'écrêtement, qui passe à plus de 800 M€ en 2017 pour dépasser 1 Md€ en prévision pour 2018.

Le graphique suivant décompose l'écrêtement prévu en 2018 selon l'année d'origine de la mise sous plafond. Il montre que l'écrêtement touche pour plus de 43% des impositions qui ont été plafonnées depuis l'année 2012. Mais les impositions plafonnées dans les années les plus récentes (2016 à 2018) contribuent aussi pour 46% à l'écrêtement total.

Graphique 4 - Décomposition de l'écrêtement prévu en 2018 en fonction de l'origine de la mise sous plafonnement



Source : Evaluation des voies et moyens, tome 1, PLF pour 2018

Cette montée en puissance de l'écrêtement s'accompagne d'un débat croissant sur la légitimité de l'affectation du surplus au budget général de l'Etat. Cette contestation vient de la part des affectataires, notamment quand le prélèvement obéit à une logique de financement sectoriel (voir supra). Mais elle apparaît également dans les débats parlementaires, **la technique de l'écrêtement étant opposée à des mesures de baisse des prélèvements obligatoires.**

De fait, **les cas où les baisses de plafond se sont accompagnées d'une baisse de la pression fiscale apparaissent rares.** Tel a été le cas pour la taxe additionnelle à la CVAE, affectée aux chambres de commerce et de l'industrie dont le taux varie depuis 2015 en fonction de l'écrêtement effectivement pratiqué sur l'imposition affectée aux chambres. La LFI pour 2018 (article 46) a prévu de permettre la fixation du taux de la taxe sur la plasturgie par décret dans la limite de 10%. Cette modification a pour objectif de permettre l'ajustement rapide des taux pour une taxe plus dynamique que prévu.

Le mécanisme d'abaissement automatique du taux de la TA-CVAE en fonction de l'écrêtement constaté

L'article 48 de la loi de finances pour 2015 a modifié le III de l'article 1600 du CGI pour faire varier le taux de la TA-CVAE de façon à restituer aux entreprises contribuables les ressources dégagées par la baisse du plafond de la ressource affectée aux CCI.

Pour l'année 2014, la loi prévoit que le taux de TA-CVAE passait de 6,304% à 5,59%.

A compter de l'année 2015, le taux de la TA-CVAE est égal « *au minimum entre le taux de l'année précédente et le taux de l'année précédente pondéré par le rapport entre le montant du plafond prévu, pour l'année de référence, au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 et la somme des montants perçus l'année précédente* » par les chambres via le fonds de financement des chambres de commerce et d'industrie de région (FFCCIR).

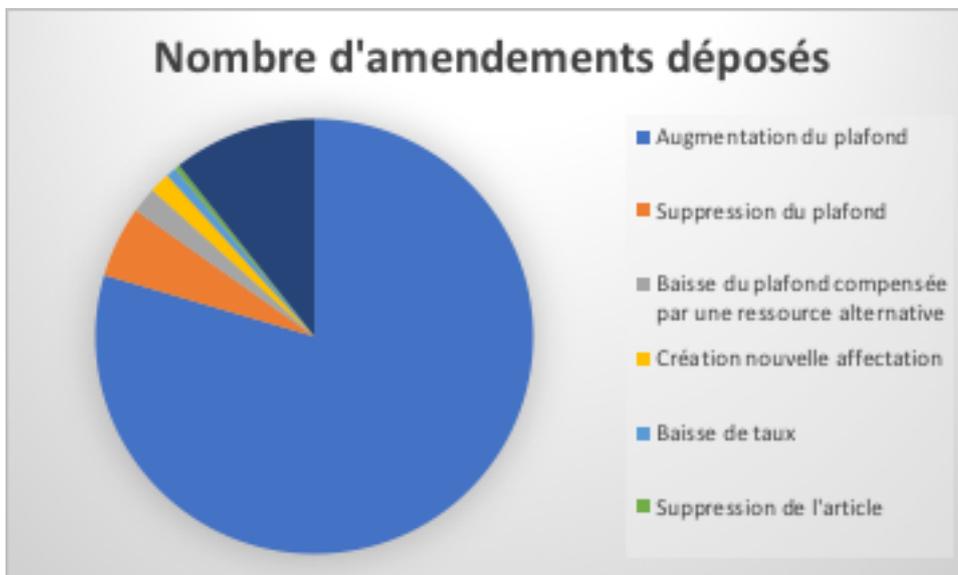
Ce mécanisme assure une répercussion automatique sur le taux de la TA-CVAE de toute baisse du plafond qui entraînerait une baisse des ressources effectivement affectées aux chambres de commerce.

2.2.3. Les amendements parlementaires déposés à l'occasion de l'examen du plafonnement des taxes affectées ont dans leur majorité pour objet d'augmenter les plafonds

Un examen systématique des amendements déposés par les parlementaires à l'occasion de l'examen de l'article du PLF 2018 consacré aux plafonds de taxes affectées a été réalisé, pour l'Assemblée nationale et le Sénat. 178 amendements ont été examinés à l'Assemblée nationale, et 86 au Sénat.

Une première classification a été réalisée selon l'objet de l'amendement. Il en ressort qu'une **très grande majorité d'amendements a pour objet d'accroître le plafond d'une affectation** (80%) ou de supprimer le plafond (5%). En revanche, **les propositions de création d'une nouvelle affectation de taxe sont peu nombreuses** (2%) et seul un amendement a été présenté proposant la suppression de l'article présenté.

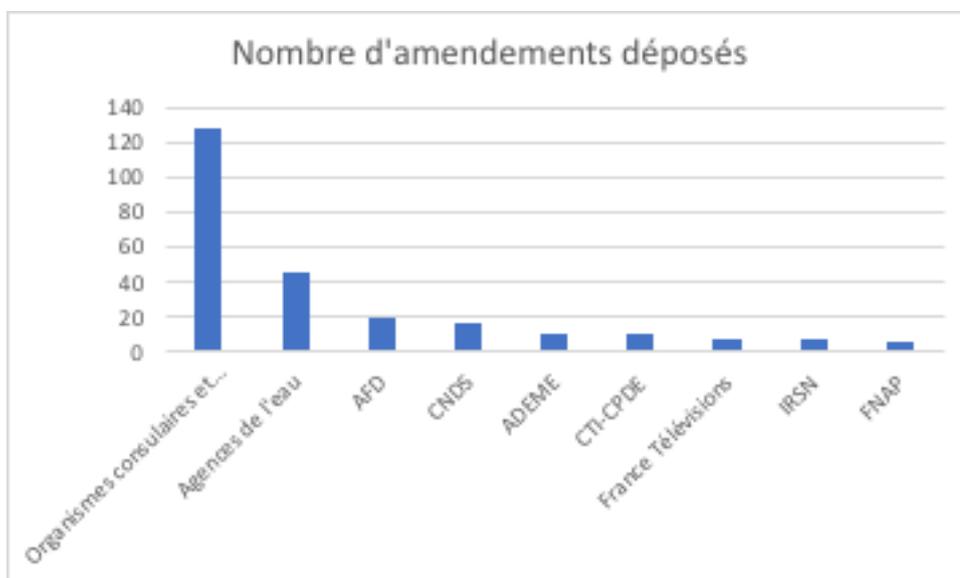
Graphique 5 - Répartition des amendements déposés sur l'article 19 du PLF 2018 selon l'objet



Source : conseil des prélèvements obligatoires

Le graphique suivant classe les amendements pour les principaux affectataires concernés.

Graphique 6 - Principaux affectataires dont le plafond a fait l'objet d'amendements pendant la discussion du PLF pour 2018



On constate que **les amendements les plus nombreux concernent des organismes rattachés au secteur local**, qu'il s'agisse des **chambres consulaires** (CCI, CMA, fonds associés) avec 128 amendements déposés, ou des **agences de l'eau** (45 amendements déposés). Ces deux types d'affectataires représentent **67% des amendements déposés**.

Viennent ensuite **trois opérateurs de l'Etat** (L'agence française de développement - **AFD**, centre national de développement du sport - **CNDS**, agence de l'environnement et de

la maîtrise de l'énergie - **ADEME**). Ces opérateurs, pour lesquels plus de 10 amendements étaient déposés, étaient concernés par d'importantes modifications de leur plafond, ou une rebudgétisation totale pour l'**ADEME**. Les ressources affectées à **France télévisions** ont également donné lieu à 8 amendements.

Plus marginalement, d'autres organismes sont concernés comme l'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire, le fonds national des aides à la pierre (FNAP), le fonds de prévention des risques naturels majeurs, la société nationale des sauveteurs en mer (SNSM), le fonds d'aide à l'insonorisation des logements ou encore l'agence nationale des fréquences (ANFr) et l'autorité de contrôle prudentiel (ACPR).

La recevabilité financière des amendements modifiant les plafonds de taxes affectée

Cette faculté d'amendements doit **se concilier avec les règles de recevabilité financière** qui s'appliquent aux amendements d'initiative parlementaire. L'article 40 de la Constitution dispose en effet que « *Les propositions et amendements formulés par les membres du Parlement ne sont pas recevables lorsque leur adoption aurait pour conséquence soit une diminution des ressources publiques, soit la création ou l'aggravation d'une charge publique.* ». Les deux assemblées ont précisé la manière dont la recevabilité financière devait s'apprécier s'agissant des amendements portant sur les taxes affectées.

L'examen des « **doctrines** » de **recevabilité financière** des amendements relatifs aux taxes affectées **fait apparaître des nuances entre les deux chambres**.

Pour l'Assemblée nationale, ces règles sont exposées dans le guide pratique annexé au rapport d'information sur la recevabilité financière des initiatives parlementaires, déposé par le président Gilles Carrez le 22 février 2017. Le guide précise que : « *Les initiatives portant sur les taxes affectées aux opérateurs de l'État ou aux autres organismes sont recevables aux conditions suivantes :*

- ***L'affectation ne doit pas avoir pour objet d'augmenter la dépense d'un opérateur en fléchissant son utilisation vers une action spécifique ;***
- ***L'affectation ne doit pas se faire au profit d'un fonds sans personnalité morale, pour lequel un lien direct peut être établi entre la ressource et la dépense ;***
- ***s'il s'agit d'une recette existante, l'affectation doit être gagée pour la personne publique lésée.¹²*** ».

Pour le Sénat, le rapport d'information sur la recevabilité financière établi par le président Philippe Marini, déposé le 7 janvier 2014¹³, précise que les amendements augmentant l'affectation d'une taxe à un tiers ne sont généralement pas recevables. « *En effet, à l'inverse des impositions ordinaires qui alimentent le budget général et peuvent ainsi améliorer les comptes publics, ces augmentations ont généralement pour but de renforcer la capacité de dépense de l'organisme bénéficiaire. C'est pourquoi la mesure proposée est alors considérée comme le gage irrégulier d'une aggravation de charge publique, interdite par l'article 40 de la Constitution. (...) Il en est de même pour ce qui*

¹² Guide pratique consultable sur : <http://www.assemblee-nationale.fr/14/rap-info/i4546-a4546.asp>

¹³ Rapport d'information n° 263 (2013-2014) de M. Philippe MARINI, fait au nom de la commission des finances, déposé le 7 janvier 2014, disponible sur : <https://www.senat.fr/rap/r13-263/r13-263.html>

concerne l'augmentation du plafonnement de l'affectation d'une recette à un tel organisme - dont le surplus va alors généralement à l'Etat. De fait, l'effet de cette mesure est strictement équivalent à celui d'une augmentation de la subvention étatique. ». Toutefois, le même rapport précise qu'en cas de non saturation du plafond d'affectation, du fait d'un rendement de la taxe affectée moindre, les amendements tendant à augmenter le rendement de la taxe affectée demeurent recevables. Il en va de même dans le cas où l'organisme affectataire assure le paiement de dépenses obligatoires de type « dépense de guichet » à l'instar des organismes de sécurité sociale.

Il ressort de ces différents documents que **l'assimilation faite entre taxe affectée et dépense publique est plus stricte au Sénat**, alors que l'Assemblée nationale exige en plus qu'un lien spécifique soit fait dans l'amendement entre la ressource supplémentaire et une dépense particulière de l'organisme affectataire. Quoi qu'il en soit, cette règle n'empêche pas les sénateurs de proposer des amendements dont l'objet est de revenir, partiellement ou totalement, sur une baisse de plafond d'une taxe affectée proposée dans le texte du Gouvernement. Dans ce cas, l'augmentation d'une charge publique s'apprécie par rapport au droit existant, c'est-à-dire par rapport au plafond en vigueur au moment de la discussion du texte.

2.2.4. Seule une partie limitée des taxes affectées est soumise au plafonnement

Comme vu supra, **les lois de programmation des finances publiques successives ont affiché un objectif de plafonnement systématique des taxes affectées à des tiers autres que les collectivités territoriales et les organismes de sécurité sociale.** L'article 18 de la LPPF 2018-2022 a confirmé cet objectif, précisant que les éventuelles dérogations au plafonnement devaient être justifiées dans l'annexe prévue au IV de l'article 46 du PLF 2012 accompagnant chaque dépôt de PLF, et qui est, en pratique, intégrée dans le tome 1 de l'évaluation des voies et moyens.

Le produit total des taxes plafonnées a été comparé au champ des taxes affectées hors collectivités territoriales et organismes de sécurité sociale : en retenant au sein du tome 1 de l'évaluation des voies et moyens les taxes affectées à des organismes divers d'administration centrale (ODAC), les taxes classées sous la rubrique « divers » et, au sein des taxes classées dans le secteur local, les taxes affectées aux chambres consulaires et aux agences de l'eau, **le total des impositions affectées atteint un rendement attendu pour les organismes bénéficiaires de 27,5 Md€ en 2018.**

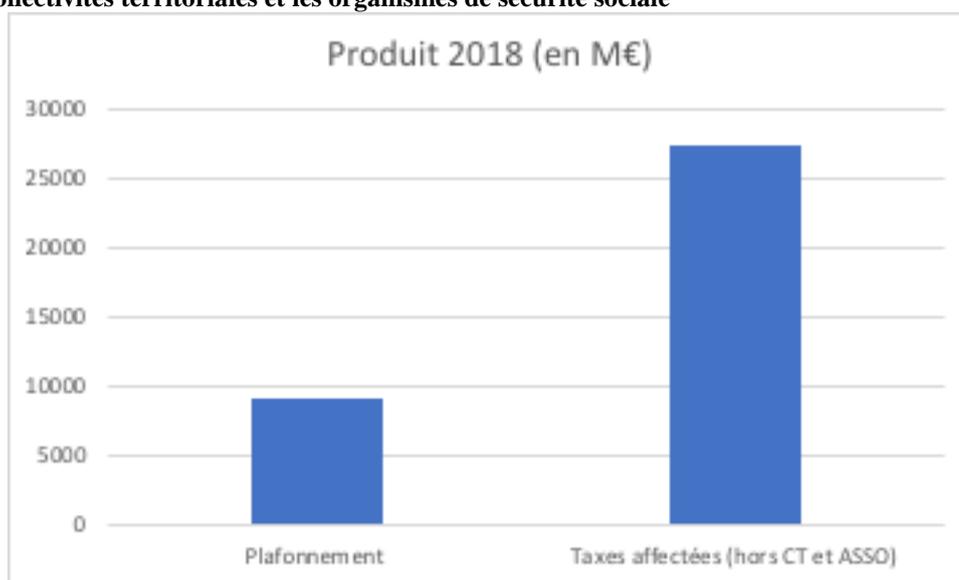
Tableau 3 - Estimation du produit des taxes affectées (hors collectivités territoriales et organismes de sécurité sociale)

Personnes morales autres que l'Etat (hors CT et ASSO)	Prévision de produit affecté en 2018 (en M€)
Organismes divers d'administration centrale	11 636
Organismes consulaires et agences de l'eau	3 618
Divers	12 214
TOTAL	27 468

Source : Evaluation des voies et moyens, tome 1, PLF 2018.

NB : Seuls sont pris en compte les impôts pour lesquels figurent une estimation de produit.

Graphique 7 – Produit des taxes plafonnées et produit des taxes affectées à des tiers autres que les collectivités territoriales et les organismes de sécurité sociale



Source : Evaluation des voies et moyens, tome 1, PLF pour 2018

Dans le même champ, **sur les 13 taxes affectées dont le produit attendu pour 2018 est supérieur à 500 M€, seules 4 sont plafonnées** en application de l'article 46 de la LFI 2012 : il s'agit de la fraction de TICPE affectée à l'AFITF, de la fraction de taxe sur les transactions financières affectée au FSD, des taxes affectées aux agences de l'eau et de la taxe additionnelle à la CFE affectée aux chambres consulaires. En revanche, échappent notamment au plafonnement la cotisation des employeurs au FNAL (2,7 Md€ de produit attendu pour 2018), les participations des employeurs à la formation continue (5,2 Md€), la participation à l'effort de construction (1,8 Md€).

2.2.5. Le recours aux prélèvements sur les fonds de roulement comme complément ou alternative au plafonnement

La pratique des prélèvements sur les fonds de roulement des organismes affectataires est parfois présentée comme une alternative à la baisse des plafonds de taxe affectée, voire à la mise sous plafonnement.

Le cas du CNC est symptomatique de cet usage des prélèvements comme alternative au plafonnement. Alors que la TST figurait au nombre des taxes plafonnées, celle-ci a été retirée (après avoir produit un écrêtement de 50 M€ en 2012) mais le CNC s'est vu prélever son fonds de roulement en 2013, en 2014 et en 2017 pour un montant total de 270 M€¹⁴.

2.3. Des re-budgétisations en nombre limité

Alors que le CPO avait recommandé d'adopter une stratégie de re-budgétisation pour les taxes dont l'affectation n'apparaissait plus justifiée, **les re-budgétisations intervenues depuis la LFI pour 2014 apparaissent limitées.**

¹⁴ Source : CNC

En loi de finances pour 2014, une re-budgétisation d'un montant limité a concerné la fraction de la taxe sur les jeux en ligne perçue par le **Centre des monuments nationaux**, qui a été remplacée par 5 M€ de crédits en AE/CP pour l'établissement.

La re-budgétisation la plus importante a été conduite en PLF 2015 pour la fraction du prélèvement de solidarité sur les revenus du patrimoine et les produits de placement affectée au fonds national des solidarités actives (FNSA). L'affectation (d'un produit de 1,5 Md€ en 2014) a été remplacée par une hausse des crédits budgétaires alloués au FNSA.

S'agissant de taxes affectées à d'autres opérateurs, une opération de re-budgétisation a été conduite en PLF 2017 pour les **7 taxes affectées à l'office français de l'immigration et de l'intégration (OFII)**. **Le produit affecté à cet opérateur en 2016 était de 142 M€, et les crédits budgétaires alloués en 2017 ont été de 133M€** sur le programme 104 « intégration et accès à la nationalité française », cette baisse étant présentée comme la participation de l'office à la maîtrise des dépenses publiques¹⁵.

Mais **les re-budgétisations peuvent s'accompagner au contraire d'une hausse des ressources allouées à un opérateur**. Tel est le cas en 2018 de l'ADEME, antérieurement affectataire d'une fraction de TGAP pour 449M€ qui a vu la subvention pour charges de service public fixée à 614M€ en 2018.

Enfin, la redevance d'archéologie préventive a fait l'objet d'une re-budgétisation totale en LFI pour 2016 (produit affecté de 98M€ en 2015), et les subventions pour charges de service public dans le programme « Patrimoines » ont augmenté de 80M€ en 2016 (AE/CP passant de 281M€ à 361M€).

¹⁵ Présentation stratégique du projet annuel de performance 2017 du programme 104.

3. Si 11 taxes affectées à des tiers autres que l'Etat et les collectivités territoriales ont été supprimées depuis 2014, 10 nouvelles taxes ont été créées sur la même période

Un bilan des créations et des suppressions de taxes affectées depuis 2013 a été effectué qui fait apparaître des suppressions de taxes affectées un peu supérieures en nombre aux créations de nouvelles taxes.

Tableau 4 – Taxes affectées créées et supprimées

Taxes supprimées (produit en M€)	Taxes créées (produit 2018 en M€)
Contribution pour l'aide juridique (60)	Taxe additionnelle sur entreprises ferroviaire (0)
Taxe d'abatage (84)	
Taxe sur la valorisation des terrains (0)	Contribution sur les médicaments hépatite C (nd)
Taxe sur les fruits et légumes (17)	Taxe sur les entreprises de transport routier (0)
Contribution sur les véhicules à moteur (1 000)	Taxe sur les concessionnaires autoroutiers (3)
Taxe sur les produits cosmétiques (7)	Taxe pour le secteur des corps gras (0,5)
CSPE (6 600)	Taxe pour le secteur de la fonderie (4)
Taxe sur les boues (0,5)	Taxe pour le secteur de la plasturgie (6,5)
Taxe sur les laboratoires / biologie médicale (1)	Contribution sur les fournisseurs de tabac (130)
Taxe sur les boissons énergisantes (2)	Taxe pour le secteur du papier (3,1)
Droit additionnel sur l'artisanat (10)	Taxe sur les plus-values des HLM (70)

Source : Conseil des prélèvements obligatoires

Ce recensement a été fait par l'examen systématiques des textes financiers (LF, LFR, LFSS) à compter des textes de la fin de l'année 2013, jusqu'aux textes adoptés en fin d'année 2017. Ce recensement a été comparé avec un recensement des suppressions de taxes à faible rendement fourni par la DB.

Les taxes retenues sont celles correspondant au périmètre d'étude défini par le CPO. Il s'agit des taxes affectées au sein du budget de l'Etat (hors budget général), ou affectées à des tiers hors collectivités territoriales et leurs groupements. Les taxes affectées au secteur social sont ainsi prises en compte.

3.1. La suppression de 11 taxes affectées recouvre des situations diverses qui ne se traduisant pas toutes par un allègement de la pression fiscale

Si les suppressions intervenues depuis la LFI 2014 concernent en majorité des « petites taxes », certaines contributions d'un rendement plus conséquent ont aussi été fusionnées avec des impôts existants.

3.1.1. La suppression des « petites taxes »

Beaucoup des suppressions de taxes affectées concernent des taxes à faible rendement, autrement appelées « micro-taxes », et dont la suppression avait été préconisée par le rapport de juillet 2013 mais aussi par un rapport de février 2014 de l'inspection des finances, déjà cité supra.

Cette volonté de suppression trouvera sa traduction dans les textes financiers successifs, qui comprendront un article dédié à la suppression de taxes à faible rendement.

Le tableau suivant recense les suppressions de taxe à faible rendement intervenues depuis la LFI 2014 : il concerne toutes les contributions, y compris celles hors du champ de l'étude du présent rapport puisqu'affectées au budget général de l'Etat ou aux collectivités territoriales.

Tableau 5 : suppression des taxes à faible rendement depuis 2014 (y compris les taxes non affectées)¹⁶

LFI 2014	LFI 2015	LFI 2016	LFI 2017
<p>Article 128 de la LFI 2014 : - Abroge la contribution pour l'aide juridique (article 1635 bis Q du code général des impôts)</p>	<p>Article 20 de la LFI 2015 : - Abroge la taxe sur le produit de la valorisation des terrains nus et des immeubles bâtis (article 1609 nonies F du CGI) - Abroge la cotisation de solidarité sur les graines oléagineuses (article 564 sexies du CGI) - Abroge la taxe sur les appareils automatiques (article 613 decies du CGI) - Abroge la taxe pour la gestion des eaux pluviales urbaines (article. L2333-97 du Code général des collectivités territoriales) - Abroge la taxe de trottoirs (article L2333-58 Code général des collectivités territoriales) - Abroge la redevance sur les titulaires des concessions de stockage (article L231-9 du Code minier)</p>	<p>Article 27 de la LFI 2016 : - Abroge la taxe annuelle sur les premières ventes de produits cosmétiques (article 1600-0 P du CGI) - Abroge la taxe administrative pesant sur les opérateurs de communication électronique (VII de l'article 45 de la loi n°86 -1317 du 30 décembre 1986 de finances pour 1987).</p>	<p>Article 83 de la LFI 2017: - Abroge la taxe sur les boues d'épuration (article 302 bis ZF du CGI et le II de l'article L. 425-1 du code des assurances) - Abroge la contribution perçue sur les boissons (article 1613 bis A du CGI) - Abroge la taxe sur les laboratoires de biologie médicale (article 1600-0-R du CGI)</p>

Source : Direction du budget

¹⁶ En LFI 2015, l'article 21 a également supprimé une taxe sur les spectacles, régie par les articles 1560 et suivants du CGI, perçue au profit des communes.

Les « petites taxes » supprimées doivent être mis en regard du scénario « bas » élaboré par l'inspection des finances en février 2014 qui préconisait la suppression de 67 taxes et le regroupement de 35 autres.

Si le résultat obtenu à ce jour paraît en retrait des possibilités identifiées en 2014 par l'IGF, **la suppression des taxes à faible rendement a été encouragée et portée par la DLF qui a intégré cet axe de réforme au programme des « conférences fiscales » annuelles depuis 2014.** Par exemple, la circulaire de lancement des conférences fiscales du 11 avril 2017, adressée à tous les secrétaires généraux de ministères et aux responsables de programme, fixe parmi les « principaux objectifs » des conférences des échanges *« sur les éléments de bilan de l'utilisation de la fiscalité dans le cadre de vos missions, en particulier des dépenses fiscales ainsi que des taxes affectées et/ou à faible rendement de votre ressort »*. Les responsables de programme sont invités à *« proposer des pistes de rationalisation dans ce domaine »*.

La circulaire comporte en annexe la liste des taxes à faible rendement identifiées par périmètre ministériel. **Elle invite les ministères à envisager « la suppression, la fusion, la re-budgétisation ou la transformation des taxes relevant de votre compétence. » La circulaire invite aussi les ministères à envisager la transformation des taxes en redevance ou en CVPO.**

Il apparaît toutefois que **l'atteinte d'un consensus entre les responsables de programme et la DLF sur la suppression des taxes à faible rendement est très difficile.** Si les objectifs de simplification et de rationalisation semblent partagés de tous, **les obstacles les plus communément mis en avant sont la sensibilité politique vis-à-vis des opérateurs ou des secteurs concernés, et la difficulté d'identifier une ressource de substitution.**

Lorsque la ressource de substitution pourrait être une dotation budgétaire, **le succès de la démarche suppose une coordination étroite entre les conférences budgétaires et les conférences fiscales.** De ce point de vue, lorsque la conférence fiscale se déroule après la conférence budgétaire, une suppression de « petite taxe » sera difficilement actée si la ressource budgétaire n'a pas été préalablement dégagée à l'issue de la conférence budgétaire.

Lorsqu'aucune ressource budgétaire n'apparaît mobilisable à court terme, **la suppression des taxes à faible rendement pesant sur un secteur d'activité pourrait être gagée par la suppression de dépenses fiscales bénéficiant aux mêmes redevables.** La difficulté de cette démarche réside dans les transferts de charge qu'elle peut induire lorsque les redevables de la taxe affectée ne sont pas strictement identiques aux bénéficiaires de la dépense fiscale. Pourtant certains cas particulièrement caractéristiques existent, comme **la taxe sur le prix des places de cinéma** (régis par les articles L. 115-1 et suivants du code du cinéma et de l'image animée), dont le rendement de 141 M€ qui **coexiste avec un taux réduit de TVA sur les droit d'entrée sur les salles de cinéma (5,5%)¹⁷.**

¹⁷ Le taux réduit de TVA sur les places de cinéma n'est pas considéré comme une dépense fiscale. Voir VMT-1 2018, p10.

Parmi les « petites taxes » supprimées, deux taxes sectorielles devaient être remplacées par des CVO.

Quant aux « petites taxes » affectées aux organismes de sécurité sociale, leur suppression n'a pas fait l'objet de compensation à ces organismes. Le Conseil d'État a toutefois eu l'occasion de préciser, lors de l'examen de la suppression de la taxe sur les laboratoires de biologie médicale, qu'**une telle suppression d'imposition affectée aux organismes de sécurité sociale est permise en loi de finances sans inscription corrélatrice d'une mesure de non-compensation en loi de financement de la sécurité sociale, dès lors que la ressource supprimée n'affecte pas les conditions générales de l'équilibre financier de la sécurité sociale**¹⁸. En l'espèce, compte tenu du rendement de la taxe sur les laboratoires de biologie médicale, l'équilibre financier de la sécurité sociale n'était pas atteint.

La suppression des « petites taxes » ne s'accompagne pas forcément d'un réexamen de la pertinence des missions qu'elles financent. Ainsi, la **taxe sur les boues d'épuration**, qui a été supprimée par l'article 83 de la LFI pour 2017, était affectée au **fonds de garantie des risques liés à l'épandage** des boues d'épuration. Le fonds affectataire a vocation à indemniser les agriculteurs ou propriétaires de terres ayant subi, du fait de l'épandage des boues, un dommage écologique ou sanitaire rendant ces terres non cultivables, lorsque ce dommage n'est pas déjà pris en charge par une assurance. Si le fonds a été maintenu, il était indiqué dans les débats parlementaires lors de la suppression de la taxe que **le fonds n'avait jusqu'alors jamais eu à intervenir**. Le choix a cependant été fait de maintenir l'organisme affectataire.

3.1.2. Les taxes affectées fusionnées

Parmi les taxes affectées supprimées figurent **deux taxes au rendement conséquent mais qui ont été fusionnées au sein de taxes existantes**, si bien que la **diminution du nombre de taxes ne traduit pas une diminution de la pression fiscale** pesant sur les redevables.

La première d'entre elles est une **contribution sur les véhicules terrestres à moteur**, dont le produit de 1 milliard d'euros était affecté à la caisse nationale des allocations familiales. Si la taxe a été supprimée par l'article 22 de la LFSS pour 2015, elle a en fait **été intégrée dans une taxe dite de solidarité additionnelle** existante, dont le produit a été partiellement affecté à la CNAF.

Le deuxième cas concerne **la contribution au service public de l'électricité (CSPE)**, dont le produit était affecté aux fournisseurs d'électricité pour les compenser de certaines charges de service public (tarifs d'achat réglementés pour l'électricité produite à partir de sources renouvelables ; péréquation tarifaire territoriale). **La CSPE a été intégrée à la taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE)** dont le tarif a en conséquence été augmenté à due concurrence. Il est renvoyé sur ce point aux développements figurant en partie 4 du présent rapport.

¹⁸ Conseil d'État, rapport public 2017, p366.

Tableau 6 – Liste des taxes affectées (hors collectivités territoriales) supprimées depuis la LFI pour 2014

Base juridique	Taxe	Caractéristiques	Affectataire	Produit (en M€)	Ressource de substitution
LFI 2014 - Art. 128	Contribution pour l'aide juridique	Art. 1635 bis Q du CGI. Montant fixe de 35 euros par instance introduite devant une juridiction judiciaire ou administrative.	Conseil national des barreaux	60	Crédits budgétaires
LFI 2014 – Art. 47	Taxe d'abattage	Art. 1609 septvicies du CGI. Taxe assise sur le poids des viandes avec os des animaux abattus. Taux fixé par arrêté conjoint du ministre du budget et du ministre de l'agriculture dans la limite d'un plafond de 150 euros par tonne	France AgriMer	84*	CVO
LFI 2015 – Art 20	Taxe sur le produit de la valorisation des terrains et des immeubles bâtis	Art. 1609 nonies F du CGI. Taxe assise sur la plus value dégagée lors des ventes de biens immeubles situés à une certaine distance des emprises de transport collectif. La taxe n'a jamais été mise en œuvre	AFITF	0	N/A
LFI 2015 – Art 31	Taxe sur les fruits et légumes	LFR pour 2003. Taxe assise sur la dernière transaction en gros entre deux professionnels ou la vente directe d'un producteur à un consommateur. Taux fixé à 1,8 pour mille.	CTI des fruits et légumes	17*	CVO
LFSS 2015 – Art. 22	Contribution sur les véhicules terrestres à moteur	Art. L. 137-6 à L. 137-9 du code de la sécurité sociale. Contribution assise sur les primes et cotisations reçues. Taux de 15%	CNAF	1 000	Intégrée dans la taxe de solidarité additionnelle existante dont le produit est partiellement affecté à la CNAF.

L'évolution du cadre juridique de la fiscalité affectée et le suivi des propositions formulées par le rapport de juillet 2013 du CPO

LFI 2016 – Art. 27	Taxe sur la première vente de produits cosmétiques	Art. 1600-0 P du CGI. Assise sur le montant hors taxes de la première vente d'un produit cosmétique, Taux fixé à 0,1%.	CNAMTS	7	Non compensée
LFR 2015 – Art. 5	Contribution au service public de l'électricité	Art. L. 121-6 et suivants du code de l'énergie. Contribution assise sur la consommation finale d'électricité due par les fournisseurs. Taux fixé par le ministre de l'énergie sur proposition de la CRE, ou à défaut par proposition de la CRE publiée au JO.	Opérateurs visés aux art. L. 121-7 et 121-8 du code de l'énergie	6 600	Augmentation de la taxe intérieure de consommation finale sur l'électricité affectée au budget de l'Etat
LFI 2017 – Art 83	Taxe annuelle due par les laboratoires de biologie médicale	Art. 1600-0 R du CGI. Taxe fixé à un niveau forfaitaire par décret dans la limite de 600 euros.	CNAMTS	1	Non compensée
LFI 2017 – Art. 83	Taxe sur les boues d'épuration	Art. 425-1 du code des assurances. Taxe assise sur la quantité de matière sèche de boue produite. Taux fixé par décret dans la limite de 0,5 euro par tonne de boue produite	Fonds de garantie des risques liés à l'épandage des boues d'épuration	0,5	Non compensée
LFI 2017 – Art. 83	Taxe sur les boissons énergisantes	Art. 1613 bis A du CGI. Taxe assise sur les boissons contenant un seuil minimal de 220 milligrammes de caféine pour 1 000 millilitres, destinées à la consommation humaine. Taux de 103,02 euros par hl.	CNAMTS	2	Non compensée
LFI 2018 – Art. 44	Droit égal à 10% du montant maximal du droit fixe de l'article 1601 du CGI	Art. 1601 A du CGI. Le droit est égal à 10% du droit fixe tel que défini au a de l'article 1601 du CGI, lui-même défini en proportion du montant du plafond annuel de la sécurité sociale.	Fonds national de promotion et de communication de l'artisanat	10*	Non compensée

Source : Conseil des prélèvements obligatoires

* Il s'agit du produit plafonné en application de l'article 46 de la LFI pour 2012

3.2. 10 nouvelles taxes affectées ont été créées.

Sur la même période sous revue, 10 créations de taxes affectées ont été identifiées. Comme pour les taxes supprimées, seules ont été retenues les taxes affectées hors collectivités territoriales. Le tableau recensant les créations figure à la fin du présent 3.2.

3.2.1. Des taxes créées dans un objectif de financement

L'examen des 10 taxes créées sur la période ont été créées dans une large mesure afin de dégager des ressources pour des besoins identifiés et parfois imprévus.

La création d'une taxe additionnelle à la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires est illustrative du recours à la fiscalité affectée pour des besoins de financement très ponctuels. La taxe a en effet été créée à la fin 2014 pour un an et dans le but d'équilibrer les ressources du CAS « services nationaux de transport conventionné de voyageurs ». Alors que ce CAS était déjà alimenté par la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires (taxe pesant sur la seule SNCF), il est apparu que le rendement en 2014 allait être insuffisant à hauteur de 200 millions d'euros. La création d'une taxe additionnelle a été préférée à l'augmentation de la taxe existante car le fait générateur de cette dernière était déjà intervenu, ce qui aurait entraîné un prélèvement rétroactif. Par rapport à l'assiette de la taxe principale, la taxe additionnelle a inclus les dotations aux amortissements. La taxe additionnelle a été dotée d'un plafond à 200 millions ce qui a permis d'atteindre strictement l'objectif de rendement espéré. L'assiette de la taxe principale a elle aussi été modifiée pour l'avenir afin d'y inclure notamment les dotations aux amortissements, ceci afin de rendre le rendement moins volatil.

Enfin, l'examen de la création des taxes affectées récentes montrent que **la mise sous plafonnement n'est pas systématique.** Ainsi, une taxe sur les plus-values due par les organismes HLM et affectée à la caisse de garantie du logement locatif social (CGLLS) pour abonder le financement du fonds national des aides à la pierre n'a pas été intégrée dans le plafonnement des taxes affectées de l'article 46 de la LFI pour 2012, et ce alors même que les travaux préparatoires à son adoption font état de ce que le rendement attendu (70 millions d'euros) devrait très fortement augmenter en 2019 (130 millions d'euros).

3.2.2. La création de nouvelles taxes affectées au financement des CTI

4 nouvelles impositions ont été créées au profit d'organismes de développement économique sectoriels, dans le secteur des corps gras, de la fonderie, de la plasturgie et du papier. Ces taxes ont toutes été intégrées au plafonnement prévu à l'article 46 de la LFI pour 2012.

Si dans son rapport de juillet 2013, le CPO incluait les contributions organisant une solidarité sectorielle parmi les cas de recours légitime à la fiscalité affectée, le Conseil n'en avait pas moins relevé que « le statut d'impôt de ces contributions n'apparaît pas satisfaisant » et qu'une évolution vers des CVO ou des contributions volontaires

apparaissait souhaitable à moyen terme. Dans son rapport de février 2014, l'IGF préconisait également de recourir à un financement sous forme de contributions volontaires.

Toutefois, le rapport de Mme Clotilde Walter, Députée, remis au Premier ministre sur « les CTI-CPDE au service du redressement productif » préconisait la généralisation du financement des centres techniques industriels par la fiscalité affectée et écartait tant la poursuite du recours à des dotations budgétaires, que le basculement vers les CVO. Il apparaît que les créations récentes de taxes affectées au profit des CTI-CPDE ont pu être justifiées par les préconisations de ce rapport.

Tableau 7 : Création de nouvelles taxes affectées

Base juridique	Taxe	Caractéristiques	Affectataire	Produit en 2018 (en M€)
LFR 2014-II – Art. 4	Taxe additionnelle à la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires	Assise sur les résultats définis au II de l'article 235 ter ZF du CGI des entreprises ferroviaires, majoré des dotations aux amortissements. Taux de 24,5% plafonné à 200 millions d'euros. Taxe due uniquement au titre de 2014	CAS nationaux de transport conventionné de voyageurs »	200
LFSS 2015 – art. 3	Contribution sur le chiffre d'affaires des entreprises titulaires des droits d'exploitation de médicaments destinés au traitement de l'hépatite C	Art. L. 138-19-1 et suivants du code de la sécurité sociale. Taux calculé selon l'évolution du chiffre d'affaires et plafonné à 15% du total de celui-ci.	CNAMTS	nd ¹⁹
LFI 2016 – art. 70	taxe pour frais de contrôle sur les activités de transport public routier de personnes	Article 1609 <i>sextricies</i> du CGI. Assise sur les sommes versées par les passagers pour l'achat de titres de transport. Taux compris entre 1,5 ‰ et 2,5 ‰, fixé par arrêté conjoint des ministres chargés des transports et du budget.	ARAFER	0 ²⁰

¹⁹ La contribution n'est pas recensée dans le tome 1 de l'évaluation des voies et moyens.

²⁰ Le plafond fixé par l'article 46 de la LFI pour 2012 est de 1,1 millions d'euros.

LFI 2016 – Art. 70	Taxe pour frais de contrôle due par les entreprises concessionnaires d'autoroute	Art. 1609 septtricies du CGI. Taxe assise sur le chiffre d'affaires des sociétés correspondant à l'activité concédée, après abattement de 200 M d'euros. Taux compris entre 0,15 ‰ et 0,4 ‰,	ARAFER	3*
LFI 2016 – Art 137	Taxe pour le développement de l'industrie de la transformation des corps gras végétaux et animaux	Art. 71 de la LFR pour 2003. Taxe assise sur le volume des produits commercialisés. Tarif de 0,25 euro par tonne commercialisée	Institut des corps gras	0,5*
LFI 2016 – Art 137	Taxe pour le développement des industries de la fonderie	Art 71 de la LFR pour 2003. Taxe assise sur le chiffre d'affaires. Taux de 0,1%	CTI de la fonderie	4*
LFI 2016 – Art. 137	Taxe pour le développement des industries de la transformation des matières plastiques et des composites à matrice organique	Art. 71 de la LFR pour 2003. Taxe assise sur le chiffre d'affaires. Taux dégressif selon les tranches de chiffre d'affaires entre 0,05% et 0,01%	CTI de la plasturgie et des composites	6,5*
LFSS 2017 – Art 28	Contribution sociale à la charge des fournisseurs	Art. L. 137-27 et suivants du code de la sécurité sociale. Taxe assise sur le chiffre d'affaires. Taux fixé à 5,6 %	CNAMTS – fonds tabac	130

agrés de tabacs manufacturés				
LFI 2018 – Art. 139	Taxe pour le développement des industries de fabrication du papier, du carton et de la pâte de cellulose	Art. 71 de la LFR pour 2003. Taxe assise sur le chiffre d'affaires. Taux fixé à 0,4 ‰	Centre technique du papier	3,1*
LFI 2018 – Art 130	Taxe sur les plus-values réalisées par les organismes HLM	Art. L. 443-14-1 du code de la construction et de l'habitation. Taxe assise sur la somme des plus-values réalisées lors des cessions de logements situés en France métropolitaine. Taux fixé par arrêté dans la limite de 10%.	CGLLS	70 ²¹

Source : Conseil des prélèvements obligatoires

* Plafond prévu à l'article 46 de la LFI pour 2012 pour 2018.

²¹ Source : rapport spécial sur le programme Logement, ville, au Sénat, PLF pour 2018. Le même rapport fait état d'un rendement attendu sur l'année suivante de 130 millions d'euros.

4. Alors que les mesures de régulation de la fiscalité affectée ne sont pas remises en cause, certaines taxes affectées se heurtent à des difficultés juridiques sérieuses

4.1. Le plafonnement des taxes affectées a été admis par le Conseil constitutionnel

L'article 46 de la LFI pour 2012 n'avait pas été déféré au Conseil constitutionnel lors de son adoption. Toutefois, le Conseil a été saisi, lors de son examen de la LFI pour 2015, d'une modification de cet article 46 prévoyant la baisse du plafond des taxes affectées aux chambres de commerce et de l'industrie.

Dans sa décision 2014-707 DC du 29 décembre 2014, le Conseil constitutionnel écarte le grief d'atteinte au principe d'universalité budgétaire. Les saisissants soutenaient qu'en vertu de ce principe, il devait exister un lien direct entre les recettes affectées à une dépense et l'objet de cette dépense, et qu'en conséquence le plafonnement de taxes affectées rompait en partie ce lien. Le Conseil a estimé que les règles instaurant une relation entre recettes affectées et objet de la dépense ne valaient que pour les dépenses de l'Etat et non pour celles d'établissements publics distincts de l'Etat.

Puis, le Conseil estime que « **ni l'existence d'un plafonnement du produit de la taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises affecté au fonds de financement des chambres de commerce et d'industrie de région ni l'abaissement de ce plafond ne méconnaissent** » les exigences posées par les articles 2, 34, 36 et 51 de la LOLF, alors que le même article 36 envisage la possibilité d'affectation « totale ou partielle » à une autre personne morale d'une recette précédemment affectée à l'Etat.

Dans la même décision, le Conseil écarte les griefs portés contre le prélèvement sur le fonds de roulement des chambres, lequel avait été décidé entre autres pour reprendre une partie du dynamisme des taxes affectées, en jugeant « *qu'aucune exigence constitutionnelle ne garantit [aux CCI] le droit de conserver leur trésorerie ou de se voir affecter un niveau constant de recettes fiscales.* »

4.2. Les difficultés au regard du droit de l'Union européenne

Les décisions récentes montrent que la contestation des taxes affectées au regard du droit de l'UE concerne principalement le droit des aides d'Etat, mais peut aussi concerner la conformité de ces prélèvements avec d'autres législations spécifiques. Dans les deux cas, les difficultés sont directement liées à l'affectation de l'imposition en cause.

4.2.1. La contestation au regard du régime des aides d'Etat

On sait que **le droit de l'Union européenne encadre le recours aux aides accordées par les Etats** lorsque celles-ci sont susceptibles d'affecter les conditions de fonctionnement du marché intérieur. L'article 107 du traité sur le fonctionnement de

L'Union européenne (TFUE) précise que « *Sauf dérogations prévues par les traités, sont incompatibles avec le marché intérieur, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État sous quelque forme que ce soit qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions* ». Le même article énumère ensuite les catégories d'aides pouvant être considérées comme compatibles avec le marché intérieur.

Le TFUE (article 108) subordonne ensuite la mise en application de tout régime d'aide d'Etat à sa notification préalable à la Commission européenne. Le paragraphe 3 de l'article 108 dispose ainsi que « *La Commission est informée, en temps utile pour présenter ses observations, des projets tendant à instituer ou à modifier des aides. Si elle estime qu'un projet n'est pas compatible avec le marché intérieur, aux termes de l'article 107, elle ouvre sans délai la procédure prévue au paragraphe précédent. L'État membre intéressé ne peut mettre à exécution les mesures projetées, avant que cette procédure ait abouti à une décision finale.* ».

Lorsqu'une aide d'Etat est mise en application avant d'avoir été autorisée, elle est dite illégale et doit, en principe, faire l'objet d'un remboursement par les bénéficiaires. Lorsque l'aide d'Etat en cause est financée par une taxe affectée qui en fait partie intégrante en raison d'un « lien d'affectation contraignant », l'illégalité de l'aide entraîne celle de l'imposition perçue pour la financer.

La CJCE a très tôt jugé que l'article 92 du traité ne permet pas à la Commission d'isoler l'aide proprement dite de son mode de financement et d'ignorer ce dernier si, associé à l'aide proprement dite, il rend l'ensemble incompatible avec le marché commun (arrêt du 25 juin 1970, France/Commission, 47/69, Rec. p. 487, point 4). Dans cet arrêt, la cour a jugé qu'une aide proprement dite peut ne pas altérer substantiellement les échanges entre États membres et être ainsi reconnue admissible, mais voir son effet perturbateur aggravé par un mode de financement qui rendrait l'ensemble incompatible avec un marché unique et l'intérêt commun.

Dans une jurisprudence constante, la cour précise que (CJCE 22 décembre 2008, Société Régie Networks, C-333/07) « *l'examen d'une mesure d'aide par la Commission doit nécessairement aussi prendre en considération le mode de financement de l'aide dans le cas où ce dernier fait partie intégrante de la mesure* » sachant que « *dans un tel cas, la notification de la mesure d'aide (...) doit également porter sur le mode de financement de celle-ci, afin que la Commission puisse effectuer son examen sur la base d'une information complète* ».

Dans le même arrêt, la CJUE rappelle les critères selon lesquels « *pour qu'une taxe puisse être considérée comme faisant partie intégrante d'une mesure d'aide, il doit exister un lien d'affectation contraignant entre la taxe et l'aide concernées en vertu de la réglementation nationale pertinente, en ce sens que le produit de la taxe est nécessairement affecté au financement de l'aide et influence directement l'importance de celle-ci et, par voie de conséquence, l'appréciation de la compatibilité de cette aide avec le marché commun* ».

En application de ces principes, **une taxe affectée au budget général de l'Etat ne présente en principe pas de lien d'affectation contraignant** avec un soutien financier sectoriel provenant des ressources du même budget général : le Conseil d'Etat l'a jugé pour la taxe sur les recettes publicitaires prévue à l'article 302 bis KH du CGI, en rappelant que *« la taxe litigieuse constitue une recette du budget général de l'Etat concourant aux conditions générales de l'équilibre budgétaire ; que, dès lors, (...) il n'existait aucun lien d'affectation contraignant entre cette taxe et la compensation par le budget de l'Etat des pertes de recettes publicitaires du groupe France Télévisions »* (19 juillet 2016, n° 392574, SFR, à la RJF 11/2016 n° 1035).

Le contentieux de la CSPE.

Dans un avis contentieux rendu en section le 22 juillet 2015 (n° 388853, société Praxair, conclusions F. Aladjidi, au Recueil et à la RJF 11/15 n° 968), le Conseil d'Etat a été amené à se prononcer sur l'éventuel lien d'affectation entre la CSPE et le régime d'aide à la production d'énergie éolienne sous forme de tarif de rachat garanti.

Ce régime d'aide avait préalablement été déclaré illégal, car mis en œuvre par la France sans notification préalable à la Commission, ce qui avait conduit le Conseil d'Etat à annuler les arrêtés régissant ce régime (Conseil d'Etat, 28 mai 2014, n° 324852, Association Vent de colère ! Fédération nationale, au Recueil ; arrêt rendu à la suite du renvoi d'une question préjudicielle à la CJUE, qui s'était prononcée le 19 décembre 2013 aff. 262/12). Dès lors, de la détermination d'un éventuel « lien d'affectation contraignant » dépendait le sort d'un abondant contentieux de série contestant la légalité de la CSPE.

Dans son avis contentieux, **le Conseil d'Etat a écarté l'existence d'un lien d'affectation contraignant entre la CSPE et le régime de tarif de rachat pour l'électricité d'origine renouvelable**, en relevant que le montant de l'aide accordée n'est pas fixé, en application de la réglementation nationale, en fonction du produit de la CSPE. Pour le Conseil d'Etat, *« le montant de l'aide d'Etat que constitue l'obligation d'achat à un prix supérieur à sa valeur de marché de l'électricité produite par les installations utilisant l'énergie mécanique du vent, ainsi que, le cas échéant, par les installations utilisant d'autres énergies renouvelables (...) ne dépend pas, en vertu de la réglementation applicable, du produit de la contribution au service public de l'électricité. En outre, la contribution collectée, dont le tarif, à défaut d'arrêté du ministre chargé de l'énergie, était reconduit chaque année jusqu'à l'intervention de la loi du 29 décembre 2010 de finances pour 2011, et ne peut depuis lors augmenter de plus de 0,003 euros par kilowattheure par an (...), n'est pas suffisante pour couvrir les charges de service public en cause, la différence cumulée entre les charges à compenser et la contribution collectée s'élevant, au 31 décembre 2014, à 4,8 milliards d'euros. »*.

Comme le précisait le rapporteur public Frédéric Aladjidi, la CSPE fonctionne *« comme un impôt de répartition, autrement dit, elle est « suiveuse » et non « motrice », c'est-à-dire qu'elle est calculée a posteriori pour couvrir le coût des aides, sans que ces dernières ne soient, à l'inverse, directement et principalement conditionnées par le produit recueilli »*. Le rapporteur public considérait ce point comme décisif dans l'appréciation du lien d'affectation contraignant.

Au-delà de la question de la conformité au droit de l'Union européenne, l'avis Praxair a aussi été l'occasion pour le Conseil d'Etat de préciser le régime contentieux de cette imposition. Il a été d'avis que les réclamations relatives à la CSPE devaient être précédées d'une réclamation préalable adressée à la CRE, que le délai de réclamation expirait au 31 décembre de l'année suivant celle du paiement de la CSPE ou de l'émission d'un titre exécutoire²².

De la CSPE à la TICFE

L'intégration de la CSPE dans la TICFE a donné lieu à une modification des circuits d'affectation de la recette à la compensation des charges supportées par les entreprises fournisseurs d'électricité. Le produit de la TICFE « augmentée » a ainsi été affecté à un nouveau compte d'affectation spéciale « transition énergétique ».

Dans son avis rendu à l'occasion de l'examen du PLFR 2015, le Conseil d'Etat²³ a estimé que le l'affectation d'une partie de la TICFE aux dépenses liées aux tarifs de rachat de l'électricité « verte » via un CAS ne créait pas un lien d'affectation contraignant dans la mesure où la ressource finançait des dépenses de guichet dont le montant n'était pas déterminé *ex ante* par le montant de la recette. Cette analyse rejoint pour un financement via un CAS celle qui avait été retenue par la section du contentieux dans l'avis Praxair précité.

Le contentieux de la taxe sur les ventes et les locations de vidéogrammes destinés à l'usage privé du public affectée au CNC.

Un autre contentieux, toujours en cours, a donné l'occasion au Conseil d'Etat d'interroger la CJUE sur **les conséquences du dynamisme inattendu d'une recette fiscale affectée à un régime d'aide d'Etat sur la compatibilité de cette taxe** avec le droit de l'Union.

Dans cette affaire, **les nombreux requérants soutenaient que l'augmentation très importante du produit des différentes taxes affectées au CNC entre 2007 et 2011 avait créé une modification substantielle du régime d'aide qui aurait dû être notifiée à la Commission avant d'être mise en œuvre.**

Un rapport de la Cour des comptes d'août 2012 sur la gestion et le financement du CNC avait relevé que le produit des trois taxes qui lui sont affectées avait augmenté de près de 60 % entre 2007 et 2011 et de 46,3 % après neutralisation des changements de méthode comptable, du fait notamment de la forte progression du produit de la taxe sur les services de télévision, passé de 362 millions d'euros en 2007 à 631 millions d'euros en 2011, imputable notamment à la modification de l'assiette de cette taxe par la loi du 5 mars 2007 relative à la modernisation de la diffusion audiovisuelle et à la télévision du futur.

Or, en vertu de l'article 4 du règlement (CE) 794/2004, une augmentation du budget initial d'un régime d'aides existant n'excédant pas 20 % n'est pas considérée comme une modification de l'aide existante.

²² Par application des dispositions de l'article R. 772-2 du code de justice administrative. La question de savoir si ce délai pouvait être rouvert en cas « d'événement » par transposition du c) du 1 de l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales semble avoir été réservée selon les conclusions de F. Aladjidi.

²³ Conseil d'Etat, rapport public 2016, p340-341

Dans sa décision du 21 septembre 2016 (n° 376193 et sq, SA Carrefour hypermarchés et autres), le Conseil d'Etat a renvoyé à la CJUE la question de savoir si, dans le cas d'un régime d'aides financé par des ressources affectées, une importante augmentation du produit des ressources fiscales affectées au régime par rapport aux prévisions fournies à la Commission européenne constituait une modification substantielle de nature à justifier une nouvelle notification.

A ce jour, la CJUE n'a pas encore rendu sa décision. Dans ses conclusions rendues publiques le 30 novembre 2016 l'avocat général Nils Wahl estime que **l'augmentation du produit des impositions affectées ne constituait pas une modification substantielle du régime d'aide.** Selon lui, « *en tout état de cause, les modifications apportées à une aide existante ne sauraient être appréciées d'après l'étendue de l'aide ou en particulier son montant en termes financiers si l'aide est approuvée en vertu de dispositions légales antérieures qui demeurent inchangées. Par conséquent, cette augmentation à elle seule, aussi importante soit elle, ne peut constituer en elle-même une modification d'une aide existante.* ».

L'avocat général propose de répondre que « *l'article 108, paragraphe 3, TFUE et l'article 1er, sous c), du règlement no 659/1999 doivent être interprétés en ce sens que, si les conditions régissant un régime d'aides demeurent inchangées, une augmentation significative du produit de la taxe qui sert à financer ce régime dont elle fait partie intégrante et qui a été approuvée par la Commission, par rapport aux estimations fournies dans le contexte de la notification de ce régime, n'équivaut pas à une modification de ce régime qui déclenche l'obligation de notification et de s'abstenir de mettre à exécution cette aide en vertu de l'article 108, paragraphe 3, TFUE lorsque la Commission n'a pas posé de condition, dans son autorisation de ce régime, limitant le montant des recettes que cette taxe pourrait éventuellement générer ou, en tout état de cause, lorsque ces recettes ne dépassent pas une telle limite.*».

*

Au regard des jurisprudences rappelées supra, la remise en cause d'une imposition affectée pour défaut de notification préalable à la Commission européenne peut apparaître comme un risque limité. Il n'en demeure pas moins que lorsqu'une imposition affectée est créée dans le but de financer un dispositif susceptible d'être qualifié d'aide d'Etat, la prudence incite à notifier également le mode de financement de l'aide. C'est d'autant plus vrai que la Commission peut toujours, à l'occasion de l'examen du régime d'aide d'Etat, interroger la France sur le mode de financement et, le cas échéant, se prononcer dans sa décision sur les modalités de financement retenues, ou fixer des montants à ne pas dépasser.

4.2.2. La contestation au regard d'autres règles du droit de l'Union

C'est à nouveau le contentieux de la CSPE qui a conduit à s'interroger sur la compatibilité de taxes affectées avec les directives européennes en matière de fiscalité de l'énergie.

La voie de la contestation de la CSPE sur le terrain des aides d'Etat ayant été refermée par l'avis contentieux Praxair, la société Messer France (venant aux droits de la société Praxair) a contesté la conformité de la CSPE avec les directives européennes relatives aux accises. Il ressort de la combinaison des directives 92/12 et 2003/96 que les produits énergétiques doivent normalement être soumis à une accise conforme aux règles

harmonisées mais peuvent également faire l'objet « d'autres impositions indirectes poursuivant des finalités spécifiques », à condition que ces impositions respectent les règles de taxation applicables pour les besoins des accises ou de la taxe sur la valeur ajoutée pour la détermination de la base d'imposition, le calcul, l'exigibilité et le contrôle de l'impôt.

Le Conseil d'Etat a estimé devoir renvoyer à la CJUE une série de questions préjudicielles portant sur la conformité de la CSPE avec ces directives applicables à la taxation des produits énergétiques. Dès lors que la France n'avait pas introduit d'accise sur la production d'électricité, on pouvait s'interroger sur la possibilité d'instaurer une telle imposition à finalité spécifique en l'absence d'accise harmonisée, sur l'assimilation de la CSPE à une imposition poursuivant des finalités spécifiques, et sur les conséquences à tirer d'un éventuel défaut d'assimilation, même partiel (22 février 2017, n° 399115, SAS Messer France, à la RJF 5/17 n° 512, aux conclusions d'E. Bokdam-Tognetti C-512).

On dispose des conclusions de l'**avocat général** Manuel Campos Sanchez Bordona, rendues publiques le 7 mars 2018²⁴. Celui-ci **estime que la CSPE est une imposition poursuivant une finalité spécifique uniquement en tant qu'elle finance les aides relatives à l'électricité d'origine renouvelable**. En revanche, **il considère que les autres postes d'affectation de la CSPE (financement du médiateur de l'énergie, péréquation sociale et territoriale) ne sont pas des finalités spécifiques poursuivies par la CSPE**. S'il devait être suivi pour considérer la CSPE comme n'étant que partiellement une imposition à finalité spécifique, **l'avocat général propose de répondre à la juridiction de renvoi que les contribuables doivent pouvoir obtenir le remboursement de la CSPE à concurrence de la part du produit de la CSPE qui ne finançait pas des finalités spécifiques** au sens des directives sur les accises harmonisées.

Si la CJUE devait suivre son avocat général, des remboursements partiels de CSPE pourront être obtenus²⁵, étant rappelé que la CSPE a été intégrée à compter de 2016 dans l'accise harmonisée sur la consommation finale d'électricité.

4.3. Les taxes affectées devant le Conseil constitutionnel

La constitutionnalité des impositions affectées fait l'objet d'un examen par le Conseil constitutionnel dont la nature ne diffère pas de l'examen des impositions affectées au budget général de l'Etat. Ce contrôle s'exerce tant à l'occasion de ses décisions *a priori* lorsqu'il est saisi de la loi avant sa promulgation que, depuis 2010, à l'occasion de questions prioritaires de constitutionnalité (QPC).

Lorsqu'elles trouvent leur place en loi de finances ou en collectif, les impositions affectées peuvent être déférées à l'examen du Conseil par les députés ou sénateurs saisissants. Ainsi, à l'occasion de l'examen de la loi de finances initiale pour 2012, le Conseil constitutionnel a validé l'instauration de deux taxes portant respectivement sur les boissons sucrées et les boissons contenant des édulcorants, affectées pour partie à la CNAMTS. A cette occasion, le Conseil a fait la part des choses entre les différents objectifs que le législateur avait pu successivement assigner au dispositif voté, constatant que les

²⁴ Affaire C-103/17.

²⁵ D'après des données de la CRE citées dans le rapport du Rapporteur général du budget à l'Assemblée nationale lors de l'examen du PLFR 2015, sur les 6,037 Md€ de charges exposées en 2014 par les fournisseurs d'électricité, 1,8 Md€ correspondent aux charges de péréquation sociale et territoriale.

objectifs de santé publique voisinaient avec l'objectif de rendement budgétaire (décision n° 2011-644 DC du 28 décembre 2011, cons 7 à 14).

Il peut arriver que le Conseil prononce plusieurs censures successives sur un dispositif fiscal affecté poursuivant des finalités proches. Les motifs pourront alors différer si le législateur a tenu compte de la première censure. Une première version d'une contribution pour l'accès au droit a ainsi été censurée par le Conseil dans sa décision n° 2015-715 DC du 5 août 2015 pour non-conformité à l'article 34 de la Constitution. Mais le Conseil a censuré la deuxième mouture proposée dans sa décision n° 2016-743 DC du 29 décembre 2016, cette fois pour une atteinte au principe d'égalité devant les charges publiques.

S'agissant des QPC, et depuis la parution du rapport de juillet 2013 du CPO, **le Conseil constitutionnel s'est prononcé à 11 reprises sur des taxes affectées à des tiers** (hors collectivités territoriales).

A cette occasion, il a prononcé 6 décisions de non-conformités (totales ou partielles), 2 décisions de conformité avec réserve, et 3 décisions de conformité totale.

Tableau 8 - Décisions QPC rendues sur des taxes affectées à des tiers (hors collectivités territoriales)

Décision	Taxe	Dispositif
2013-362 QPC du 6 février 2014	TST	Non-conformité (art. 13 DDHC)
2014-417 QPC du 19 septembre 2014	Taxe sur les boissons énergisantes	Non-conformité (art. 6 DDHC)
2014-419 QPC du 8 octobre 2014	CSPE	Conformité
2015-482 du 17 septembre 2015	TGAP sur les déchets dangereux	Conformité sous réserve
2015-498 QPC du 20 novembre 2015	Contribution patronale additionnelle sur les « retraites chapeaux »	Non-conformité (Art. 13 DDHC – effets de seuil)
2015-509 QPC du 11 décembre 2015	Cotisation de solidarité au régime de sécurité sociale des exploitants agricoles	Non-conformité (Art. 6 DDHC)
2016-537 QPC du 22 avril 2016	TGAP	Conformité
2017-627/628 QPC du 28 avril 2017	Contribution patronale sur les attributions d'actions gratuites	Conformité sous réserve
2017-657 QPC du 3 octobre 2017	Cotisation et contribution finançant l'allocation de logement de certaines personnes vulnérables	Non-conformité (Art 6 DDHC)
2017-669 QPC du 27 octobre 2017	TST	Non-conformité (Art 13 DDHC)
2017-681 QPC du 15 décembre 2017	Taxe sur les bureaux en Île de France	Conformité

Source : Conseil des prélèvements obligatoires.

Les non-conformités prononcées par le Conseil constitutionnel l'ont été sur le fondement des articles 6 ou 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, lesquels garantissent le principe d'égalité devant la loi et devant les charges publiques. Ces principes constitutionnels sont fréquemment invoqués dans le contentieux constitutionnel fiscal.

Les **censures pour méconnaissance du principe d'égalité devant la loi** peuvent concerner **des exonérations qui bénéficient à certains secteurs**, sans que ces exonérations sectorielles soient en rapport avec l'objectif poursuivi par l'imposition. C'est notamment le cas de contributions affectées aux organismes de sécurité sociale.

Sur le fondement de l'égalité devant les charges publiques, le Conseil constitutionnel a notamment censuré les taxes pesant sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision, dont le produit est affecté au CNC. Dans les deux décisions rendues, le Conseil a estimé que l'imposition des éditeurs de service de télévision, redevables de la taxe, sur des

sommes dont ils ne disposaient pas (les recettes publicitaires encaissées par les « régies de publicité » pour leur part conservée par ces régies). Or, l'imposition d'un contribuable sur des revenus dont il ne dispose pas est en principe contraire à l'égalité devant les charges publiques, sauf dans les cas où le dispositif est conçu pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscales (par exemple les régimes dits des « sociétés étrangères contrôlées » prévus aux articles 209 B et 123 *bis* du CGI).

Dans sa décision du 27 octobre 2017, le Conseil constitutionnel a prévu de différer dans le temps les effets de la censure qu'il prononçait, afin de permettre au législateur d'adopter avant le 1^{er} juillet 2018 de nouvelles règles d'assiette conformes à la Constitution. Il a également ordonné aux juridictions de suspendre le jugement des instances en cours « *dont l'issue dépend de l'application des dispositions déclarées inconstitutionnelles* ». Le commentaire aux Cahiers de cette décision précise ce point en ajoutant que « *Le législateur pourra alors, le cas échéant, prévoir l'application des nouvelles dispositions à ces instances* ».

Devant le Conseil, les parties avaient essentiellement argumenté sur l'application dans le temps des effets de la décision à venir, et notamment sur les conséquences financières qu'une censure à effet immédiat aurait sur le CNC, établissement public distinct de l'Etat.

La modification de l'assiette de la TST est intervenue dans la deuxième LFR pour 2017. Le législateur a attiré les régisseurs dans le champ de la taxe et adapté l'assiette de celle-ci pour prévoir l'assujettissement des régisseurs à la taxe pour la partie correspondant à leurs commissions de régie. **Les nouvelles dispositions ont été rendues applicables aux instances en cours, ce qui devrait avoir pour effet de décharger les éditeurs de télévision de la part de la TST acquittée correspondant à des commissions de régie, et d'assujettir les régies sur ces mêmes sommes**²⁶.

4.4. *L'effet des pluri-affectations de taxe sur leur régime contentieux*

Un avis contentieux récent du Conseil d'Etat, rendu au niveau de la section du contentieux, permet d'illustrer l'impact que les changements d'affectation d'une taxe peuvent avoir sur son régime contentieux.

L'article R. 811-1 du code de justice administrative dispose que le tribunal administratif statue en premier et dernier ressort sur les contentieux relatifs aux « impôts locaux » à l'exception de la contribution économique territoriale. Dans l'avis contentieux du 2 juin 2017 n° 405595, au Recueil, la section était interrogée sur les conséquences à tirer du transfert aux collectivités locales du produit de la taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM). La section a été d'avis qu'au sens des dispositions de l'article R. 811-1 du CJA, « *doit être regardé comme un impôt local tout impôt dont le produit, pour l'année d'imposition en cause, est majoritairement affecté aux collectivités territoriales, à leurs groupements ou aux établissements publics qui en dépendent* ». Et la section en a fait application à la TASCOM désormais affectée aux communes, même si les dispositions

²⁶ Selon M. Olivier Dussopt, secrétaire d'Etat auprès du ministre de l'action et des comptes publics, lors de la 2^e séance à l'Assemblée nationale du mercredi 6 décembre 2017, « *dans sa décision du 27 octobre 2017, le Conseil constitutionnel a autorisé le Parlement et le Gouvernement à légiférer pour sécuriser la TST-E, tant pour le passé que pour l'avenir. À la suite de cette décision, et compte tenu d'un certain nombre d'interrogations, l'assemblée générale du Conseil d'État a également émis un avis favorable et confirmé la constitutionnalité des dispositions proposées par le Gouvernement à l'article 20 du PLFR.* »

régissant cette taxe précisait que les réclamations relatives à cette taxe sont instruites et jugées selon les règles applicables à la TVA.

Ce cadre ayant été clarifié par l'avis de section, il revient aux juges lorsqu'ils statuent sur des requêtes concernant des impositions pluri-affectées de vérifier si l'impôt est majoritairement affecté à des collectivités territoriales. Cette vérification peut être particulièrement complexe pour certains impôts affectés à de nombreux organismes, comme par exemple la taxe sur les bureaux en Île de France²⁷.

²⁷ Dans ses conclusions sous la décision du 11 octobre 2017 n°392299, le rapporteur public M. Yohann Bénard, propose à la formation de jugement de vérifier que, pour les années en litige, le produit de la taxe sur les bureaux était majoritairement affecté à d'autres affectataires que des collectivités locales, afin de s'assurer que la cour administrative d'appel était bien compétente pour connaître du litige.

CONCLUSION

A partir des constats et des entretiens réalisés, le rapporteur a analysé dans le tableau suivant la mise en œuvre des différentes recommandations formulées par le CPO dans son rapport de juillet 2013.

Tableau 9 : suivi de la mise en œuvre des propositions du rapport de juillet 2013

Proposition mise en œuvre	Proposition partiellement mise en œuvre	Proposition non mise en œuvre
	Disposer d'un véritable instrument de pilotage de la fiscalité affectée, en professionnalisant la collecte des données et en enrichissant les annexes budgétaires	
		Prévoir chaque année, en loi de finances initiale, une autorisation d'affectation pour l'ensemble des taxes affectées
	Clarifier à terme le statut des quasi-redevances, des prélèvements sectoriels et des contributions assurantielles	
	Rebudgétiser les taxes dont l'affectation n'est pas justifiée	
	Plafonner systématiquement les taxes dont la re-budgétisation a été différée	
	Prévoir, dans le prochain projet de loi de finances, une re-budgétisation à effet différé pour les taxes non immédiatement réaffectées au budget général	
		Confier la collecte des taxes aux administrations de l'Etat, sauf si la collecte par une agence s'avère plus efficiente
	Rendre obligatoire le transfert annuel des bases fiscales aux tutelles techniques et financières en cas de maintien d'une taxe affectée ou du maintien de sa collecte par une agence	
		Mettre en place des instruments

		de contrôle budgétaire pour maîtriser l'évolution des ressources qui resteraient affectées
	Envisager la suppression de certaines « micro-taxes » ou de certaines taxes distorsives	
Mettre en cohérence la norme de dépense avec la stratégie de re-budgétisation proposée		
		Modifier l'article 2 de la LOLF de manière à limiter les possibilités d'affectation externe au budget général

Source : Conseil des prélèvements obligatoires

Au total, **s'il apparaît que le diagnostic posé par le rapport de juillet 2013 était partagé par une grande partie des acteurs concernés, la mise en œuvre apparaît très en-deçà des préconisations.** Ainsi, la plupart de celles-ci n'ont été que partiellement mises en œuvre, ou pas mises en œuvre du tout.

Les outils de pilotage de la fiscalité affectée (notamment l'annexe au tome 1 des voies et moyens) ont connu un effort de fiabilisation des données collectées par la DB, mais le document ne facilite pas le suivi des taxes affectées qui demeurent hors du champ du plafonnement, puisqu'elles ne sont pas désignées en tant que telles dans l'annexe. Par ailleurs, aucun mécanisme de contrôle budgétaire nouveau n'a été identifié, en dehors de l'outil du plafonnement.

Les re-budgétisations ont été peu nombreuses et le plafonnement des taxes affectées à des tiers autres que les collectivités territoriales et les organismes de sécurité sociale est loin d'être systématique. Alors que le rapport de juillet 2013 avait préconisé le vote de mesures contraignantes prévoyant une re-budgétisation à effet différé, les mesures votées dans la partie programmatique des LPFP, dénuées de portée contraignante, n'ont pas été appliquées.

En posant une « doctrine d'emploi » de la fiscalité affectée, les LPFP successives ont contribué à l'effort de clarification des cas d'utilisation « légitimes » de la fiscalité affectée, sans que l'analyse aboutisse à une remise en cause plus fondamentale de l'utilisation de l'outil fiscal, s'agissant par exemple des impositions sectorielles.

Il apparaît ainsi que l'outil des LPFP est insuffisant pour permettre la réalisation effective d'une rationalisation de l'utilisation de la fiscalité affectée, en raison de son caractère non-normatif s'agissant de la partie programmatique de ces lois.

Cette insuffisance amène à s'interroger sur l'opportunité de fixer au niveau de la loi organique des règles contraignantes et contrôlables, s'agissant tant de la « doctrine d'emploi » de la fiscalité affectée, que du recours au plafonnement ou à la re-budgétisation des taxes dont l'affectation n'apparaît pas pertinente.

La fixation dans la LOLF de la « doctrine d'emploi » de la fiscalité affectée permettrait de rendre les nouvelles affectations contrôlables par le Conseil constitutionnel lors de son examen (aujourd'hui quasi-systématique) des lois de finances. Enfin, la LOLF pourrait prévoir une extinction à effet différé des affectations sur le modèle de ce qui avait été prévu en 2001 pour la suppression des taxes parafiscales. La LOLF pourrait prévoir une réaffectation au budget de l'État des taxes affectées, ce qui laisserait la possibilité de prévoir des affectations internes pour les cas le nécessitant par le biais des comptes d'affectation spéciale.

Annexe 1 : Entretiens réalisés

Assemblée nationale :

M. Clément LECHAIRE, administrateur à la commission des finances

Sénat :

Mme Mélanie GIROUX, Conseillère, coordinatrice des travaux du Rapporteur général
Mme Lucie ZANELLO, administratrice à la commission des finances

Conseil d'État :

M. Rémi BOUCHEZ, Président-adjoint de la section des finances
M. Philippe JOSSE, Conseiller d'Etat
M. Guillaume LEFORESTIER, maître des requêtes

Ministère de l'économie et des finances :

Direction du budget

M. Pascal LEFEVRE, chef du bureau des recettes
Mme Léa BOUDET, adjointe au chef du bureau des recettes
Mme Carole ANSELIN, cheffe du bureau de la politique budgétaire
Mme Elodie MORIVAL, adjointe à la cheffe du bureau de la politique budgétaire

Direction de la législation fiscale

M. Guillaume BOUYT, chef du bureau de synthèse
M. Gilles CLABECQ, chef de la section chiffrage aux bureau de synthèse
M. Martin KLAM, sous-directeur de la fiscalité des transactions
M. Matthieu DECONINCK, chef du bureau des politiques sectorielles et des taxes sur les transactions
M. Guillaume APPERE, ancien chef du bureau de synthèse

Direction générale des entreprises

M. Julien TOGNOLA, chef du service de l'industrie
M. Aristide SUN, chargé de mission auprès du chef de service

Opérateurs :

Agence pour la défense de l'environnement et la maîtrise de l'énergie (ADEME)

M. Noam LEANDRI, secrétaire général

Centre national pour le développement du sport (CNDS)

Mme Armelle DAAM, directrice générale

Centre national du cinéma et de l'image animée

M. Maxime BOUTRON, directeur financier

MEDEF :

Mme Marie-Pascale ANTONI, directrice des affaires fiscales
Fédérations professionnelles et CTI-CPDE

M. Franck BOEHLI Conseil National du Cuir -Président de la Fédération des Enseignes de la Chaussure
M. Jérôme BREYSSE, FIPEC – Fédération des industries de peinture, encres, couleurs, colles et adhésifs, Préservation du bois
M. Hubert BOCQUELET, directeur général, Fédération nationale des corps gras.
Mme Emmanuelle BUTAUD-STUBBS, Union des Industries Textiles
Mme Sophie COLLEU, Fédération Française des tuiles et briques, Secrétaire Générale du Centre technique de matériaux naturels de construction
M. Philippe CONTET, Fédération des Industries Mécaniques
M. Stéphane DAHMANI, ANIA industries alimentaires
M. Audoin de GOUVION SAINT-CYR, Comité Professionnel de Développement des Industries Françaises de l'Ameublement et du Bois
M. Antoine de VILLOUTREYS, Président du CTI du textile et de l'habillement
M. Nicolas DOUZAIN-DIDIER, FNBOIS
M. François-Marie GRAU La Mode Française
M. Philippe GRUAT, président de la fédération des industries du béton et du Centre d'études et de recherches de l'industrie du béton
M. Jean-Pierre GUALINO, Conseil National du Cuir
M. Paul-Antoine LACOUR, Union Française des Industries des Cartons, Papiers et Celluloses – COPACEL
M. Stéphane LE GUIRRIEC, Directeur Général du Cerib, Président du Réseau des Centres Techniques Industriels
Mme Christine LE NOUY, Syndicat de la Construction Métallique de France
M. Jacques MANZONI, Fédération de l'Industrie du Béton
M. Claude MISEREY, Fédération française des industries du vêtement masculin
M. Jean-Paul OUIN, Syndicat des Industries thermiques, aérauliques, et frigorifiques
M. Claude-Eric PAQUIN, Fédération Française de la Chaussure
M. Bertrand PILLOT, Comité Francéclat - CPDE
Mme Clarisse REILLE, Comité de développement et de promotion de l'habillement

Annexe 2 : Revue des publications consacrées au rapport de juillet 2013 Guillaume BOISOT

Droit administratif et droit fiscal : les taxes affectées au financement d'activités d'intérêt général ; Martin COLLET ; RFDA 2013 p1105 Chronique de droit public financier.

Dans sa chronique le Professeur Martin Collet rappelle que « l'accès des personnes publiques à la ressource fiscale n'est pas à l'abri d'un devoir d'inventaire ». Le rapport du Conseil des prélèvements obligatoires de 2013 sur « La fiscalité affectée : constats, enjeux et réformes » attire ainsi l'attention de certaines pratiques budgétaires problématiques.

L'enjeu des taxes affectées est important du fait qu'elles permettent de financer des organismes publics dans leur mission d'intérêt général pour un volume financier considérable de l'ordre de 112 milliards d'euros (pour l'année 2011).

Ainsi, l'auteur précise que ce « constat sans concession dressé par le CPO devrait, selon toute vraisemblance, conduire le gouvernement à engager une réforme des modalités de financement de bon nombre d'organismes concernés, ce qui ne manque pas d'affecter leur mode de fonctionnement ».

Le professeur Collet tire de ce rapport la contestation du financement public par l'impôt affecté en mettant en évidence que ces mécanismes sont rarement justifiés. L'objectif de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) du 1er août 2001 a consisté au renforcement par le Parlement du contrôle des finances publiques, en veillant à la transparence de l'ensemble des mouvements des fonds publics. Pour autant, l'adoption de cette loi organique n'a pas permis un contrôle et une transparence totale puisqu'elle permet l'existence des « taxes affectées », créant de nouvelles impositions finançant directement une personne morale distincte de l'État, contrevenant au principe d'universalité budgétaire.

De plus, il argumente sur le fait que ces taxes affectées seraient dans l'ensemble injustifiées. En effet, même si dans certains cas particuliers, l'affectation directe d'une recette pour les organismes publics peut répondre à de véritables motifs économiques (financement de fonds de type assurantiel qui justifie une sanctuarisation des ressources), cela n'est pas pour la grande majorité des cas justifié et à pour principal objectif de contourner les contraintes budgétaires. Cette pratique porte, pour l'auteur, « une atteinte difficilement justifiable au principe d'universalité du budget de la nation » et au principe de non-affectation qui traduisent « une exigence démocratique » au sens de l'article 14 de la DDHC de 1789 et d'une préoccupation économique au regard de l'allocation optimale des ressources.

Dès lors que, le rôle du Parlement est d'arbitrer chaque année entre les différents objectifs des administrations publiques, en fonction de leurs besoins et de la réalisation de leurs missions d'intérêt général, le principe de « taxe affectée » méconnaît cette logique du fait de l'existence élevé d'un risque de déconnexion entre le montant des ressources allouées par ces taxes et les besoins réels de ces organismes. Ainsi, en cas de rendement plus fort qu'initialement prévu de la taxe affectée, cette dernière viendra abondée le budget de cet organisme dont les missions n'auront pas forcément augmenté. L'utilisation des fonds publics n'est donc pas optimale. Ces sommes auraient pu être allouées à d'autres missions générales ou plus

urgentes de l'État. Comme le constate Martin Collet, ce n'est pas un cas d'école, puisque selon le rapport du CPO, entre 2007 et 2013 le taux de croissance annuel moyen de ces taxes est de 5 à 8% contre 1,2% pour la croissance annuelle du budget général de l'État. Face à ce constat, il est difficile pour le gouvernement d'ajuster le montant des ressources tirées par des impôts affectés, en cours d'année comme d'une année sur l'autre. Une disposition législative est donc indispensable. Cela ne peut intervenir qu'à l'initiative du gouvernement, dès lors qu'il n'est pas possible pour les parlementaires de déposer des amendements de baisse de recettes sauf à les compenser par une augmentation au sein du même programme budgétaire. Ce qui n'est pas réalisable avec des entités juridiques autonomes. Aussi, en cas de projet du gouvernement, l'auteur craint une bataille législative féroce au vu des discussions qui ont déjà eu lieu, relatives aux ponctions opérées sur la trésorerie de la CNC (centre national du cinéma et de l'image animée) d'un montant de 150 millions d'euros. Cet organisme public financé par des taxes affectées avait, du fait de leurs rendements, sanctuarisé une somme de 800 millions d'euros.

Concernant les autorités administratives indépendantes (AAI), le risque d'une perte d'indépendance en cas d'arrêt de versement des taxes affectées est contestable. À contrario, en prenant exemple sur l'affaire du Médiateur, le fait que l'autorité française de sécurité sanitaire des produits de santé soit indirectement financée par les entreprises pharmaceutiques, a pu avoir quelques conséquences dans la manière dont l'autorité de contrôle a conduit ses missions auprès de ces entreprises.

Aussi, le rapport du CPO sur les taxes affectées permet de mettre en lumière quelques décisions jurisprudentielles. Ces taxes étant de nature législative mais créées à la hâte sans aucun contrôle réel ultérieur, peuvent peser des risques à la fois sur la sécurité juridique des contribuables et pour les caisses de l'État, appelées, en cas d'inconstitutionnalité d'une taxe à compenser le manque à gagner causé par une annulation juridictionnelle.

Enfin, l'article s'attarde sur le mécanisme des « contributions volontaires obligatoires » (CVO) dont les recettes sont allouées « de manière autoritaire » à des organisations interprofessionnelles agricoles et prélevées sur l'ensemble des professionnelles intéressés. Cette taxe affectée a vu par diverses décisions de justice son existence, paradoxalement confortée, alors que son taux et son assiette sont « déterminés sans le moindre contrôle législatif, au point de semer le trouble parmi les principes les plus élémentaires sur lesquelles reposent notre système fiscal » notamment que son recouvrement soit consenti par les contribuables ou leurs représentants.

Fiscalité affectée : constats, enjeux et réformes ; Stéphane MATHIEU ; Finances et comptabilité publiques – chronique assurée par les membres du Centre de recherches de droit public de l'Université Paris Ouest La Défense. 2014

Cette étude s'inscrit dans une perspective d'évolution législative. Elle rend compte des critiques et propositions de réforme de la fiscalité affectée proposée par le CPO.

L'auteur souligne les critiques du CPO sur la fiscalité affectée relevant de multiples anomalies. Outre les coûts en gestion liés à la multiplication des taxes, la

dynamique des ressources favorise la croissance des dépenses de ces organismes bénéficiaires. De plus, le rapport souligne l'importance des fonds de roulement traduisant un excès de trésorerie.

Aussi, cette pratique soulève une difficulté liée au contrôle des taxes affectées par le parlement. Dès lors que les taxes sont affectées, elles sont exclues du contrôle annuel parlementaire atténuant fortement le principe de l'universalité budgétaire, fondement de la démocratie budgétaire.

À cette fin, le CPO fait diverses propositions notamment la rationalisation budgétaire et la réaffirmation du rôle du parlement. L'idée est de rebudgétiser ces ressources dans le budget de l'Etat afin que le parlement contrôle ces affectations en limitant aux besoins réels les montants affectés.

De plus, le CPO propose d'intégrer à la LOLF le plafonnement des recettes ou de remplacer certaines taxes par des dotations budgétaires. L'objectif est d'utiliser les ressources et les dépenses de manière rigoureuse sur la base de l'efficacité et de la pertinence.

Aussi, au regard du droit de l'Union européenne, la diminution des taxes affectées permettrait d'écartier toute interprétation d'aide d'Etat faite par la Commission européenne.

Fiscalité affectée : constats, enjeux et réformes ; Vincent MAZZOCCHI ; Finances et comptabilité publiques – chronique assurée par les membres du Centre de recherches de droit public de l'Université Paris Ouest La Défense. 2016.

L'auteur précise que le CPO est animé par une volonté de lutter contre les déficits excessifs et souhaitent remédier aux effets d'une fiscalité affectée vue comme décriée.

Aussi, en suivant les préconisations du CPO, le gouvernement a souhaité rationaliser cette fiscalité affectée en abaissant le plafond du produit affecté, renforçant d'autant le mécanisme d'écrêtement au profit du budget général de l'Etat.

Fiscalité et santé publique ; Revue française de finances publiques – 01/05/2017 - n°138 p.293

Pour les auteurs du texte, le rapport du CPO de 2013 en matière de fiscalité appliquée « développe une doctrine visant à généraliser et systématiser l'encadrement des impôts affectés ».

En effet, ce rapport « restreint la légitimité du principe d'affectation dérogatoire à l'universalité budgétaire des impôts et taxes aux seules ressources qui, soit répondent à une logique de redevance, soit organisent une mutualisation au sein d'un secteur économique, soit permettent d'alimenter un fond d'assurance ou d'indemnisation. Pour ces affectations, la haute autorité préconise le maintien de l'affectation et son plafonnement systématique ».