Bilan fiscal 2012-2017

du quinquennat

Syndicat national Solidaires Finances Publiques

80 rue de Montreuil
75 011 PARIS

Tél : 01 44 64 64 44

www.solidairesfinancespubliques.org

SOMMAIRE

P. 4 Avant propos

P. 6 Chapitre 1 - Photographie fiscale du pays

P. 6 I/ Evolution des grandes masses
- A- Evolution des prélèvements obligatoires
- B - Évolution des principales recettes fiscales nationales et locales

P. 10 II/ État des principaux impôts
- A - L'impôt sur le revenu
- B - L'impôt de solidarité sur la fortune
- C - La taxe d'habitation
- D - L'impôt sur les sociétés
- E - La TVA

P. 15 Chapitre 2 - Les principales évolutions du quinquennat

P. 15 I/ Un impôt sur le revenu ballotté toujours en attente d'une refonte...
- A - Relèvement du taux marginal à 45 % et alignement partiel des revenus du capital sur ceux du travail
- B - Retour sur l'épopée d'une vraie fausse « taxe à 75% »
- C - (Re) fiscalisation des heures supplémentaires
- D - La non indexation du barème sur l'évolution du coût de la vie
- E - Le plafonnement des niches fiscales
- F - L'abaissement du plafonnement du quotient familial
- G – Vous avez dit « demi part » ?
- H – Une second partie de quinquennat marquée par des baisses de l'impôt sur le revenu
- I – Impact global des mesures touchant l'impôt sur le revenu prises durant le quinquennat

P. 29 II/ La fiscalité du patrimoine : une forte dimension symbolique
- A - L'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) presque rétabli mais toujours aussi imparfait
- B - Droits de mutation à titre gratuit : un retour partiel

P. 32 III/ Suppression de la prime pour l'emploi et création de la prime d'activité : une réforme « incitative », vraiment ?
- A - Rapide bilan de la prime pour l'emploi (PPE)
- B - Une réforme basée sur la logique « d'incitation » non exempte d'effets pervers
- C - Une clarification salutaire entre outil fiscal et redistribution sociale
- D - Effets de la réforme

P. 35 IV/ L'impôt sur les sociétés au péril de la « compétitivité »
- A - Les tendances du quinquennat
- B - Vers un abaissement général du taux de l'IS et une baisse des prélèvements des entreprises
- C - CICE : le symbole contestable et contesté

D – CIR : notre petit paradis fiscal
E - UEFA : un champion de l'exonération fiscale...

P. 43 **Chapitre 3 - Quel « bilan redistributif » ?**
A - Entreprises : les grandes gagnantes...
B - Particuliers : pas logés à la même enseigne !

P. 47 **Chapitre 4 - Fraude fiscale : où en est-on vraiment ?**
A – Retour sur le climat général et la stratégie du gouvernement
B - Régularisations : retour sur le STDR
C – Quels moyens juridiques ?
D - Les expatriations fiscales des particuliers

P. 60 **Chapitre 5 - Ras-le-bol « fiscal » ou des injustices ?**
A - Le sentiment d'une fiscalité injuste
B - Le sentiment de payer la crise de la finance
C - La hausse du coût de la vie
D - La hausse inquiétante des inégalités
E - La baisse de la qualité et de la quantité du service public

P. 64 **Chapitre 6 - Quid de la fiscalité locale ?**

P. 64 I – Situation générale ...
A - ... des finances locales
B – ... et de la fiscalité locale

P. 67 II – Quid de la révision des bases ?
A - Valeurs locatives cadastrales : le constat d'une défaillance et principes de la révision
B - Étapes de la révision

P. 70 **Chapitre 7 - La Direction générale des finances publiques, administration régalienne sacrifiée**

P. 72 I - Hausse de la charge de travail et baisse continue des moyens

P. 73 II - Missions en difficultés
A - L'accueil : une vitrine de plus en plus opaque
B - Des services gestionnaires en souffrance
C - Le service public local en voie de disparition ?
D - Les relations avec les collectivités locales : un monde méconnu
E - Le contrôle fiscal, pas épargné
F - Le recouvrement (impôts, recettes non fiscales, amendes) : l'objectif évident
G - Le contrôle de la dépense publique, une nécessité démocratique
H - Le traitement des réclamations, un révélateur de la complexité de la loi et de la crise
I - Les services de direction, les services « invisibles » mais bien réels !
J - Le cadastre et les hypothèques, le foncier sacrifiés ?

P. 89 III - Conditions de travail : une dégradation sans précédent

P. 91 **Annexes**

2012 2017 Bilan fiscal du quinquennat

Avant propos

Le sens d'un « bilan fiscal »

Comme de tradition à la fin de chaque mandature, notre organisation syndicale livre son « bilan fiscal du quinquennat ». Un tel bilan est nécessaire en ce qu'il permet de revenir sur les mesures les plus emblématiques et représentatives de la politique fiscale menée au cours de ces cinq dernières années, de les analyser et, aussi, de revenir sur les enjeux fiscaux de la période.

La fiscalité reste en effet plus que jamais, et en dépit du ressenti qu'éprouvent de nombreux contribuables, un instrument central dans : l'organisation de la vie en société, la « République », la répartition des richesses, l'évolution des inégalités, le circuit économique ou encore les politiques environnementales et sociales.

En matière de fiscalité, les élections présidentielles et législatives du printemps 2017 donneront probablement lieu à des promesses plus ou moins crédibles, fantaisistes, réalisables et souhaitables (selon la grille de lecture « politique » que l'on peut avoir). Quoiqu'il en soit, les orientations et les propositions donneront une indication claire sur la place que les candidats entendent voir jouer à l'action publique (État, collectivités locales, sécurité sociale) et à leur vision de la répartition des richesses. Par conséquent, leurs positions détermineront leur vision du « vivre ensemble ».

Le présent « bilan fiscal » reviendra sur les tendances des politiques fiscales nationales et locales. Il n'oubliera pas la dimension internationale, celle-ci ayant été très présente (et le demeurera), qu'il s'agisse d'enjeux liés à la lutte contre la fraude fiscale, de conséquences de la concurrence fiscale ou de questions européennes...

2012 et après, retournement ou ajustement ?

Après les mesures très contestées prises durant le quinquennat de Nicolas Sarkozy (loi « tepa » d'août 2007, allègement conséquent de l'ISF, gel du barème de l'impôt sur le revenu…) et une campagne présidentielle au cours de laquelle François Hollande a martelé la nécessité d'une réforme fiscale, le début du quinquennat est marqué par certaines inflexions mais également par une absence de réforme de fond malgré le volontarisme et les propositions que François Hollande

portait de longue date comme le rapprochement de l'impôt sur le revenu et de la contribution sociale généralisée par exemple.

La suite s'est révélée plus inquiétante : une absence d'orientation rendant la fiscalité plus simple, plus juste et plus stable, une montée inquiétante du « ras-le-bol fiscal », par ailleurs largement instrumentalisé par les néolibéraux et l'opposition, et par conséquent, un affaiblissement progressif et continu du consentement à l'impôt...

Une remise à plat du système fiscal a été annoncée fin 2013 par Jean Marc Ayrault, alors Premier Ministre. Celle-ci ne verra cependant jamais le jour. En effet, début 2014, François Hollande assumait dans ses vœux sa vision d'une politique de l'offre, annonçait une baisse des cotisations patronales (branche famille) et laissait entrevoir de nouveaux allègements au bénéfice des entreprises. Dans le même temps, le relèvement de la TVA était décidé. Enfin, il nommait Manuel Valls Premier Ministre, enterrant par là même toute perspective de réforme fiscale de fond.

L'obsession de la rigueur budgétaire

Alors que, durant le quinquennat de Nicolas Sarkozy et la campagne électorale, il plaidait pour une réforme fiscale de fond et qu'il prétendait combattre la finance, autrement dit la logique globale découlant de la financiarisation de l'économie (spéculation, concurrence fiscale et sociale etc), François Hollande a rapidement mis en œuvre un pacte de responsabilité et de solidarité dont le contenu a été vivement contesté puisqu'il était délibérément tourné vers l'offre et se traduisait par :

une rigueur budgétaire qui a pris la forme de hausses d'impôts (essentiellement supportés par les particuliers)

et une pression sur les dépenses publiques (également supportée par les particuliers sous la forme de dégradation de la quantité et la qualité de l'action publique).

Au fond, ce bilan fiscal est l'histoire d'un renoncement à une réforme fiscale d'envergure...

Chapitre 1
Photographie fiscale du pays

I/ Evolution des grandes masses

A- Evolution des prélèvements obligatoires

Les prélèvements obligatoires comprennent les impôts nationaux, les impôts locaux et les ressources sociales (c'est-à-dire le total des impôts affectés à la sécurité sociale, comme la contribution sociale généralisée, et des cotisations sociales).

Sur la période, le taux global de prélèvements obligatoires mesuré par rapport au produit intérieur brut est globalement stable. En revanche, les modifications internes aux prélèvements obligatoires ont été nombreuses et profondes. En clair, si le niveau des ressources publiques se maintient, il existe des effets « de structure » liés aux réformes, de telle sorte que la typologie des contributeurs évolue : certains contribuent plus qu'avant, d'autres un peu moins…

	2012*	2013*	2014*	2015*	2016**	2017**
Taux de PO sur PIB en %	43,8	44,8	44,8	44,7	44,5	44,5
Dont (A) :						
Etat	13,6	14,1	13,7	13,5	13,8	13,8
Administrations publiques locales	5,9	5,9	6	6,1	6,2	6,2
Administrations de sécurité sociale	23,6	24	24,4	24,2	24	24

*(A) le reliquat est constitué des organismes divers d'administration centrale et de l'Union européenne (Source : *Insee, **loi de finances 2017).*

Le ratio des prélèvements obligatoires sur produit intérieur brut (PIB) est souvent présenté par les tenants du « moins d'État » comme étant trop élevé. Mais en réalité, il est peu fiable et peut facilement induire en erreur[1]. Certes, il donne une idée de l'importance de l'action publique. Mais il ne traduit cependant pas pour autant un rapport coût/gestion de l'action publique et de la protection sociale plus mauvais en France qu'ailleurs.

En réalité, les écarts entre les niveaux apparents de prélèvements obligatoires traduisent essentiellement des différences dans le mode de gestion de la protection sociale. Les taux seront ainsi plus faibles dans les pays où, comme aux États-Unis, le système de santé ou de retraite est essentiellement assuré par le secteur privé. Or, les prélèvements privés (versés aux assurances privées pour l'assurance santé ou aux fonds de pension pour les retraites par exemple) ne sont jamais compris dans les prélèvements obligatoires, puisqu'ils dépendent de choix individuels. La plupart des observateurs s'accordent d'ailleurs à dire que « la plus grande partie de l'écart entre les taux de prélèvements obligatoires entre pays développés s'explique par la couverture différente des systèmes d'assurance maladie »[2].

Pour une comparaison internationale réellement objective, il manque une étude complète sur :

- *les systèmes sociaux (modalités de financement, couverture sociale...),*
- *la prise en charge de certains besoins sociaux (éducation, sécurité etc.),*
- *l'impact sur les inégalités,*
- *le revenu disponible après prélèvements pour financer l'ensemble de ces besoins, que ceux-ci soient « publics » ou « privés ».*

Or, une telle étude n'existe pas... Solidaires Finances Publiques propose donc qu'au niveau de l'Union européenne et/ou international, ce chantier soit enfin engagé afin de disposer d'une vision complète et objective de ces enjeux.

B - Évolution des principales recettes fiscales nationales et locales

Il existe plusieurs catégories d'impôts : les impôts directs, les impôts indirects, les impôts sur les revenus ou les bénéfices, les impôts sur la consommation, les impôts sur le patrimoine. Ces impôts sont par construction sensibles à la conjoncture.

Recettes fiscales d'État : le poids de la TVA (en milliards d'euros)

Années	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Impôt sur le revenu **- Recettes brutes** **- Recettes nettes**	65,51 59,48	72,51 66,98	75,38 69,22	76,04 71,47	76,68 72,3	78,35 73,4
Impôt sur les sociétés - Recettes brutes - Recettes nettes	56,24 40,83	60,62 47,15	57,3 35,32	59,28 33,45	57,54 32,88	59,41 29,4
Impôt de solidarité sur la fortune	5	4,4	5,19	5,58	5,55	5,37
TVA - Recettes brutes - Recettes nettes	184,66 133,4	185,48 136,25	187,93 138,35	192,64 141,53	195,89 144,7	203,97 149,4
Total recettes nationales - Recettes brutes - Recettes nettes	358,997 268,438	370,220 284,005	370,437 274,307	380,994 287,861	386,130 285,924	401,351 292,488

Nota : recettes nettes des reversements (prime pour l'emploi, crédits d'impôt…). Par ailleurs, toutes les recettes ne sont pas répertoriées dans le présent tableau, d'où un total supérieur à celui des recettes. (Source : lois de finances des années concernées)

Un constat s'impose : s'il est l'impôt le plus connu, notamment en raison de la déclaration de revenus que plus de 37 millions de foyers fiscaux souscrivent chaque année (qu'ils soient ou non imposables), l'impôt sur le revenu n'est pourtant pas l'impôt le plus « rentable » en France. De longue date, le premier impôt est en effet la TVA, qui représente la moitié des recettes fiscales brutes d'État, mais qui demeure relativement invisible puisqu'il est inclut dans le prix des biens et des services (facturé « toutes taxes comprises »).

Recettes fiscales locales

Contrairement aux impôts d'État, les impôts locaux ont tendanciellement sensiblement augmenté au cours des dernières années. Compte tenu des règles qui le régissent, ceux-ci sont en effet moins liés aux variations de la

conjoncture même si, en matière de taxe d'habitation, les exonérations et les dégrèvements sont calculés sur le revenu fiscal de référence des foyers fiscaux, lui-même impacté par la conjoncture.

Toutefois, la base des impôts locaux est constituée de la valeur locative cadastrale, dont les principes ont été arrêtés en 1970 (pour les propriétés bâties) et 1961 (pour les propriétés non bâties). Cette base est revalorisée forfaitairement (même si progressivement, les nouveaux immeubles sont évalués) : elle est largement déconnectée de l'activité économique donc moins sensible à ses variations. Si l'on ajoute à cela la hausse des besoins de ressources des collectivités locales et, récemment, la baisse des dotations de l'État, on tient les explications de la hausse du rendement des impôts locaux.

État des lieux de la fiscalité directe locale

	En milliards d'euros	
Impôt	2012	2013
Taxe foncière	30,49	38,68
Contribution foncière des entreprises + Taxes annexes + Ifer	8,8	10,51
Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) + Tascom	14,71	14,83
Taxe d'habitation	19,46	22,04

** dernière année d'exécution connue*
(Source : Direction générale des finances publiques, rapport d'activité)

Le produit de la taxe foncière a ainsi augmenté de 26,86 % entre 2012 et 2015, celui de la contribution foncière des entreprises de 19,43 % et celui de la taxe d'habitation de 13,25 %. Cette augmentation, dont les principales causes sont rapidement énoncées ci-dessus, est à mettre au crédit des élus de tous bords, puisque ceux-ci ont peu ou prou fait face aux mêmes contraintes et aux mêmes évolutions…

II/ État des principaux impôts

A - L'impôt sur le revenu

Le paysage de l'impôt sur le revenu est le suivant : il représentait 17,2% de recettes fiscales brutes en 2011 et devrait représenter 19,85 % des recettes fiscales brutes en 2016. Sous l'impact des mesures prises dès 2011 et poursuivies durant le quinquennat, le poids de l'impôt sur le revenu dans le paysage fiscal, quoique toujours minoritaire, s'est incontestablement accru.

De la même manière, la proportion du nombre de contribuables imposables et de non imposables a évolué. Le nombre de bénéficiaires de restitutions (crédits d'impôt, prime pour l'emploi) demeure élevé. La proportion de foyers imposables a atteint même un pic en 2009 du fait de la crise mais est revenu à un niveau exceptionnellement faible en 2015 (45,6%) du fait des récentes baisses de l'impôt sur le revenu.

Évolution du nombre de foyers imposables

	Avis d'imposition	Avis de non imposition	Restitution*	Total
2012	18 152 160	11 908 761	6 238 335	36 389 256
2013	19 203 578	11 625 453	5 891 005	36 720 036
2014	17 851 591	13 178 885	6 088 737	37 119 213
2015	17 081 041	13 928 538	6 088 737	37 429 451

** Il s'agit de contribuables imposables ou non imposables qui perçoivent de l'État un remboursement (crédit d'impôt, prime pour l'emploi).*
(Source : Direction générale des finances publiques, rapports d'activité)

Globalement, la proportion de « non imposables » demeure élevée, elle s'est récemment accrue. Plusieurs raisons expliquent cette évolution :
Structurellement, la déductibilité des cotisations sociales et de la majorité des contributions sociales (de type CSG, déductible pour partie du revenu imposable) de l'assiette de l'impôt sur le revenu diminue le revenu imposable de sorte que, mécaniquement, la base de l'impôt sur

le revenu s'en trouve réduite. La protection sociale demeure en effet largement financée par ces ressources sociales très largement déductibles du revenu imposable[3].

De manière plus conjoncturelle, outre les effets de la crise (pertes de revenus dues au chômage, pression sur les salaires etc), les baisses ciblées d'impôt décidées récemment par le gouvernement ont fait basculer des personnes qui étaient auparavant faiblement imposables vers la « non imposition ».

Par ailleurs, le revenu moyen est relativement faible en France : globalement, le niveau des revenus explique la proportion importante de contribuables non imposables. Enfin, l'existence de « niches fiscales » permet à certains contribuables (y compris certains contribuables riches) d'échapper à l'impôt sur le revenu (voir plus loin).

Répartition de l'ensemble des foyers par tranche du barème de l'IR

Le barème de l'impôt sur le revenu est progressif, il comporte désormais 5 tranches (y compris celle à 0%). La répartition des contribuables dans chacune de ces tranches est la suivante.

Tranches	nombre de foyers
0 %	11 929 000
14 %	18 816 000
30 %	4 517 000
41 %	361 000
45 %	63 000
Total	35 688 000

B - L'impôt de solidarité sur la fortune

L'évolution de l'ISF (compte tenu de l'ajustement opéré en 2012 suite à la réforme de Nicolas Sarkozy, elle-même non appliquée car corrigée par François Hollande lorsqu'il est arrivé au pouvoir) durant le quinquennat est la suivante.

	2013	2014	2015
Paiements reçus*	4,39	5,19	5,22
Nombre de déclarations ISF	312 406	331 010	342 942

** en milliards d'euros.*
(Source : Direction générale des finances publiques)

Rapporté au nombre de foyers fiscaux à l'impôt sur le revenu, soit 37,42 millions en 2015, le nombre de contribuables imposables à l'ISF représente 0,83% des contribuables. Le montant de l'ISF moyen brut s'élève à 15 246 euros, mais avec de très fortes disparités. Le taux moyen de l'ISF s'élevait à 0,59 % en 2012 et à 0,43 % en 2013[4].

C - La taxe d'habitation

Ce n'est pas qu'un sentiment ; les impôts locaux augmentent, sous les effets conjugués de la hausse de la base et de celle des taux et ce de longue date.

	2012	2013	2014	2015
Nombre articles	31 625 635	29 184 587	29 116 937	30 027 542
Paiements reçus*	19,819	20,555	20,891	22,046

** en milliards d'euros*
(Source : Direction générale des finances publiques)

La taxe d'habitation augmente tendanciellement : le montant moyen était de 626,67 euros en 2012 et de 732,2 euros en 2015. Plusieurs raisons expliquent ce mouvement continu de hausse. Tout d'abord, les transferts de compétences dans le cadre de la décentralisation n'ont pas été pleinement compensés par l'État. En effet, l'État a établi sa compensation au regard du coût des compétences transférées à la date du transfert.

Or, depuis, les besoins se sont accrus et les collectivités locales n'ont eu d'autre choix que d'augmenter les impôts locaux. De plus, avec la réforme de l'imposition locale des entreprises (suppression de la taxe professionnelle et création de la contribution économique territoriale), cette augmentation pèse principalement sur la base foncière, notamment celle des particuliers. Enfin, la baisse des dotations de l'État exerce une pression sur les finances locales qui se répercute sur les impôts locaux.

D - L'impôt sur les sociétés

Si le nombre d'entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés (IS) augmente sensiblement, l'IS a été l'une des principales sources de recettes affectées par la crise et, récemment, par le crédit d'impôt compétitivité emploi (CICE, voir plus loin).

	2012	2013	2014	2015 (prev)
Nombre entreprises soumises à l'IS	1 807 584	1 879 808	1 955 392	2 020 532
Recettes brutes*	58,244	60,625	57,304	59,286
Recettes nettes	40,832	47,157	35,528	33,455

** en milliards d'euros*

(Source : Direction générale des finances publiques et lois de finances)

Si le nombre d'entreprises soumises à l'IS augmente, le produit brut de l'IS évolue peu. Encore s'agit-il ici des recettes brutes, les recettes nettes étant largement inférieures du fait du CICE et d'autres « dépenses fiscales » (CIR par exemple).

E/ La TVA

	2012	2013	2014	2015 (prev)
Nombre entreprises soumises à la TVA	5 028 831	5 185 402	5 349 155	5 443 278
Recettes brutes*	184,666	185,488	187,931	193,280
Recettes nettes	133,403	136,256	138,352	141,530

** en milliards d'euros*
(Source : Direction générale des finances publiques et lois de finances)

Le nombre d'entreprises soumises à la TVA augmente sensiblement entre 2012 et 2015 (+8,2%) de même que le montant des recettes brutes (+6,5%). La TVA, impôt indirect sur la consommation ne tenant pas compte de la capacité contributive des contribuables, reste par ailleurs le premier impôt, et de loin, du système fiscal français et représente à lui seul, de longue date, la moitié des recettes fiscales de l'État.

Chapitre 2
Les principales évolutions du quinquennat

Ce quinquennat, comme le précédent, a été marqué par un grand nombre de mesures fiscales. A tel point qu'il a souvent été difficile d'en souligner l'orientation globale. Sans prétendre être exhaustif, le présent chapitre reviendra sur les mesures les plus emblématiques de la mandature.

I/ Un impôt sur le revenu ballotté toujours en attente d'une refonte…

L'impôt sur le revenu français représente environ 3% du PIB : c'est l'un des plus faibles des pays européens et de ceux de l'organisation de coopération et de développement économiques (OCDE)[5]. Même si l'on totalise les deux prélèvements sur le revenu, l'impôt sur le revenu et la contribution sociale généralisée (CSG), cette masse globale ne représentait que 8,4% du PIB (en 2013) contre 12,8% en Belgique, 9,5% en Allemagne, 9,1% en Grande Bretagne, 9,8% aux États-Unis ou encore 26,1% au Danemark.

Cette faiblesse relative s'explique tout à la fois par :

- *la nature même de l'assiette : elle est plus étroite du fait de la déduction des cotisations sociales, du quotient familial et du quotient conjugal,*
- *l'existence de nombreuses mesures dérogatoires qui sont venues miter son assiette (les dépenses fiscales, également dénommées « niches fiscales »),*
- *les mesures prises pour réduire l'impôt sur le revenu, même si des hausses ont été mises en œuvre ces dernières années (gel du barème de l'impôt sur le revenu, réduction du plafond du quotient familial…),*

- *et la relative faiblesse du niveau moyen des revenus en France.*

L'imposition des revenus demeure donc dans la moyenne basse. Surtout, elle est très mal répartie entre les contribuables du fait de ses déséquilibres structurels. Et ce même si le gouvernement avance que son bilan fiscal est marqué par une meilleure redistribution qu'avant son arrivée au pouvoir...

Globalement, le quinquennat s'est partagé en deux phases : une première période durant laquelle l'impôt sur le revenu a sensiblement augmenté, dans la continuité des dernières mesures du quinquennat précédent et une seconde au cours de laquelle le pouvoir s'est efforcé de mettre en œuvre des baisses d'impôt sur la base d'un discours prétendant qu'après les efforts venait le temps d'une meilleure « redistribution »....

A - Relèvement du taux marginal à 45 % et alignement partiel des revenus du capital sur ceux du travail

Alors que Nicolas Sarkozy avait procédé à un (très) timide relèvement du taux de la dernière tranche de l'IR pour le porter de 40 à 41 % et a introduit un prélèvement temporaire sur les très hauts revenus, François Hollande a souhaité montrer que son « discours fiscal » se traduirait rapidement dans les faits. De fait, l'instauration d'une tranche à 45% au barème de l'IR s'inscrit dans la droite ligne du discours promouvant le renforcement de la progressivité de l'IR (un renforcement effectivement nécessaire pour réduire les inégalités de revenus).

Cette tranche s'est accompagnée en outre d'un alignement de la fiscalité des revenus du capital sur celle du travail. Un tel alignement supposait d'en finir avec le prélèvement forfaitaire libératoire, afin que tous les revenus soient imposés selon les mêmes règles. Cette mesure qui constituait une véritable réforme structurelle devait contribuer à rendre l'IR plus équitable et plus progressif. Mais elle ne s'est pas accompagné d'une révision des « niches » fiscales, nombreuses et coûteuses en matière d'épargne…

L'instauration d'une tranche à 150 000 euros a concerné en réalité peu de foyers : 57 659 en 2013[6]. Il s'agit de foyers très aisés qui se situent dans le 1% des ménages les plus aisés. Son rendement cette année là est estimé à 343 millions d'euros (ce qui a représenté une hausse d'impôt de 5 959 euros en moyenne).

L'instauration de cette tranche a contribué à renforcer la progressivité de l'impôt sur le revenu, et ce d'autant plus que la fiscalité des revenus du capital a été partiellement alignée sur celle du travail (ce qui constitue une véritable mesure « de fond ») : les ménages les plus aisés perçoivent en effet une part très importante des revenus de patrimoine (revenus financiers, revenus fonciers). On replacera cependant cette nouvelle tranche

dans son contexte européen : même avec de telles mesures, l'IR reste globalement l'un des impôts sur le revenu les plus faibles en Europe.

Cet alignement, également dénommé « barémisation » de certains revenus du capital (dividendes, intérêts, des exceptions étant par ailleurs prévues...) n'est pas neutre. Mais il ne fut que partiel : en effet, dès 2012, le gouvernement a reculé suite au mouvement dit des « pigeons » portant sur les plus-values dont le traitement fiscal a été finalement revu pour être imposées à un taux proportionnel et non au barème progressif comme cela avait été initialement prévu.

Globalement, le gain budgétaire pour l'État de cette mesure d'alignement partiel était de 4,2 milliards d'euros en 2014.

B - Retour sur l'épopée d'une vraie fausse « taxe à 75% »

En 2012, la « taxe à 75% » a fait une apparition remarquée dans le débat préélectoral. La proposition portée alors par le candidat Hollande visait à prendre le contre-pied de Nicolas Sarkozy, elle correspondait également à une attente d'une frange croissante de la population qui n'a eu de cesse de longue date de réclamer une plus grande justice fiscale et, par conséquent, une plus grande progressivité de l'impôt. Toutes les enquêtes d'opinion de ces 15 dernières années ont montré que la fiscalité était jugée de plus en plus complexe et injuste et que l'attente portait sur un renforcement de la progressivité générale du système fiscal.

La « taxe à 75% » n'était cependant qu'un symbole. Proposée dans la loi de finances 2013, elle a tout d'abord été censurée par le Conseil constitutionnel en décembre 2012 avant d'être représentée sous une autre forme et votée fin 2013 sous la forme d'une taxe à 50% à laquelle s'ajoutait les prélèvements sociaux. Prévue pour une durée temporaire et d'un rendement faible (260 millions d'euros en 2014 et 160 millions en 2015), cette taxe n'est en réalité qu'un symbole qui, de plus, a fait l'objet de violentes polémiques qui ont contribué à nourrir le « ras-le-bol fiscal ».

En effet, la mauvaise communication gouvernementale sur la question déterminante des taux réels d'imposition, la violente contestation idéologique des libéraux et la médiatisation de quelques personnalités déclarant vouloir s'exiler pour des raisons fiscales ont fragilisé le débat sur la progressivité de l'impôt. En ce sens, cette « taxe à 75% » s'est avérée très contre-productive pour les défenseurs d'un renforcement de la progressivité de l'impôt.

En lieu et place de cette taxe et de la contribution temporaire sur les hauts revenus créée par Nicolas Sarkozy, un autre choix, simple, visible et durable aurait pu être fait : créer une ou deux tranches supplémentaires

au barème de l'impôt sur le revenu.

C - (Re) fiscalisation des heures supplémentaires

Mesure phare du « travailler plus pour gagner plus » de Nicolas Sarkozy prise en 2007, l'exonération des rémunérations tirées des heures supplémentaires a pris fin en 2012. Cette exonération avait été particulièrement commentée, notamment en raison des effets pervers autres que budgétaires dont elle était porteuse.

Dans notre dossier de 2007, nous résumions ainsi ces risques : risque d'inciter les employeurs à ne pas relever le niveau des salaires et à déclarer des heures supplémentaires fictives venant masquer une hausse des salaires éventuellement individualisée (les heures supplémentaires peuvent varier d'un salarié à l'autre alors que les augmentations générales profitent à tous les salariés d'une entreprise), risque de stagnation du niveau général des salaires, augmentation spectaculaire des heures supplémentaires déclarées et manque à gagner en termes de recettes publiques et sociales.

Les travaux menés a posteriori sur le bilan de cette exonération ne permettent pas de conclure à une efficacité avérée du dispositif, bien au contraire. Si plusieurs éléments viennent en effet perturber ce bilan, notamment les effets de la crise de 2008. Selon un rapport de l'Assemblée nationale de juin 2011[7], l'exonération des heures supplémentaires s'est avérée coûteuse (4,5 milliards d'euros de manque à gagner pour les finances publiques dont 1,36 milliard au titre de l'année 2010), ses effets pervers sont avérés, et globalement « l'efficacité de la mesure n'a pas été constatée ». C'est sur la base de ce constat que François Hollande est revenu sur cette mesure.

Compte tenu des effets pervers et d'aubaine d'une part et de l'impact de la crise d'autre part, il est délicat de dresser un bilan rigoureux du rétablissement de l'imposition des heures supplémentaires. Néanmoins, on peut d'ores et déjà avancer que les salariés non imposables et, au-delà, tous les travailleurs qui étaient exclus de fait du dispositif n'ont pas été perdants. Pour les caisses de l'État, l'opération s'est révélée positive avec l'annulation du manque à gagner de plus de 1,3 milliard d'euros de manque à gagner.

D - La non indexation du barème sur l'évolution du coût de la vie

Tous les ans, les seuils des tranches du barème de l'impôt sur le revenu sont actualisés car ils sont indexés sur l'évolution des prix hors tabac. Ceci permet, toute chose étant égale par ailleurs, de stabiliser le taux effectif d'imposition des revenus. Cette indexation a toutefois été supprimée en 2011 dans la loi de finances pour 2012, ce qui s'est traduit

par une hausse d'impôt pour l'ensemble des contribuables imposables (soit plus de 19 millions de foyers fiscaux) et par l'imposition de 200 000 à 400 000 foyers fiscaux (selon les estimations) non imposables avant ce gel mais dont les revenus se situaient à un niveau proche du seuil d'imposition. Un léger relèvement de leurs revenus les rendait en effet imposables en 2012. Globalement, près de 20 millions de foyers fiscaux ont payé plus d'impôt sur le revenu en 2012.

Après son arrivée au pouvoir, François Hollande a maintenu le gel du barème de l'IR tout en l'accompagnant d'une décote visant à neutraliser certains effets pervers constatés en 2012. Cette décote ainsi relevée a permis d'éviter à plusieurs centaines de milliers de foyers fiscaux de basculer de la « non imposition » vers l'imposition. Cette décote a profité également à des contribuables faiblement imposables car elle est venue réduire leur impôt. Le gouvernement estime à 7,4 millions de foyers fiscaux (imposables ou non) les bénéficiaires de la décote majorée dont le coût viendra réduire le rendement attendu d'une seconde année de gel du barème de l'impôt sur le revenu : les recettes attendues de ce gel aménagé ont été évaluées à 1,35 milliards d'euros supplémentaires au lieu des 1,7 milliards d'euros prévus en 2011 sans décote.

Mais, même ainsi aménagé, ce gel constitue de fait une hausse « aveugle » de l'impôt sur le revenu qui ne traite pas au fond le déséquilibre structurel de l'IR et qui a concerné tout de même près de 16 millions de foyers fiscaux, des classes moyennes aux classes aisées.

La loi de finances pour 2014 prévoit à nouveau une indexation sur l'évolution des prix hors tabac. Présentée comme étant une mesure bénéficiant aux classes moyennes, elle ne constitue en réalité qu'un retour à la normale.

E - Le plafonnement des niches fiscales

L'abaissement du plafonnement global des niches fiscales à l'IR est une mesure intéressante. Néanmoins, on ne peut que regretter qu'aucune remise à plat des mesures dérogatoires (les fameuses « niches fiscales ») n'ait été prévue d'une part, et que certaines niches fiscales ne soient pas comprises, voire ont été sorties, de ce plafonnement. Ceci en affaiblit la portée : concrètement, la défiscalisation pourra s'adapter et contourner ce plafonnement, lequel ne permettra donc pas de réduire substantiellement le coût des niches fiscales.

Autre mesure se traduisant par des hausses d'impôt pour certains contribuables, l'abaissement du plafonnement dit « global » concernant un certain nombre de niches fiscales à 10 000 euros (voire 18 000 euros dans certains cas : investissements outre-mer notamment). Cette mesure, censée correspondre à l'engagement de François Hollande de remettre

en cause ces « niches », est certes un « durcissement » au regard de ce qui préexistait (lors de sa création en 2009, le plafonnement était initialement fixé à 25 000 euros + 10 % des revenus, un seuil élevé qui avait déjà été réduit avant 2012). Faute d'intégrer l'ensemble des « niches, ce dispositif ne peut donc être pleinement efficace : il prend le risque d'être aisément contourné, ce qui, in fine, ne limitera pas la défiscalisation « outrancière » et ne sera au final pas budgétairement rentable.

Mais ce durcissement appelle certaines remarques : outre qu'il ne comprend pas l'ensemble des « niches fiscales », il n'emporte pas d'évaluation du rapport « coût/efficacité/impact sur la progressivité ». Une telle étude manque cruellement, alors que le manque à gagner des niches fiscales de l'ensemble des impôts dépasse le montant du déficit budgétaire de l'État...

Pour Solidaires Finances Publiques, une « revue des mesures dérogatoires » s'impose donc. Elle permettrait de distinguer les mesures inefficaces et/ou injustes de celles qui sont efficaces et équitables. Une telle « revue » pourrait ainsi constituer une base de travail à un toilettage et à une simplification du système fiscal passant par la suppression ou la refonte de nombreuses mesures dérogatoires. A condition toutefois qu'une telle démarche permette à la fiscalité de devenir plus simple, plus juste et plus stable, ce qui doit bien constituer l'objectif de départ.

Plus largement, rappelons que les « niches fiscales » ne sont pas l'apanage du seul IR : il en existe en matière d'impôt sur les sociétés, de TVA etc. La loi de finances 2016 estimait ainsi le nombre total de « dépenses fiscales » à 430 et leur coût budgétaire global à 83 milliards d'euros, la principale étant désormais le CICE...

F - L'abaissement du plafonnement du quotient familial

Entre les partisans de sa suppression et ceux de son maintien, le quotient familial est périodiquement en débat. Plusieurs raisons l'expliquent :

- *son plafonnement, auparavant relativement élevé, procurait à ses bénéficiaires une économie d'impôt importante au regard des célibataires,*
- *il constitue une exception fiscale puisqu'il n'existe pas ailleurs : dans la plupart des pays occidentaux, les personnes à charge sont traités différemment (par un crédit d'impôt par exemple),*
- *les projets de réforme fiscale (fusion CSG/IR notamment) plaident pour une imposition individualisée et pour la suppression du quotient familial.*

Ces différents éléments, et la volonté de dégager des ressources budgétaires sans pour autant réformer la fiscalité dans son ensemble, expliquent la décision d'abaisser progressivement le plafonnement du quo-

tient familial et, ainsi, de réduire l'économie d'impôt qu'il procure.

L'abaissement du plafonnement des effets du quotient familial à 2000 euros en 2013 et à 1500 euros en 2014 est, avec le gel du barème, une mesure qui ne concerne pas exclusivement les ménages aisés. Car si le seuil du plafonnement varie en fonction de la composition du foyer fiscal, les « classes moyennes supérieures » sont concernées, pour des montants assez limités il est vrai.

Au final, un peu plus de 1 million de foyers fiscaux dont le revenu fiscal de référence est supérieur à 49 882 euros ont été concernés par cet abaissement dont le rendement budgétaire annuel est estimé à 553 millions d'euros. Pour les foyers fiscaux concernés, le montant moyen de la hausse d'impôt s'élève à 546 euros. Ce montant moyen de hausse varie : il s'élève ainsi à 279 euros pour les 101 539 foyers fiscaux dont le revenu fiscal de référence est inférieur à 49 516 euros et à 819 euros pour les 101 470 foyers dont le revenu fiscal de référence est supérieur à 180 146 euros[8].

Des hausses « ciblées »... mais réelles !

Des mesures plus ciblées se traduisant toutes par des hausses d'impôt ont également été prises durant le quinquennat. Il en va ainsi notamment : de la fin de l'exonération de la part employeur de la prise en charge de la « complémentaire santé » (qui devrait rapporter 960 millions d'euros au budget de l'État) et de celle de la majoration de la pension dont bénéficient les retraités ayant 3 enfants ou plus.

G – Vous avez dit « demi-part » ?

C'est l'un des épisodes tout à la fois révélateur de l'impact de certains choix fiscaux du précédent quinquennat et marquant du quinquennat qui s'achève en ce qu'il révèle une bien mauvaise anticipation du gouvernement.

La loi de finances pour 2009 prévoyait un durcissement des conditions permettant aux parents isolés de bénéficier d'une demi-part supplémentaire, demi-part synonyme d'allègement d'impôt sur le revenu. La perte de cette demi-part pour de nombreux foyers fiscaux est prévue pour être progressive, de sorte que Nicolas Sarkozy n'a pas eu à connaître les conséquences de ses choix. Le gouvernement actuel était cependant prévenu des conséquences de cette disposition que notre organisation syndicale avait du reste largement analysée dans son précédent bilan fiscal[9]...

A l'automne 2015, alors que les contribuables « perdants » allaient pleinement subir les conséquences de la perte de leur demi-part supplémentaire, notamment en matière d'impôts locaux (la perte de la demi-part

influant le revenu fiscal de référence retenu pour déterminer une exonération ou un plafonnement), le gouvernement s'est trouvé en difficulté. Devant la levée de bouclier que ces conséquences provoquaient, il a tergiversé avant de décider de reconduire le dispositif permettant aux potentiels perdants, des retraités modestes, de continuer à bénéficier de l'exonération sur leurs impôts locaux.

Cette situation était pourtant prévisible. Le Premier Ministre aura cependant attendu l'ultime minute, l'amendement reconduisant l'exonération n'ayant été finalement voté que le 12 novembre 2015, quelques jours avant la date limite de paiement de la taxe d'habitation.

Quel « traitement fiscal » pour les retraités ?

Cette mesure, tout comme l'imposition de la majoration de la pension à partir du troisième enfant, a particulièrement concerné et inquiété les retraité(e)s. Ceux-ci sont l'objet d'un débat fiscal déjà ancien. Les projets visant à leur supprimer l'abattement de 10 % se sont succédés. Dernièrement, c'est par le biais de la CSG que leur situation fiscale a été évoquée. Certains députés ont proposé un premier amendement visant à faire relever les seuils d'exonération et du taux réduit de la CSG, mais il s'est heurté à l'hostilité du gouvernement en raison de son coût budgétaire. Un second amendement a été déposé pour ne relever que le seuil d'exonération, mais il s'est également trouvé face au refus du gouvernement... A n'en pas douter, le débat sur le « traitement fiscal » des retraités est loin de s'achever...

H – Une second partie de quinquennat marquée par des baisses de l'impôt sur le revenu

Face à ce que Pierre Moscivici a nommé le « ras-le-bol fiscal » (voir plus loin), le gouvernement a modifié son discours sur l'impôt. Expliquant qu'après le temps des efforts était venu celui d'une forme de « redistribution » (un terme à prendre cependant avec beaucoup de précaution, nous y reviendrons) : précipitamment en 2014, puis de manière plus durable ensuite, il a accordé des baisses de l'impôt sur le revenu.

Ces baisses restent toutefois très ciblées, elles attestent de leur caractère très « politique » puisqu'elles font suite à des mesures qui ont lourdement pénalisé les « classes moyennes ». Il en va par exemple ainsi du gel du barème de l'impôt sur le revenu, décidé en 2011 (avec une revalorisation de 9 % en 2013) et de ses conséquences sur les impôts locaux[10].

Réduction exceptionnelle en 2014

Après plusieurs années de hausse de l'impôt sur le revenu, une première baisse ciblée est votée dans le cadre de la loi de finances rectificative pour 2014. D'un montant d'environ 1,2 milliard

d'euros, elle consiste en une réduction d'impôt exceptionnelle :

- *350 euros lorsque le revenu fiscal de référence est inférieur à 13 795 euros pour un célibataire et 27 590 euros pour un couple,*
- *compris entre 1 et 350 euros lorsque le revenu fiscal de référence est compris entre 13 795 et 14 144 euros pour un célibataire ou entre 27 950 et 28 289 euros pour un couple.*

Hausse de la décote et suppression de la première tranche du barème en 2015

La loi de finances pour 2015 procède à une double opération visant à alléger « structurellement » l'impôt sur le revenu des foyers fiscaux faiblement imposables.

La première opération consiste en une modification du barème et la suppression de la tranche à 5,5 %. Entre 2014 et 2015, le barème a évolué de la manière suivante :

Barème 2014

Revenu imposable pour une part	Taux
Inférieur à 6 011 euros	0 %
De 6 011 à 11 991 euros	5,5 %
De 11 991 à 26 631 euros	14 %
De 26 631 à 71 397 euros	30 %
De 71 397 à 151 200 euros	41 %
Au-delà de 151 200 euros	45 %

Barème 2015

Revenu imposable pour une part	Taux
Inférieur à 9 690 euros	0 %
De 9 690 à 26 764 euros	14 %
De 26 764 à 71 754 euros	30 %
De 71 754 à 151 956 euros	41 %
Au-delà de 151 956 euros	45 %

Le seuil d'imposition étant relevé de 6 011 à 9 690 euros mais le premier taux étant désormais fixé à 14 %, il a fallu procéder à une seconde opération afin d'éviter de potentiels effets pervers pour les contribuables qui auraient vu leur revenu imposé au taux marginal de 5,5 % passer pour une partie à 14 %. Pour ce faire, la décote est passée ainsi à 1 135 euros

pour un célibataire et à 1 870 euros pour un couple.

Une baisse limitée très « politique » en 2017

Lors de son intervention télévisée le 14 juillet 2016, Le Président de la République a fait part de sa volonté de mettre en œuvre une nouvelle baisse de l'impôt sur le revenu en 2017, et ce en fonction de la croissance économique. Celle-ci étant finalement plus faible qu'espérée par l'exécutif, la baisse annoncée s'en est trouvée par conséquent particulièrement limitée (1 milliard d'euros au lieu de 2 milliards comme envisagé initialement). Le caractère « politique » de cette baisse est d'autant plus patent que contrairement à la pratique habituelle, le gouvernement a décidé mi-décembre de l'intégrer dans les mensualisations afin qu'elle soit « visible » avant les élections...

Avec un coût budgétaire confirmé estimé à 1 milliard d'euros, soit un niveau comparable quoique légèrement inférieur à la première baisse mise en œuvre dans la loi de finances rectificative de 2014, et d'un montant moyen de 154 euros pour 7 millions de foyers fiscaux (parmi lesquelles 5 millions devraient connaître une baisse de 193 euros selon le projet de loi de finances), cette nouvelle baisse bénéficiera aux ménages dont le revenu est inférieur à 1 700 euros pour une personne seule et à 3 400 euros pour les couples. Le caractère « politique » de cette mesure n'est pas à démontrer, il s'inscrit dans la continuité du discours gouvernemental qui a prévalu dans la deuxième partie du quinquennat. Une fois de plus, cette mesure va affaiblir un impôt sur le revenu qui, demeure minoritaire et toujours complexe voire injuste. Loin d'une refonte globale qui le rendrait plus lisible et plus juste, l'impôt sur le revenu reste le souffre douleur des politiques fiscales.

I – Impact global des mesures touchant l'impôt sur le revenu prises durant le quinquennat

Illustrer par des exemples les conséquences chiffrées des dispositions contenues dans les lois de finances est indispensable afin d'avoir un regard d'ensemble de l'impact des mesures qui ont concerné l'impôt sur le revenu. Notons toutefois pour mémoire que, pour avoir une vision globale, il faudrait également intégrer dans cet impact l'ensemble des évolutions fiscales (impôts locaux, TVA...).

Nota : dans les exemples ci-dessous, nous avons sciemment choisi de ne pas tenir compte de l'inflation dans l'évolution des salaires déclarés, et ce afin de montrer l'impact de l'actualisation du barème de l'impôt sur le revenu, de la baisse du plafonnement du quotient familial et du relève-

ment de la décote (calculs de Solidaires Finances Publiques).

Célibataire sans enfant à temps plein

- *Déclarant 15 000 euros de salaires*

	2013 (revenus 2012)	2014 (revenus 2013)	2015 (revenus 2014)	2016 (revenus 2015)
Droits simples	551	540	533	532
Décote	205	238	533	532
Réduc excep.*	/	302	/	/
IR net	346	0	0	0
PPE	473	473	473	Prime d'activité
Solde final	- 127	- 473	- 473	Prime d'activité

* uniquement 2014
Nota : en 2016, le contribuable bénéficiera de la prime d'activité en lieu et place de l'ex-PPE.

- *Déclarant 25 000 euros de salaires*

	2013 (revenus 2012)	2014 (revenus 2013)	2015 (revenus 2014)	2016 (revenus 2015)
Droits simples	1 811	1 793	1 800	1792
Décote	0	0	0	0
IR net	1811	1800	1793	1792
PPE	0	0	0	0
Solde final	1811	1800	1793	1792

• *Déclarant 40 000 euros de salaires*

	2013 (revenus 2012)	2014 (revenus 2013)	2015 (revenus 2014)	2016 (revenus 2015)
Droits simples	5234	5189	5161	5155
Décote	0	0	0	0
IR net	5234	5189	5161	5155
PPE	0	0	0	0
Solde final	5234	5189	5161	5155

• *Déclarant 60 000 euros de salaires*

	2013 (revenus 2012)	2014 (revenus 2013)	2015 (revenus 2014)	2016 (revenus 2015)
Droits simples	10634	10589	10561	10555
Décote	0	0	0	0
IR net	10634	10589	10561	10555
PPE	0	0	0	0
Solde final	10634	10589	10561	10555

Mariés, 2 enfants, salariés à temps plein (salaires 50 %/50%)

• *Déclarant 30 000 euros de salaires*

	2013 (revenus 2012)	2014 (revenus 2013)	2015 (revenus 2014)	2016 (revenus 2015)
Droits simples	501	493	0	0
Décote	230	262	0	0
Réduc excep.*	/	231	0	0
IR net	271	0	0	0
PPE	1018	1018	1018	Prime d'activité
Solde final	-747	-1018	-1018	Prime d'activité

** uniquement 2014 Nota : en 2016, le contribuable bénéficiera de la prime d'activité en lieu et place de l'ex-PPE.*

• *Déclarant 35 000 euros de salaires*

	2013 (revenus 2012)	2014 (revenus 2013)	2015 (revenus 2014)	2016 (revenus 2015)
Droits simples	749	741	340	336
Décote	106	138	340	336
IR net	643	603	0	0
PPE	0	0	0	0
Solde final	643	603	0	0

• *Déclarant 45 000 euros de salaires*

	2013 (revenus 2012)	2014 (revenus 2013)	2015 (revenus 2014)	2016 (revenus 2015)
Droits simples	1653	1620	1600	1593
Décote	0	0	270	723
IR net	1653	1620	1330	873
PPE	0	0	0	0
Solde final	1653	1620	1330	873

• *Déclarant 60 000 euros de salaires*

	2013 (revenus 2012)	2014 (revenus 2013)	2015 (revenus 2014)	2016 (revenus 2015)
Droits simples	3543	3510	3490	3486
Décote	0	0	0	0
IR net	3543	3510	3368	3364
PPE	0	0	0	0
Solde final	3543	3510	3368	3364

• *Déclarant 80 000 euros de salaires*

	2013 (revenus 2012)	2014 (revenus 2013)	2015 (revenus 2014)	2016 (revenus 2015)
Droits simples	6487	7378	7306	7291
Décote	0	0	0	0
IR net	6467	7378	7306	7291
PPE	0	0	0	0
Solde final	6487	7378	7306	7291

• *Déclarant 120 000 euros de salaires*

	2013 (revenus 2012)	2014 (revenus 2013)	2015 (revenus 2014)	2016 (revenus 2015)
Droits simples	17267	18178	18106	18091
Décote	0	0	0	0
IR net	17267	18178	18106	18091
PPE	0	0	0	0
Solde final	17267	18178	18106	18091

II/ La fiscalité du patrimoine : une forte dimension symbolique

Devant l'émoi provoqué dans la population par la révélation de certaines sommes remboursées, Nicolas Sarkozy avait finalement décidé de supprimer le bouclier fiscal un an avant les élections présidentielles. Mais cette suppression n'en a cependant pas moins été accompagnée à l'époque d'une réforme plus vaste de la fiscalité du patrimoine se traduisant, notamment, par un allègement sans précédent de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF).

Cette réforme, votée en juin 2011, aurait pu voir le produit de l'ISF être quasiment divisé par deux (l'ISF rapportait environ 4 milliards d'euros avant réforme, il en aurait rapporté 1,8 milliard de moins qu'avant cette réforme). A l'arrivée de François Hollande à l'Élysée, une nouvelle réforme de l'ISF a été mise en œuvre, se substituant à celle de son prédécesseur et « limitant les dégâts ».

A - L'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) presque rétabli mais toujours aussi imparfait

En 2011, la suppression du bouclier fiscal devait donc s'accompagner d'un allègement substantiel de l'ISF. Le barème de celui-ci devait être ramené à deux tranches de 0,25 et 0,5% et exonérer les patrimoines nets inférieurs à 1,3 million d'euros, là ou l'ancien ISF imposait les patrimoines supérieurs à 800 000 euros. De facto, tous les redevables de l'ISF pouvaient alors bénéficier de cette réforme. Dans les faits, il s'agissait alors d'une forme d' « intégration » du bouclier fiscal dans le barème de l'ISF.

Lorsqu'il arrive au pouvoir, François Hollande annonce un relèvement de l'ISF. Mais il ne procède pas à une refonte de l'ISF, ce qui aurait été pourtant souhaitable notamment au regard du coût des « niches fiscales » qui truffent son assiette, ni à un retour intégral de l'ISF « ancienne mouture ». Il prend une autre forme : le nombre de tranches est relevé mais avec un taux marginal moins élevé qu'avant la réforme de 2011. L'ISF est ainsi rétabli mais seulement partiellement, les redevables qui disposent d'un patrimoine compris entre 800 000 et 1,3 million d'euros continuent d'y échapper et bénéficient ainsi de facto de l'allègement décidé en 2011.

Ce retour de l'ISF en version somme toute relativement allégée constitue indéniablement une mesure qui touchera les plus aisés bien que le rendement de cet ISF « nouvelle formule » soit inférieur à celui de la version d'avant 2011 (avant la réforme de 2011, le taux marginal du barème

de l'ISF atteignait 1,8% pour les patrimoines net imposables supérieurs à 19,76 millions d'euros). Il s'accompagne également d'un plafonnement afin de « respecter » l'approche constante du Conseil constitutionnel en matière d'imposition « confiscatoire » : ce plafonnement est fixé à 75 % du revenu imposable du foyer fiscal, l'excédent étant reversé au contribuable. Le coût du plafonnement avoisinait les 800 millions d'euros en 2013.

Ce « retour de l'ISF » est cependant frustrant puisqu'il n'est pas envisagé de refondre son assiette. Or celle-ci comporte de nombreuses niches fiscales. Ces niches n'ont en outre pas apporté la preuve de leur efficacité, elles sont évidemment utilisées avant tout pour réduire la facture fiscale. L'impôt sur le revenu est souvent critiqué à juste titre en raison du grand nombre de mesures fiscales dérogatoires qu'il comporte (les « niches fiscales »).

Mais l'ISF ne doit pas échapper à ces critiques car il est également mité par des « niches ». En la matière, l'impact de la loi « tepa » d'août 2007 est net : avant elle, les niches représentaient 18,75% du rendement de l'ISF, après sa mise en œuvre, elles en représentaient jusqu'à 43%. Mais ni Nicolas Sarkozy en 2011 ni François Hollande ensuite ne les ont retouchées.

- *État des mesures fiscales dérogatoires en matière d'ISF (2016)*

	Coût budgétaire (millions d'euros)
Exonération des biens professionnels	NC
Exonération des placements financiers des personnes physiques non résidentes	75
Exonération partielle des bois et forêts	49
Exonération « œuvres d'art »	NC
Exonération des titres reçus en contrepartie de la souscription au capital de certaines PME	23
Exonération partielle des parts ou actions objets d'un engagement collectif de conservation	190
Exonération partielle des titres détenus par les salariés et mandataires sociaux	56
Réduction d'impôt au titre des investissements au capital des PME	555
Réduction au titre de certains dons	152
Total	1100

NC : non communiqué (Source : loi de finances 2017)

Le coût budgétaire des mesures dérogatoires à l'ISF s'élève donc a minima à 1,1 milliard d'euros par an (soit plus de 20 % du produit de l'ISF), sachant que plusieurs d'entre elles ne font pas l'objet d'une estimation.

B - Droits de mutation à titre gratuit : un retour partiel

Pour examiner la trajectoire fiscale mise en œuvre durant ce quinquennat, il est nécessaire de revenir sur la loi « tepa » d'août 2007 : véritable « marqueur politique » de Nicolas Sarkozy, celle-ci avait en effet fortement allégé les droits de donation et de succession en relevant l'abattement applicable en ligne directe par exemple de 50 000 à 150 000 euros.

Ainsi, pour une famille de 2 parents et 2 enfants, elle permettait de transmettre 600 000 euros en franchise d'impôt tous les 6 ans. Par comparaison avec le régime antérieur à la loi « tepa », ceci procurait, pour une donation de 150 000 euros effectuée par chacun des parents à chacun des enfants, une économie d'impôt de 17 619 euros par transmission (soit 70 478 euros pour les 4 donations au regard de la somme qui aurait été versée si l'abattement de 50 000 euros avait été maintenu).

Globalement, la mesure de la loi « tepa » s'est donc traduite, en matière de donations et de successions, par un allègement global de 3 milliards d'euros alors que l'ajustement opéré dans la loi de finances rectificative 2011 sous la forme d'un allongement du délai de prescription (la réforme 2011 a allongé le délai durant lequel l'abattement est possible de 6 ans à 10 ans à partir de 2012) avait permis de dégager 925 millions d'euros. Sous Nicolas Sarkozy, l'allègement « net » a donc été légèrement supérieur à 2 milliards d'euros. Cette orientation de la politique fiscale de Nicolas Sarkozy a été au cœur de la campagne électorale de 2012 et a amené François Hollande a vouloir en prendre le contre-pied.

C'est ce qui explique qu'en 2012, affichant sa volonté de prendre le contre-pied de son prédécesseur, François Hollande a rapidement réduit l'abattement à 100 000 euros (un montant toutefois supérieur aux 50 000 euros applicables avant la loi « tepa »). Dans le même temps, il a cependant porté le délai à 15 ans, ce qui revient effectivement à alourdir les droits de mutation.

Budgétairement, cette mesure « Hollande » s'est traduite par un rendement budgétaire accru : en 2012, les droits de mutation à titre gratuit affichaient un rendement de 7,6 milliards d'euros pour les successions et de 1,4 milliard d'euros pour les donations tandis que leur rendement s'élevait respectivement à 10,6 milliards et 1,6 milliard d'euros en 2015.

Délai de prescription, abattements :

rappels des étapes en matière de donation[11]

- Donation en franchise d'impôt possible de 46 000 euros de chaque parent vers chacun de ses enfants possible tous les 10 ans jusqu'en 2005. Au sein d'une famille de 2 parents et 2 enfants, 184 000 euros peuvent être transférés en franchise d'impôt.

- Donation en franchise d'impôt possible de 50 000 euros de chaque parent vers chacun de ses enfants possible tous les 6 ans jusqu'en 2007. Au sein d'une famille de 2 parents et 2 enfants, 200 000 euros peuvent être transmis en franchise d'impôt tous les 6 ans.

- Donation en franchise d'impôt possible de 150 000 de chaque parent vers chacun de ses enfants possible tous les 6 ans à partir du 22 août 2007. Au sein d'une famille de 2 parents et 2 enfants, 600 000 euros peuvent être transmis en franchise d'impôt tous les 6 ans.

- Donation possible de 159 325 euros de chaque parent vers chacun de ses enfants possible tous les 10 ans à partir du 31 juillet 2011. Au sein d'une famille de 2 parents et 2 enfants, 600 000 euros peuvent être transmis en franchise d'impôt tous les 10 ans.

- Donation possible de 100 000 euros tous les 15 ans de chaque parent vers chacun de ses enfants possible tous les 10 ans à compter du 15 août 2012. Au sein d'une famille de 2 parents et 2 enfants, 400 000 euros peuvent être transmis en franchise d'impôt tous les 15 ans.

III/ Suppression de la prime pour l'emploi et création de la prime d'activité : une réforme « incitative », vraiment ?

La seconde loi de finances 2014 prévoit la suppression de la prime pour l'emploi à compter de l'imposition des revenus 2015. En contre-partie, il est créé la « prime d'activité », un nouveau dispositif qui refond la prime pour l'emploi et le revenu de solidarité active, et qui a été mise en place le 1er janvier 2016. Cette réforme d'ampleur est l'occasion de revenir sur le (mauvais) bilan de la prime pour l'emploi, la philosophie inchangée sous-jacente à cette réforme et ses premiers effets prévisibles.

A - Rapide bilan de la prime pour l'emploi (PPE)

Inspirée par la mise en place de crédits d'impôt sur le revenu aux États-Unis (Earned Income Tax Credit (EITC) créé en 1975) et au Royaume-Uni (Working Families Tax Credit (WFTC) créé en 1999 puis réformé en 2003), la création de la PPE en 2001 répondait à une approche fondée

sur l'incitation à la reprise d'un emploi tout en voulant constituer un soutien aux revenus des ménages les moins payés. Cette approche a été particulièrement discutée, tant dans sa philosophie que dans son efficacité.

En effet, rien n'a démontré que la création de la PPE avait « incité » des chômeurs à reprendre un emploi, ce qui supposait au fond que certains étaient des « chômeurs volontaires ». L'évolution du nombre de chômeurs d'une part et l'analyse profonde des causes d'un retour à l'emploi d'autre part mettent largement à mal l'idée qu'une telle incitation serait justifiée et efficace.

En outre, la PPE recelait des effets pervers non négligeables : en faisant prendre en charge par la collectivité une partie du revenu des ménages concernés au travers d'un mécanisme complexe comprenant des effets de seuil (le montant étant dégressif au fur et à mesure que l'on s'élève dans la hiérarchie des revenus), les employeurs étaient en quelque sorte « exonérés » ou « dissuadés » d'accorder par exemple des hausses de salaires, au prétexte que leurs salariés pouvaient voir le montant de leur PPE diminuer voire s'annuler.

Dans son rapport annuel de 2006, la Cour des comptes dressait une critique sans concession de la PPE, la jugeant faiblement incitative, coûteuse, complexe et sans effet avéré sur la reprise d'un emploi : « la prime pour l'emploi n'a, aujourd'hui, qu'un impact très réduit sur l'emploi. » précisait-elle ainsi[12]. La Cour des comptes demandait alors, déjà, un dispositif plus visible.

B - Une réforme basée sur la logique « d'incitation » non exempte d'effets pervers

La logique qui préside à la création de la Prime d'activité demeure sensiblement la même que celle qui a été à l'origine de la PPE. Si la mécanique (qui prévoit notamment un versement plus rapide car non adossé à l'impôt sur le revenu) et les seuils (plus resserrés que ceux de la PPE, ce qui se traduira par un grand nombre de « perdants », voir plus bas) diffèrent, la philosophie reste la même, celle d'inciter à un « retour à l'emploi » (dans un contexte de chômage de masse subi) et de soutenir le revenu des ménages les moins payés. De fait, certaines critiques adressées à la PPE sur son efficacité et ses effets pervers sur la politique salariale demeurent donc valables avec ce nouveau dispositif.

Dans son dossier du 15 mars 2005[13], notre organisation s'exprimait déjà sur les effets pervers de la PPE : « La PPE tend, en réalité, à devenir un instrument de redistribution du pouvoir d'achat, en lieu et place de l'employeur. Si personne ne peut déplorer qu'une partie de la population, fragile, soit bénéficiaire de cette nouvelle forme de redistribution, on peut en revanche s'interroger sur les effets d'un tel instrument qui

risque de plus en plus de voir la collectivité se substituer à l'employeur, encouragé dans sa politique de « pression salariale », dans la hausse du pouvoir d'achat des ménages concernés ». Nos craintes ont été confirmées depuis et restent valables avec la prime d'activité.

C - Une clarification salutaire entre outil fiscal et redistribution sociale

Outre l'analyse critique de principe adressée à la prime d'activité, on relèvera un point positif de cette réforme : l'impôt sur le revenu n'est (enfin) plus un outil de redistribution sociale. Ce mélange des genres, entre impôt et redistribution, affectait la lisibilité de l'impôt sur le revenu et procédait à une confusion dans le rôle de l'IR qui était tout à la fois outil de collecte de redistribution.

Cette réforme a au moins le mérite d'une certaine visibilité dans les politiques publiques, la recette et la dépense empruntant deux canaux séparés. En outre, pour ses bénéficiaires, la prime d'activité est versée plus rapidement que l'ex-PPE.

D - Effets de la réforme

Le passage d'un système à l'autre n'est pas neutre, loin s'en faut. Les modalités pratiques de calcul diffèrent (la prime d'activité tient en effet compte de l'ensemble des revenus du foyer alors que la PPE tenait compte du revenu fiscal de référence) et en outre, le bénéfice sera concentré sur les personnes dont le revenu est inférieur à 1,2 SMIC, un « niveau plafond » inférieur à celui permettant de bénéficier de la PPE.

Prévoyant un effet pervers pouvant faire entre 1,2 et 1,4 million de « perdants » (dont la perte est estimée à 51 euros par mois, soit 610 euros par an), le gouvernement a procédé à un réaménagement du bas du barème de l'impôt sur le revenu (avec le relèvement de la décote), et ce notamment afin que certains ex-bénéficiaires de la PPE qui ne pourraient prétendre à la prime d'activité, puissent bénéficier d'un allègement voire d'une annulation de leur impôt sur le revenu.

L'ajustement est toutefois imparfait. Et au final, si l'on tient compte de l'ensemble des modifications opérées (passage de la PPE à la prime d'activité, et aménagement du bas du barème de l'impôt sur le revenu), on dénombre tout de même 740 000 perdants suite à cette réforme[14]. A l'opposé, on recense environ 1,5 million de « gagnants » dont le gain moyen est estimé à 99 euros par mois. Enfin, pour 2,25 millions de ménages, l'effet de cette réforme est globalement neutre.

Plus visible et plus logique dans ces circuits, le nouveau dispositif, bien que discuté dans ses principes (voir ci-dessus), méritera un rapide bilan.

IV/ L'impôt sur les sociétés au péril de la « compétitivité »

L'imposition des bénéfices des entreprises est souvent présentée comme l'une des plus lourdes au monde. En réalité, l'impôt sur les bénéfices français représente 5,7 % du total des prélèvements obligatoires alors que la moyenne des pays de l'OCDE s'élève à 8,5 %. Certes, d'autres prélèvements sur les entreprises existent, mais c'est le cas également s'agissant notamment des prélèvements locaux, dans les autres pays...

A - Les tendances du quinquennat

En matière d'impôt sur les sociétés (IS) également, les mesures du projet de loi de finances 2013 visent plus particulièrement les grandes entreprises. Il en va ainsi de la limitation à 85% (puis à 75% à partir de 2014) de la déduction des charges financières, du durcissement du « report en avant » des déficits, deux mesures qui élargissent l'assiette de l'IS en s'inspirant de l'IS allemand (qui limite selon d'autres modalités la déduction des charges financières et le report des déficits), ou bien encore du coup de rabot sur la niche dite « Copé » (qui consiste en une exonération des plus-values tirées de la cession de titres de participation). Pour mesurées qu'elles puissent paraître, ces mesures sont cependant intéressantes.

Cependant, les régimes dérogatoires perdurent, ils coûtent très cher à l'IS. Le Conseil des prélèvements obligatoires[15] avait ainsi constaté que leur coût augmentait de manière continue. A périmètre constant, le coût de ces dispositifs était ainsi passé de 20,3 milliards d'euros en 2005 à 35,3 milliards d'euros en 2010, soit une hausse de 73,6%. Ces régimes bénéficient principalement aux grandes entreprises, notamment aux groupes de sociétés. Ils expliquent les écarts d'imposition constatés entre petites et grandes entreprises.

En la matière, les méthodes de calculs divergent mais les constats demeurent. Le Conseil des prélèvements obligatoires a ainsi établi que le taux implicite d'imposition des bénéfices des sociétés s'élevait à 28 % pour les très petites entreprises (les entreprises individuelles sans salarié) mais à 13 % pour les grandes entreprises qui emploient plus de 2 000 salariés et à 8% pour les entreprises du CAC 40[16]. Ce déséquilibre dans l'imposition des sociétés est également dénoncé par la Commission des finances de l'Assemblée nationale qui, dans un rapport de juillet 2011, note que l'impôt sur les sociétés n'est pas confiscatoire et que les grands groupes sont moins imposés que les petites et les moyennes entreprises, l'écart d'imposition atteignant 21 points entre les PME et les groupes du CAC 40[17]. Les mesures du projet de loi de finances 2013 contribuent à

réduire cet écart mais sans toutefois l'annuler. En matière d'IS comme pour les autres impôts, une remise à plat des mesures dérogatoires s'impose toujours.

En 2014, dans son discours de politique générale, Manuel Valls ne cachait pas son envie d'abaisser le taux de l'IS à 28 %. Cette volonté, réaffirmée à l'été 2016, ne s'accompagne cependant d'aucune intention de retoucher l'assiette de l'IS : elle est uniquement motivée par l'alignement sur le bas de la concurrence fiscale internationale, là où il eut été largement préférable de porter la nécessité d'une harmonisation européenne de l'IS...

Or, si la France affiche un taux normal « facial » d'IS à 33,3 %, il existe déjà un taux réduit de 15 % pour les petites entreprises avec un chiffre d'affaires inférieur à 7 630 000 euros HT. Qui s'applique jusqu'à 38 120 euros de bénéfice imposable. En outre, les taux effectifs d'imposition sont systématiquement inférieurs au taux facial d'une part et les grands groupes présentent un taux effectif d'imposition inférieur à celui des PME, et cela en raison de l'optimisation fiscale à laquelle ils se livrent. L'écart des taux réels d'imposition est important : en moyenne, les PME subissent un taux réel d'imposition de 6 points supérieurs à celui des grands groupes.

Aborder l'impôt sur les sociétés sous l'unique angle du taux d'imposition est donc restrictif et trompeur. En effet, pour avoir une vision claire de la réalité de l'imposition des bénéfices des sociétés, il faut analyser ce qui touche à la base d'imposition et prendre en compte l'ensemble des mesures dérogatoires qui réduisent le poids de l'IS tels que le crédit impôt recherche (CIR) ou le crédit impôt compétitivité emploi (CICE) par exemple.

B - Vers un abaissement général du taux de l'IS et une baisse des prélèvements des entreprises

Manuel Valls n'a jamais caché son intention d'abaisser le taux nominal de l'impôt sur les sociétés à 28 % et, plus globalement, d'abaisser fortement les prélèvements fiscaux et sociaux des entreprises. Si le Crédit d'impôt compétitivité emploi (CICE, voir plus bas) est la mesure emblématique de la politique fiscale du quinquennat, d'autres mesures importantes son venues et viennent alléger significativement les prélèvements des entreprises. Et ce non sans conséquences sur l'accroissement des prélèvements des ménages et de la dette publique...

Depuis son lancement en 2014, le « Pacte de responsabilité », dont les bénéficiaires sont les entreprises, se traduit par un allègement progressif et massif des prélèvements des entreprises avec :

- *une baisse des cotisations sociales « famille » pour les salaires inférieurs à 3,5 SMIC,*
- *une exonération des cotisations sociales patronales hors cotisations chômage pour les salaires au niveau du SMIC et un allègement pour les salaires inférieurs à 1,6 SMIC,*
- *une réduction sensible de la contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S) : 1 milliard d'euros en 2015 et 2 milliards en 2016,*
- *la suppression de la surtaxe d'impôt sur les sociétés : 3 milliards d'euros en 2016,*
- *un dispositif de « sur-amortissement » de 40 %,*
- *et bien entendu le CICE (voir ci-dessous).*

L'ensemble des dispositifs d'allègements représentait un coût global conséquent : 11 milliards d'euros en 2014, 23,5 milliards d'euros en 2015, 32 milliards d'euros en 2016 et 34,5 milliards d'euros en 2017, soit 101 milliards d'euros cumulés en 4 ans... D'autres dispositifs spécifiques au coût non négligeable ont été instaurés dans le même temps concernant le plan de soutien aux PME et aux agriculteurs par exemple (l'ensemble de ces mesures représentait : 500 millions d'euros en 2015, 4 milliards d'euros en 2016 et 5 milliards d'euros en 2017).

A ces mesures s'ajoute la baisse du taux nominal de l'impôt sur les sociétés que le gouvernement a annoncée dans le cadre du projet de loi de finances 2017 et qui devrait être progressivement abaissé à 28 % en 2020 en plusieurs étapes :

le passage à 28 % pour les PME dont le bénéfice est inférieur à 75 000 euros en 2017,

un élargissement à toutes les entreprises jusqu'à 500 000 euros de bénéfices en 2018,

une extension à l'ensemble du bénéfice des PME et aux entreprises de taille intermédiaire dont le chiffre d'affaires est inférieur à 1 milliard d'euros en 2019,

une extension à toutes les entreprises situées au delà en 2020.

Cette baisse du taux nominal ne s'accompagne cependant d'aucune révision de l'assiette de l'IS. Or, celle-ci comporte des mesures et des régimes dérogatoires qui affectent le rendement de l'IS sans toujours démontrer leur efficacité (voir ci-dessous les parties consacrées au CICE et au crédit d'impôt recherche) et qui créent par ailleurs de véritables inégalités entre PME et grandes entreprises. Même si le gouvernement affiche une réduction de ces écarts, il reste toujours vrai que le taux effectif d'imposition (c'est-à-dire le rapport entre l'impôt réellement payé

et le bénéfice réalisé par l'entreprise) des grandes sociétés est systématiquement inférieur à celui des PME. La raison est simple : historiquement, les régimes dérogatoires (notamment les régimes de groupes de sociétés) leur ont très majoritairement bénéficié.

De fait, la décision d'abaisser le taux de l'IS ne réduira pas davantage les écarts de taux effectif, elle affectera un peu plus les recettes publiques. Ceci se traduira par un report d'imposition vers les ménages et/ou une dégradation des finances publiques qui alimentera la dette publique et/ou appauvrira davantage l'action publique. Cela nourrira par ailleurs la concurrence fiscale européenne, à l'heure où les discussions avancent (certes, lentement) sur l'harmonisation de l'IS au sein de l'Union européenne.

C - CICE : le symbole contestable et contesté

Mesure fiscale « phare » du quinquennat de François Hollande, le crédit d'impôt compétitivité emploi (CICE) a suscité de nombreuses discussions et polémiques tant sur sa philosophie, son coût que son efficacité.

Un coût global qui « plombe » les recettes de l'IS

Le coût du CICE est connu, il est tout simplement la principale dépense fiscale française : il s'élevait à 12,4 milliards d'euros en 2015, 12,6 milliards d'euros en 2016 et 15,7 milliards en 2017. Encore s'agit-il du montant des décaissements de l'État. En effet, compte tenu du mécanisme du CICE, il faut également analyser l'évolution de la créance globale du CICE, qui est mécaniquement plus élevée que le montant du coût budgétaire annuel ; cette créance représentait 18,5 milliards d'euros en 2015 selon le comité de suivi du CICE.

Ce coût affecte, dans des proportions considérables, le rendement net de l'impôt sur les sociétés. L'évolution du rapport entre le coût budgétaire annuel du CICE et le rendement de l'IS (montant en milliards d'euros) est éclairante. On retiendra ici l'année budgétaire de consommation effective du CICE, sachant que le montant des créances est bien supérieur.

	2014	2015	2016	2017
IS brut	57,3	59,7	57,2	59,4
IS net	21,97	33,5	30,4	29,4
CICE	6,43	12,4	12,6	15,7
Rapport du CICE sur l'IS brut	11,74%	20,7%	22%	26,4%

(Source : lois de finances, mise en forme et calculs en % de Solidaires Finances Publiques)

En dépit des doutes qui planent sur son efficacité (voir ci-dessous), le coût du CICE augmentera mécaniquement sous l'impact de la hausse du taux de 6 à 7 % proposée par la loi de finances 2017 : le coût global de la hausse du taux du CICE devrait s'élever à 1,6 milliard d'euros en 2018, à 1,9 milliard d'euros en 2019 et en 2020 mais à 3,1 milliards d'euros en 2021. Au final, le seul coût budgétaire annuel de consommation du CICE pourrait représenter près de 30 % de l'IS brut !

Une efficacité officiellement mise en doute

Parmi les travaux mettant en question l'efficacité du CICE, on reviendra ici sur deux rapports récents instructifs.

1/ Les principales observations du rapport de juillet 2016 fait au nom de la Commission des finances du Sénat sont particulièrement explicites :

- *« Le CICE s'est révélé un outil de pilotage complexe dont le coût budgétaire conséquent est difficilement prévisible »*
- *« Ce nouveau dispositif a déstabilisé une administration fiscale déjà sous pression, pour une capacité de contrôle et un suivi réduit » (ce que notre organisation syndicale avait déjà dénoncé dans une note de décembre 2014[18]). (...)*
- *« la cible du CICE, à savoir l'industrie et les secteurs soumis à la concurrence internationale, se révèle minoritaire au sein des bénéficiaires. Le non ciblage du dispositif se traduit par un profil des bénéficiaires qui conduit à s'interroger sur la pertinence de l'outil au regard de l'objectif visé ».*

2/ De son côté, dans son rapport de septembre 2016, le Comité de suivi du CICE livre les éléments suivants :

« Un effet probable sur la survie des entreprises, qui doit être plus précisément évalué. En améliorant les marges et en donnant à des entreprises fragiles un accès à la liquidité par le canal du préfinancement, le CICE a pu éviter que certaines d'entre elles fassent faillite. Les travaux conduits par les équipes de recherche sur échantillons cylindrés (c'est-à-dire sur des données d'entreprises demeurées vivantes sur l'ensemble de la période 2010-2014) ne permettent cependant pas d'apprécier cet impact. (…) Le comité note que le CICE a conduit à une amélioration sensible des marges des entreprises. (…) Le comité souligne les incertitudes qui entourent l'évaluation des effets du CICE sur l'emploi mais estime probable un effet direct de l'ordre de 50.000 à 100.000 emplois créés ou sauvegardés sur la période 2013-2014. »

En des termes feutrés, la commission des finances du Sénat et le comité de suivi du CICE font donc clairement part de leurs doutes sur l'effica-

cité réelle du CICE au regard des objectifs qui lui ont officiellement été assignés...

Le très faible nombre d'emplois créés ou sauvegardés estimé par le comité de suivi a de quoi laisser pantois. Si, compte tenu des règles qui régissent le CICE (restitution, imputation, report), il est peu aisé d'afficher un coût par emploi créé ou sauvegardé, on peut cependant avancer ceci. Si l'on prend le montant de la consommation effective du CICE pour la période considérée par le rapport, soit 2013/2014, et que l'on rapporte ce montant au nombre d'emplois créés ou sauvegardés tel qu'il est estimé par le comité de suivi du CICE, on aboutit à des résultats qui dépassent l'entendement.

Sur un montant total de la créance du CICE au titre de 2013 de 11 milliards d'euros, 7,8 ont été consommés (c'est-à-dire ont donné lieu à restitutions ou imputations sur l'IS). En 2014, sur un montant total de la créance du CICE de 2014 de 17,34 milliards d'euros, 10,7 ont été consommés. Sur 2013/2014, le montant total du CICE consommé s'élève donc à 18,5 milliards d'euros. Le coût par emploi créé ou sauvegardé est donc compris entre 370 000 et 185 000 euros... Sachant que, selon l'INSEE, le montant du salaire brut annuel moyen s'élevait à 35 484 euros, l'enveloppe budgétaire prévue pour le CICE aurait donc pu financer, dans le secteur public et dans le secteur privé via des aides directes, l'équivalent de plus de 521 000 emplois rémunérés au salaire moyen... Chacun appréciera.

Un contrôle quasiment absent sur le plan fiscal

La question du contrôle du CICE ne se pose pas uniquement en termes d'efficacité sur l'emploi et les marges des entreprises, mais aussi sur le plan fiscal. Le CICE fait l'objet d'un contrôle purement formel de recoupement avec les données relatives à la masse salariale. Ce recoupement est cependant souvent très théorique et de fait, il ne concerne par toutes les entreprises. Il concerne surtout des entreprises qui demandent une restitution.

S'agissant du contrôle fiscal « au fond », le Crédit d'impôt compétitivité emploi est sciemment préservé par le gouvernement qui a exclu la possibilité de le contrôler (les déclarations de Pierre Moscovici, alors Ministre de l'économie, étaient claires sur ce point, elles n'ont pas été infirmées depuis). De fait, le gouvernement a donc politiquement décidé de ne pas contrôler une disposition fiscale majeure : il s'agit là d'une décision inédite contraire aux principes élémentaires d'égalité devant l'impôt et du contrôle comme étant la contrepartie du système déclaratif.

En effet, au-delà du débat sur la pertinence, le coût, l'efficacité et, au fond, la légitimité du CICE, il est de la responsabilité de l'État de contrô-

ler l'application de la loi fiscale. Dans son rapport d'octobre 2014, la mission d'information sur le CICE de l'Assemblée nationale notait ainsi que : « Les entreprises doivent par ailleurs souscrire une déclaration spéciale auprès de l'administration fiscale (…) Cette déclaration doit permettre à l'administration fiscale de constater d'éventuels écarts entre les informations transmises aux organismes de sécurité sociale et l'assiette déclarée à la DGFiP. (…) Le constat d'un écart anormal (plus de 10 %) doit permettre soit de détecter une tentative de fraude (en cas de surdéclaration à l'administration fiscale), soit d'alerter une entreprise qui n'aurait pas suffisamment sollicité le CICE (en cas de sous-déclaration). »

Or, les possibilités de fraude existent : mise en liquidation judiciaire frauduleuse accompagnée d'une demande de restitution du CICE, création de société de « toute pièce » mais sans activité réelle dans le seul but de percevoir des aides comme le CICE… Or, dans les services de la DGFiP, les objectifs relatifs au CICE sont très éloignés de cette nécessité : la priorité est au traitement accéléré des demandes et au remboursement précipité du CICE (le délai est de 15 jours) sans contrôle. Cette pression s'exerce au détriment souvent des autres tâches des services qui traitent les demandes des entreprises, les services des impôts des entreprises (SIE).

Un contrôle du CICE, en lien avec les administrations sociales, est nécessaire. La DGFiP a longtemps vanté l'évolution de la programmation du contrôle fiscal rendue selon elle possible grâces aux mérites de l'analyse risque permise par les outils informatiques et, récemment, la mise en œuvre du Datamining. Il reste désormais à concevoir un contrôle du CICE. Car pour Solidaires Finances Publiques, comme toute disposition fiscale, le CICE peut et doit être contrôlé.

D – CIR : notre petit paradis fiscal

Le syndicat Solidaires Finances Publiques a publié en 2015 un rapport sur le crédit d'impôt en faveur de la recherche (CIR)[19] qui actualise son précédent rapport de juin 2010. Ce rapport revient sur l'impact de la réforme du CIR de 2008 et livre des propositions pour refondre le CIR afin qu'il ne soit plus utilisé comme une « niche » largement optimisée, voire fraudée.

Une refonte du CIR est en effet nécessaire : il fait l'objet d'analyses critiques de plus en plus étayées, il demeure très coûteux (plus de 5 milliards d'euros par an) dans une période de difficultés budgétaires et il n'a pas démontré sa capacité à atteindre son objectif « officiel » (favoriser la recherche et le développement). On rappellera ici que dans son rapport de 2013, la Cour des comptes alertait sur un CIR de plus en plus coûteux et sans efficacité avérée.

Notre rapport montre ainsi que les finances publiques sont lourdement affectées par les règles en vigueur :

- *- l'assiette du CIR recoupe en partie celle du CICE : certaines dépenses de personnel sont ainsi comptées dans le calcul du CIR et dans le calcul du CICE,*
- *- des entreprises ayant bénéficié du CIR « délocalisent » leur brevet à l'une de leurs filiales établie dans un territoire à fiscalité privilégiée et lui versent une redevance déduite de l'assiette de l'impôt sur les sociétés,*
- *- certaines dépenses de personnel sont « optimisées », autrement dit sont artificiellement intégrées dans l'assiette du calcul du CIR,*
- *- le contrôle du CIR n'est pas aussi développé que les détracteurs du contrôle fiscal ne veulent le dire, il reste souvent complexe à mettre en œuvre.*

Notre organisation livre enfin des propositions :

1. Établir un suivi détaillé et qualitatif du CIR.

2. Établir un suivi des bénéficiaires du CIR.

3. Rééquilibrer la part des aides directes dans les aides à la recherche.

4. Empêcher une « triple peine » du fait du cumul « CIR-CICE-redevances ».

5. Améliorer le contrôle du CIR.

6. Créer un plafond au niveau du groupe.

7. Revoir l'assiette du CIR.

L'analyse du CIR et de son utilisation dresse un constat sévère : celui d'un gonflement artificiel de la part du PIB affectée à la recherche et au développement qui sous tend une logique d'optimisation fiscale et, accessoirement, de soutien à une des dépenses parfois exagérément qualifiées de dépenses de recherche du secteur privé (notamment à caractère commercial). Le sentiment manifeste est que le CIR finance des recherches commerciales et peu scientifiques, ce qui l'éloigne de sa raison d'être de favoriser « l'économie de la connaissance ». Le CIR est avant tout un crédit d'impôt plutôt qu'une mesure favorisant la recherche. L'enjeu est aujourd'hui d'inverser la tendance.

E - UEFA : un champion de l'exonération fiscale…

Le volet fiscal de l'organisation en France du championnat d'Europe des nations organisé par l'UEFA en juin 2016 est réduit à sa plus simple expression : malgré le chiffre d'affaires que l'UEFA aura réalisé en France à cette occasion, l'organisation européenne ne paiera pas d'impôt.

Pour la collectivité, c'est en quelque sorte une double peine fiscale en termes de finances publiques : les investissements publics réalisés par les pouvoirs publics français pour l'organisation du tournoi aurait coûté 2 milliards d'euros (1,4 pour les stades et 600 millions pour les transports). Mais les bénéfices réalisés, estimés à 900 millions d'euros sont exonérés[20].

Chapitre 3
Quel « bilan redistributif » ?

Dans son rapport économique, social et financier annexé au projet de loi de finances 2017, le gouvernement vante les mérites redistributifs de sa politique fiscale. Un rapide regard s'impose donc.

A - Entreprises : les grandes gagnantes...

Les entreprises sont les grandes gagnantes du quinquennat de François Hollande. Au total, le coût cumulé des mesures fiscales prises en leur faveur atteint 101 milliards d'euros sur les 4 dernières années. Avec, un résultat sur l'activité économique au mieux décevant, au pire marginal...

Mesures		2014	2015	2016	2017
CICE		11	17	18	19
Pacte	Allègements	0	5,5	9	10
	Baisse C3S	0	1	2	2
	Contrib. Excep.	0	0	0	0
	IS	0	0	3	3
	Baisse taux IS	0	0	0	0,5
Total		11	23,5	32	34,5

Montant en milliard d'euros, (Source : gouvernement ; dossier de présentation de la loi de finances 2017)

B - Particuliers : pas logés à la même enseigne !

Des allègements incomparablement moins importants que pour les entreprises

Les particuliers n'ont pas eu droit aux mêmes égards. La hausse de la TVA, les mesures se traduisant par des hausses d'impôt et, parallèlement, la hausse des impôts locaux ont incontestablement pesé sur leur pouvoir d'achat. D'autant plus que la période a été marquée par la modération salariale, qu'il s'agisse des salariés du secteur privé que de ceux du secteur public.

Certes, le gouvernement avance les baisses de l'impôt sur le revenu intervenues ces 3 dernières années (le tableau des baisses tiendra compte du relèvement de la décote mais qui ne prendra pas en compte l'alignement retrouvé du barème de l'IR, cet alignement sur l'inflation correspondant à une évolution normale). Mais, outre qu'elles sont intervenues après plusieurs années de hausses importantes, leur coût n'a rien de comparable avec celui qui a profité aux entreprises.

Mesures	2014	2015	2016	2017
Réduc. Excep.	**1,2**	0	0	0
Refonte barème	0	**2,6**	0	0
Relèvement décote	0	0	**2**	0
Réduc 2017	0	0	0	**1**
Total	**1,2**	**2,6**	**2**	**1**

Montant en milliard d'euros, (Source : lois de finances)

La tendance déjà à l'œuvre sous le précédent quinquennat demeure : le transfert d'imposition des entreprises vers les ménages se confirme. Les prélèvements sur les entreprises représentaient ainsi 18,67% du PIB en 2007, 18,96 % en 2012 mais 18,6 % en 2015 alors que les prélèvements sur les ménages représentaient 22,91 % du PIB en 2007, 24,18 % en 2012 et 25,45 % en 2015.

Ce transfert est également à l'œuvre dans d'autres pays. Dans un communiqué de décembre 2015, l'Organisation de coopération et de développement économiques notait ainsi que « l'accroissement des recettes entre 2013 et 2014 est imputable, à hauteur d'environ 80 %, aux impôts sur la consommation et à l'imposition des revenus et des bénéfices qui sont également à l'origine de deux tiers de l'augmentation des recettes constatée entre 2009 et 2014 ».

L'IR est-il plus progressif ?

C'est l'un des arguments périodiquement avancé par le gouvernement : l'ensemble des mesures prises durant le quinquennat aurait finalement permis d'une part, de revenir à une proportion « imposables/non imposables » acceptable (l'année de référence avancée étant 2010) et d'autre part, de rendre l'impôt sur le revenu plus progressif.

S'agissant de la proportion de foyers imposables au regard de l'ensemble des foyers fiscaux, le gouvernement a factuellement raison : en effet, en 2015, 45,6 % des foyers fiscaux étaient imposables, une proportion légèrement inférieure à celle de 2010 (46,9%) mais largement inférieure à celle de 2013 (52,29%).

On précisera néanmoins que l'impôt direct progressif sur le revenu devrait en théorie être le pilier du système fiscal et que, de fait, il concerne une minorité de contribuables, au risque d'alimenter un certain mécontentement de la part des autres. Cependant, il est difficilement concevable d'imaginer faire payer les contribuables non imposables. Dans la quasi-totalité de cas (à l'exception de quelques situations d'optimisation), il s'agit de contribuables qui, du fait de leur niveau de revenu, ne sont pas imposables. Les rendre imposables toute chose étant égale par ailleurs reviendrait à leur faire payer plus d'impôt, avec le risque évident de mécontentement et de distorsion accrue dans la répartition de la charge fiscale.

Disposer d'un impôt véritablement citoyen payé par tous (une idée qui revient périodiquement dans le débat public) ne peut donc se concevoir que dans le cadre d'une réforme fiscale de fond intégrant l'ensemble des prélèvements, notamment les prélèvements sur les revenus et ce, afin de ne pas faire payer davantage aux plus modestes et de mieux répartir l'ensemble de la charge fiscale...

S'agissant du renforcement de la progressivité de l'IR, plusieurs éléments peuvent être avancés :

1/ Parmi les mesures se traduisant par une hausse de l'IR :

- *certaines concernent exclusivement ou principalement les hauts revenus comme les dispositifs spécifiques de taxation des hauts revenus,*
- *d'autres concernent les hauts revenus mais également, dans une importance variable, les classes moyennes supérieurs voire, plus marginalement, les classes moyennes comme l'abaissement du plafonnement du quotient familial ou encore l'alignement partiel de l'imposition des revenus de l'épargne sur ceux du travail,*

- *d'autres encore, concernent une large part de la population : le gel du barème, la prise en charge par l'employeur de la complémentaire santé ou l'imposition de la majoration de la pension de 10 %.*

2/ Les mesures se traduisant par une baisse de l'IR concernent en revanche effectivement les personnes qui étaient ou sont faiblement imposables.

Au final, pour imparfait qu'il soit et qu'il demeure, l'IR est donc certes plus progressif désormais. Mais cette progressivité doit toutefois être relativisée : elle s'inscrit dans le cadre d'un impôt sur le revenu toujours complexe et souvent inéquitable, d'un système fiscal lui-même trop peu progressif et toujours mité par les niches fiscales et d'une politique fiscale peu lisible, si ce n'est en ce qui concerne le transfert d'imposition des entreprises vers les ménages, une autre réalité fiscale pour le coup incontournable...

Chapitre 4
Fraude fiscale : où en est-on vraiment ?

La fraude fiscale représente l'équivalent du déficit budgétaire de l'État (72 milliards d'euros en 2016 pour une fraude globale estimée entre 60 et 80 milliards d'euros). Longtemps considérée comme un délit mineur voire « acceptable », sa perception a cependant évolué : dans un contexte de politique de rigueur budgétaire, les nombreuses affaires révélant l'ampleur de la fraude fiscale internationale (Panama papers, Swissleaks, Cahuzac, Footleaks etc) ont légitimement choqué de nombreux citoyens, en France et dans de nombreux pays. La fraude fiscale est donc aujourd'hui jugée de plus en plus insupportable par les citoyens.
En la matière, le bilan fiscal du quinquennat (marqué par une riche actualité...) mérite un développement particulier.

A – Retour sur le climat général et la stratégie du gouvernement

Des effectifs en forte baisse, très insuffisants au regard des enjeux

La fraude fiscale représente un manque à gagner annuel de 60 et 80 milliards d'euros, un montant équivalent au déficit budgétaire de l'État. La fraude fiscale prend diverses formes :

La fraude internationale concerne par exemple la fraude à la TVA intracommunautaire, les manipulations de prix de transfert, les sociétés écrans et plus largement, les montages sophistiqués utilisant les régimes fiscaux dits « privilégiés »... La liberté de circulation des biens et des capitaux, les «paradis fiscaux et judiciaires», le numérique, l'ingénierie financière et fiscale ou le manque de coopération constituent des facteurs qui favorisent son développement.

La fraude nationale, toujours élevée, est alimentée par ; la hausse de la part du travail non déclaré dans l'économie nationale (de 6 à 10 % du produit intérieur brut selon les estimations), le détournement des régimes fiscaux dérogatoires, les logiciels frauduleux, la fraude à la TVA (non déclarée, déduite à tort etc), le paiement en liquide de sommes non déclarées, la sous-estimation de la valeur du patrimoine etc.

L'ampleur de la fraude fiscale est connue de longue date. En 2007, le Conseil des prélèvements obligatoires s'inquiétait déjà de l'importance

de la fraude fiscale en France, tout comme les rapports parlementaires de ces dernières années. De son côté, le syndicat Solidaires Finances Publiques alerte régulièrement l'opinion et les pouvoirs publics[21]. Ce constat se vérifie aussi au niveau international : l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) et la Commission européenne s'alarment régulièrement du niveau de la fraude fiscale, estimée à 1000 milliards d'euros dans l'Union européenne.

La population, échaudée par les affaires, est consciente de l'ampleur de la fraude, payée d'une manière ou d'une autre par l'ensemble des citoyens (hausse du déficit et/ou des impôts payés par les contribuables honnêtes). Or, l'importance de la fraude et les moyens limités de la combattre contribuent à affaiblir le consentement à l'impôt, pilier de la vie en société. Les gouvernements successifs ont certes pris des mesures. Mais elles n'ont porté que sur les moyens juridiques. Or ceux-ci, pour intéressants qu'ils puissent paraître sur un plan théorique, ne seront guère utiles si les emplois des administrations engagées contre la fraude fiscale (la Direction générale des finances publiques -DGFiP- et les douanes notamment) ne suivent pas.

En la matière, le bilan des gouvernements de ces dernières années est désastreux. Alors que la fraude s'est accrue, plus de 3100 emplois (en « équivalent temps plein travaillé ») ont été supprimés dans les services du contrôle fiscal de la DGFiP depuis 2010, essentiellement au sein de ceux assurant le «contrôle sur pièces» (mené du bureau) et la programmation, une opération décisive consistant à détecter la fraude et à sélectionner les dossiers en vue d'un contrôle. Au nom de la rigueur budgétaire, on a créée ainsi les conditions d'un maintien à haut niveau de la fraude fiscale : un choix économiquement, socialement et budgétairement totalement contre-productif. L'Europe n'est pas en reste : la fédération syndicale européenne des services publics a calculé qu'entre 2008 et 2012, 13,6 % des effectifs ont été supprimés dans les administrations fiscales de 30 pays européens. La situation est d'autant plus insupportable que la Commission européenne elle-même recommande depuis une dizaine d'années d'étoffer les moyens humains des administrations fiscales et douanières.

Renforcer les effectifs de l'administration fiscale est donc un impératif en termes d'efficacité : tout contrôle est en effet mené par un(e) fonctionnaire... Un gouvernement qui ne développe pas une stratégie cohérente visant à renforcer l'ensemble des moyens du contrôle fiscal ne peut en conséquence être véritablement crédible en la matière. Et ce d'autant plus que le décalage entre les déclarations et la réalité contribue par ailleurs à alimenter une crise politique dont on sait à qui elle bénéficie...

Une stratégie entre rigueur, moyens juridiques et régularisations

La rigueur budgétaire sacrifie donc les moyens de la DGFiP. Le gouvernement répond à cela qu'il a pris de nombreuses mesures sur le plan juridique. Factuellement, il a raison. Reste cependant à voir quels en seront les effets... Car croire que de nouvelles mesures législatives peuvent à elles seules permettre d'améliorer la lutte contre la fraude relève au mieux de la naïveté, au pire de la duplicité.

On ne peut évidemment se contenter d'avancer que de nouveaux moyens juridiques existent. Il faut aussi et surtout porter un regard d'ensemble sur leurs conditions d'application.

- *Des moyens juridiques (à l'évidence indispensables) sont parfois difficilement applicables (il en va ainsi de la flagrance fiscale ou du renforcement des santions pour non déclaration de trust, excessivement difficile à appliquer lorsque les trusts sont logés dans des paradis fiscaux...) et peuvent s'avérer moins efficaces qu'espérés (voir ci-dessous).*
- *La fragilité du contrôle fiscal vient notamment des suppressions d'emplois constatés dans les services qui gèrent les dossiers et dans ceux qui sont chargés de la détection de la fraude et de la programmation du contrôle fiscal.*
- *Vanter des mesures en bloc car présentées comme la solution à la lutte contre la fraude fiscale mais qui sont peu efficaces pour ces raisons, est dangereux. Cela pourrait être instrumentalisé à l'avenir par un gouvernement peu enclin à combattre la fraude sur la base du discours visant à dire que malgré de nouveaux moyens, le contrôle fiscal ne fonctionne pas. Un tel discours serait par conséquent utilisé pour réduire davantage les moyens de l'administration fiscale...*

2015 : une année record pour le contrôle fiscal ?

Le montant global des redressements et des montants régularisés (21,2 milliards d'euros) au titre de l'année 2015 est effectivement un montant « record ». Mais il doit cependant être analysé en détail.

A ce stade, il est cependant possible d'avancer les éléments suivants :

- *pour la seconde année consécutive, les résultats intègrent ceux du service de traitement des déclarations rectificatives (STDR), qui gonflent mécaniquement les résultats globaux (2,6 milliards d'euros pour 2015), et ce d'autant plus que le nombre de dossiers traités a augmenté avec la mise en place de STDR déconcentrés en province.*
- *Les affaires exceptionnelles (manifestement plus importantes*

qu'en 2014) que le dossier évoque, ont également tiré les résultats globaux vers le haut. Les pouvoirs publics avancent que les affaires portant sur des montants élevés auront à l'avenir tendance à être plus nombreuses, au point de ne plus être « exceptionnelles », mais pour l'heure, elles restent peu nombreuses. Elles portent encore sur des schémas complexes, difficilement détectables, et demeurent bel et bien « exceptionnelles » (au sens où elles sont loin de constituer la norme), même si l'on peut espérer qu'à l'avenir, une stratégie globale cohérente puisse permettre de mieux combattre ce type de schémas de fraude.

- *Notons qu'en 2015, le gouvernement annonçait déjà un montant record des redressements sur l'année 2015 alors qu'il s'avérait que ce prétendu montant record masquait en réalité une baisse des résultats des services de contrôle « hors STDR ». Le dossier du 3 mars 2016 ne permet pas d'aller plus loin en analyse, mais la combinaison de l'activité du STDR et le nombre d'affaires exceptionnelles rend crédible l'hypothèse selon laquelle les services de contrôle « hors STDR » n'ont pas connu de hausse de leurs résultats…*
- *Cette hypothèse est d'autant plus crédible que les impôts concernés par les redressements en hausse sont l'impôt sur le revenu (avec l'impact évident du STDR) et l'impôt sur les sociétés (les affaires exceptionnelles évoquées dans le dossier de presse) alors que les redressements en matière de TVA par exemple baissent pour la 3ème année consécutive…*

Sur la question des résultats du contrôle fiscal proprement dit, notre organisation demeure vigilante et appelle à la prudence. Le chiffre global peut masquer de vraies faiblesses structurelles, faute de moyens humains, juridiques et matériels suffisants.

B - Régularisations : retour sur le STDR

Le STDR au cœur de la stratégie gouvernementale

Le gouvernement vante régulièrement les résultats de sa politique de lutte contre la fraude fiscale. Il insiste périodiquement sur les mesures législatives prises dans le cadre de la loi « anti-fraude » de décembre 2013 (loi faisant suite à « l'affaire Cahuzac ») et sur les résultats du service de traitement des déclarations rectificatives (STDR). Il omet toutefois soigneusement de préciser qu'il baisse drastiquement les moyens humains de la DGFiP et, ce faisant, qu'il affaiblit sa capacité d'action dans la lutte contre la fraude fiscale[22]…

L'activité du (et désormais « des ») STDR aura rapporté près de 2,7 milliards d'euros au budget de l'État en 2015 et en 2016, le rendement

devrait être comparable. Le gouvernement ayant provisionné un rendement de 2,4 milliards d'euros, il s'est bruyamment réjouit au printemps 2016 du surplus de recettes attendues pour 2016, surplus estimé à 250 millions d'euros.

Retour sur le fonctionnement du STDR

Le STDR a été mis en place suite à la circulaire ministérielle dite « Cazeneuve » de juin 2013. Celle-ci fixe le cadre dans lequel les régularisations s'effectuent. En particulier, à la grande différence de la « cellule Woerth », qui ne prévoyait aucun cadre particulier, cette circulaire borne les remises de pénalités :

- *un fraudeur « passif » (un contribuable ayant hérité d'un compte en Suisse et qui l'a conservé par exemple) voit sa pénalité de 40 % ramenée à 15 % (25 % depuis septembre 2016),*
- *un fraudeur « actif » (qui aura crée et/ou modifié son schéma de fraude par exemple) ne la verra ramenée qu'à 30 % (35 % depuis septembre 2016).*
- *Ces pénalités sont bien entendu calculées sur les droits (impôt sur le revenu, impôt de solidarité sur la fortune etc), lesquels restent pleinement dus. Elles ont été récemment renforcées.*

Depuis sa création en 2013, 46 972 contribuables ont demandé la régularisation de leur situation fiscale ; 28,8 milliards d'euros d'avoirs ont été déclarés ; 19161 dossiers ont déjà été traités, permettant à l'État de recouvrer 6,3 milliards d'euros (situation au 31 août 2016). Cette charge de travail a d'ailleurs amené la Direction générale des finances publiques (DGFiP) a créé 7 services déconcentrés, et ce afin d'accélérer le traitement des demandes de régularisations. Tous les emplois créés dans les STDR proviennent en réalité de redéploiements : en clair, pour alimenter les STDR, la Direction générale a vidé certains services, dont des services de contrôle... La priorité politique a en réalité été donnée aux régularisations sur le contrôle fiscal classique.

Recettes du STDR

Dans son rapport sur les recettes de l'État en 2015, la Cour des comptes a analysé la structure des recettes du STDR. Celles-ci se décomposent de la manière suivante.

- *Décomposition des recettes du STDR*

En milliards d'euros	2014	2015	écart
IR	0,3	0,7	0,4
ISF	0,9	0,8	-0,1
Donations	0,2	0,2	0
Successions	0,3	0,4	0,1
Total recettes fiscales	1,7	2,1	0,4
Amendes	0,1	0,3	0,2
Contributions sociales	0,1	0,3	0,2
Recette totales STDR	1,9	2,7	0,7

(Source : Cour des comptes, Direction du budget)

Les régularisations proviennent de contribuables aisés voire très aisés. Il n'est donc pas surprenant de constater que les impôts sur le patrimoine représentent une part prépondérante des recettes du STDR.

- *Part de chaque impôt sur le total des droits rappelés (en%).*

	2014	2015
IR	17,65	33,4
ISF	52,94	38,1
Donations	11,76	9,5
Successions	17,65	19
Total recettes fiscales	100	100

(Calculs :Solidaires Finances Publiques sur la base du rapport de la Cour des comptes)

L'ISF présente un rendement supérieur à celui de l'impôt sur le revenu, les droits de mutation à titre gratuit (donations et successions) présentant un niveau plus fluctuant d'une année sur l'autre, mais incomparablement plus élevé que leur proportion dans les recettes fiscales totales du budget de l'État. On rappellera à titre d'exemple que le rendement de l'impôt de

solidarité sur la fortune est estimé à 5,2 milliards d'euros pour 2015, soit 1,4 % des recettes fiscales brutes totales et 6,8 % du total des recettes de l'IR, de l'ISF et des droits d'enregistrement en 2016, alors qu'il représente 38,1 % des recettes du STDR.

Quelles évolutions ?

En août 2016, environ 40 % des dossiers avaient été traités. Mais de nouveaux dossiers continuaient d'arriver, même si le rythme a diminué par rapport à 2015. L'évolution des saisines du STDR est difficilement prévisible, tant elle dépend non seulement de l'ampleur de la fraude fiscale internationale, mais aussi, et surtout, des « affaires » ou encore des éventuelles avancées en matière de dispositif « anti-fraude ». Le(s) service(s) dédié(s) à la régularisation devraient donc fonctionner quelque temps, sans que l'on puisse prévoir leur fin. Le gouvernement a néanmoins durcit le traitement des remises de pénalités, et ce dans la perspective d'une diminution de l'activité du STDR, dans un contexte où il parie sur la mise en œuvre de l'échange automatique d'informations pour combattre l'évasion fiscale internationale...

Si la très grande majorité des régularisations viennent de Suisse, l'activité du STDR dépend cependant également de la « révélation » d'affaires et de l'évolution de l'efficacité du contrôle fiscal. On peut donc estimer que l'affaire dite des « panama papers » d'une part, et l'avenant à la convention fiscale franco-suisse (qui rend moins difficile l'assistance administrative internationale), entré en vigueur le 30 mars 2016, d'autre part, constituent deux facteurs de nature à inciter d'autres contribuables à régulariser leur situation. Preuve est ainsi donnée que le durcissement des mesures peut contribuer aux régularisations et que celles-ci ne proviennent pas d'un sursaut de lucidité citoyenne des fraudeurs...

Nombreux sont les dossiers provenant de fraudeurs relativement passifs. Les régularisations ne concernant donc pas tous les fraudeurs. En effet, après les premières affaires (Liechtenstein, HSBC), certains « grands fraudeurs » se sont adaptés et ont restructuré leur schéma de fraude, en s'appuyant sur d'autres territoires pratiquant l'opacité fiscale, juridique et financière.

La lutte contre la fraude fiscale ne peut donc avoir pour principal axe stratégique la régularisation : c'est bien le renforcement de la coopération, des obligations déclaratives, de la transparence et des moyens (humains, juridiques et budgétaires) des administrations fiscales et douanières qui peut produire des résultats significatifs et durables. On en est encore loin...

Au-delà, le rôle et l'utilité du STDR pourraient être renforcés en mettant en œuvre une expertise des dossiers régularisés afin d'analyser les sché-

mas de fraude. L'objectif serait d'étudier ces schémas afin de renforcer l'expertise fiscale et les réponses à y apporter. En termes de soutien aux services de contrôle fiscal, une telle analyse est en effet incontournable.

C – Quels moyens juridiques ?

Les moyens juridiques ont incontestablement connu une forte évolution dans la période. En particulier, la loi dite « anti fraude » du 2 décembre 2013 a comporté de nombreuses mesures d'ordre juridique. D'autres ont été prises au plan national, tandis qu'au plan international, les gouvernements, sous la pression des populations choquées de la révélation de grandes affaires de fraude internationale et à la recherche de nouvelles recettes budgétaires, déclaraient s'engager contre l'évasion fiscale internationale. Certains chantiers avancent, mais difficilement, comme l'échange automatique d'informations par exemple, dont la mise en œuvre est prévue en 2017 et 2018. Au-delà des moyens juridiques, les pouvoirs publics parient sur l'utilisation des technologies du numérique et notamment sur le « datamining » pour détecter et combattre la fraude.

Les moyens juridiques et matériels à l'épreuve des faits

S'agissant des prix de transfert (un enjeu colossal si l'on juge que les transactions infra-groupe représentent près de 60 % du commerce mondial et que certaines sont manipulées à des fins d'évasion fiscale), le renforcement des sanctions ne peut avoir de sens que si leur détection et leur contrôle est correctement assuré. Ceci suppose notamment des informations fiables et des outils adaptés. Depuis 2013, les entreprises ont l'obligation de transmettre une déclaration des prix de transfert allégée. D'une part celle-ci étaient jusqu'alors en format « papier », ce qui n'apporte pas d'intérêt en termes d'utilisation de ces déclarations et d'autre part, son contenu est largement perfectible, au point de se demander si elle a été conçue en prenant l'avis de spécialistes du sujet. Sur ce point, des évolutions sont nécessaires et possibles.

Ainsi, dans son rapport final 2015 sur les prix de transfert[23], l'OCDE note ceci : « Chacun de ces objectifs doit être pris en compte pour définir des prescriptions internes adéquates en matière de documentation des prix de transfert. Il importe que les contribuables soient tenus d'évaluer avec soin, au moment du dépôt de leur déclaration fiscale ou avant, leur propre situation en termes de conformité aux règles applicables en matière de prix de transfert. Il importe également que les administrations fiscales puissent avoir accès aux informations dont elles ont besoin pour procéder à une évaluation des risques liés aux prix de transfert leur permettant de décider en connaissance de cause si une vérification doit ou non être menée. En outre, il importe que les administrations fiscales puissent avoir accès à ou exiger qu'on leur remette, en temps

voulu, toutes les informations supplémentaires nécessaires pour mener une vérification approfondie une fois que la décision d'effectuer une telle vérification a été prise. » En clair, le droit national peut donc évoluer favorablement.

De même, s'agissant du reporting et, au-delà, du débat sur la nécessité (portée par de nombreuses ONG) de le rendre public, le risque de non respect et de détournement de cette mesure est réel : la question de l'appréhension au niveau du groupe de sociétés et/ou de l'abaissement du chiffre d'affaires au-delà duquel ce reporting est obligatoire est d'ores et déjà posée. Reste également à savoir comment l'administration fiscale pourra l'utiliser dans ses procédures. Public ou non, ce reporting ne sera donc utile que si les risques de détournement et les modalités pratiques (informations contenues dans le reporting, modalités d'utilisation par l'administration fiscale) sont précisés et prévenus.

S'agissant des échanges d'informations « à la demande » au travers de l'actuel réseau conventionnel, s'il est vrai que la France dispose d'un réseau dense de conventions fiscales bilatérales et d'accords d'échanges d'informations, il n'en demeure pas moins qu'il faut être en capacité d'utiliser pleinement ces dispositifs. Or, ceci n'est pas toujours possible compte tenu des effectifs insuffisants et du travail minutieux, pour ne pas dire « de fourmi », que cela représente, face à une fraude parfois extrêmement complexe. En la matière, l'information publique est insuffisante : à ce titre, on peut s'étonner de l'absence de rapport annexé à la loi de finances 2016 (le « jaune budgétaire ») retraçant le nombre de demandes envoyées et de retours.

Au-delà, il faut préciser que le « changement d'époque » annoncé par les gouvernements et prévu pour 2017/2018 avec la mise en place du système d'échange automatique d'informations (auquel une centaine de pays devrait participer) est curieusement absente du dialogue social au sein de la DGFiP. Alors que les interrogations sont nombreuses sur le nombre et la qualité des informations qui seront transmises mais également sur le processus employé et, in fine, sur la capacité des administrations fiscales à traiter et utiliser ses informations, il y a de quoi être inquiet devant le manque d'informations pratiques des agents de la DGFiP.

Au-delà des moyens juridiques...

Si des mesures législatives ont été votées, il n'en demeure pas moins que les services de l'Etat demeurent insuffisamment armés pour combattre efficacement la fraude. Le gouvernement sait pertinemment que les « régularisations » diminueront un jour et que certaines affaires « exceptionnelles » tirent les résultats du contrôle fiscal vers le haut. Il sait également que la détection de la fraude demeure extrêmement difficile, et ce non seulement en raison de la diversité et de la complexité de la fraude (en

perpétuelle évolution) mais aussi du fait des suppressions d'emplois dans de nombreux services participant au contrôle fiscal : 3100 emplois ont ainsi été supprimés dans ces services depuis 2010. Et ce alors que la lutte contre la fraude fiscale est une mission particulièrement rentable en plus d'être juste.

Alors que les institutions internationales (OCDE, Commission européenne) s'alarment du niveau de la fraude fiscale et plaident elles-mêmes pour que les moyens humains des administrations fiscales soient suffisamment étoffés, il y a de quoi être perplexe (doux euphémisme) devant l'aveuglement gouvernemental à supprimer des emplois au sein de la Direction générale des finances publiques. Et ce alors que de nouveaux chantiers s'ouvrent (l'échange automatique d'informations par exemple, qui va générer un surcroît important de travail). Ceci conduit la DGFiP à procéder à de vastes mouvements de restructurations pour gérer la pénurie des effectifs, au risque évident de dégrader la qualité et l'efficacité de son action publique. Prétendre combattre la fraude fiscale passe par la mobilisation de tous les moyens : on n'en est pas là...

D - Les expatriations fiscales des particuliers

C'est l'un des principaux arguments de ceux qui ont abaissé l'impôt sur le revenu et les impôts sur le patrimoine : il faut arrêter l'hémorragie des départs de contribuables (notamment de contribuables à l'ISF, supposés être riches donc pouvant investir en France). Des sommes, parfois étonnantes voire franchement fantaisistes, sont parfois avancées. Comment faire le tri entre toutes ces données ?

Bien peu de données sont connues : les rares statistiques régulièrement disponibles concernent surtout les départs de redevables dans l'ISF et ce, même si les dernières données portent également sur les contribuables aisés. Les retours ont été longtemps rarement évalués et aucune statistique n'existe sur les étrangers venant en France. Personne ne dispose donc d'un enseignement précis sur l'état des lieux des « flux » sortants et entrants.

L'exploitation de ces données ne montrent tout simplement pas une hémorragie : le rythme des expatriations est stable et ne représente qu'une infime part du nombre total de redevables de l'ISF (aux environs de 0,15 % en moyenne de 2002 à 2011 et entre 0,2 et 0,25% depuis la réforme de 2011, laquelle a fait singulièrement chuter le nombre de redevables de l'ISF). En réalité, on est loin de la perte annoncée par les adversaires de l'ISF. Il reste cependant à dresser une analyse précise et complète sur le nombre de départs et de retours de résidents fiscaux français et d'arrivées de contribuables étrangers.

Certes, les départs pour des raisons fiscales existent : la concurrence fiscale l'explique aisément. Mais les départs s'expliquent aussi pour

d'autres raisons comme la mobilité des personnes et des capitaux dans un contexte d'internationalisation de l'économie. Par ailleurs, certains départs sont factices : le fisc procède à des rappels pour fausses expatriations (entre 100 et 200 par an qu'il faut donc déduire du nombre de départs). Enfin même si les retours semblent s'effondrer en 2013, il faut noter qu'ils représentent de longue date entre un quart et un tiers des départs, ce qui n'est pas négligeable (tous ceux qui partent ne réussissent pas à l'étranger).

Par ailleurs, s'agissant des raisons proprement fiscales, il faut préciser que notre impôt sur le revenu est moins élevé que dans la quasi-totalité des autres pays : ce qui explique sans doute qu'il y ait en proportion relativement peu de départs et que ceux-ci se dirigent vers des territoires fiscalement privilégiés en matière de fiscalité du patrimoine. C'est donc aussi un problème d'harmonisation fiscale et de coopération en matière de lutte contre la fraude.

Même en cas de « véritable départ », précisons enfin que tout le patrimoine ne part pas, une bonne part reste en France : il en va ainsi de l'immobilier mais aussi d'une partie du patrimoine financier des expatriés qui, même s'ils ne paient plus l'ISF, continuent pour certains à détenir des actifs en France (qui demeure la seconde économie accueillant les investissements directs étrangers).

Il n'existe cependant pas d'évaluation sur la perte nette due aux expatriations : le montant de l'ISF payé par les expatriés s'élevait ainsi à 39,2 millions d'euros en 2012. L'ISF ayant rapporté 5,043 milliards d'euros au budget de l'État cette année là, la perte « brute » représente donc 0,77 % du rendement total de l'ISF (une proportion constante depuis le début des années 2000[24]). En revanche, l'ISF restant dû pour les non résidents qui détiendraient un patrimoine en France supérieur au seuil d'imposition, il se peut que certains expatriés continuent d'être imposables, même si leur ISF se trouve réduit (en cas de détention d 'actifs à l'étranger par exemple). Or, comme le relève le rapport de l'Assemblée nationale consacré à l'exil fiscal des forces vives en France[25], personne n'est aujourd'hui en capacité d'évaluer le montant que les expatriés continueraient de payer en France afin de déterminer le montant des pertes fiscales « nettes ».

Notre syndicat demande depuis le tout début des années 2000 un observatoire des délocalisations fiscales (pour particuliers et entreprises). Il faudrait également disposer des installations d'étrangers en France : n'oublions pas que de nombreux retraités viennent (de Grande Bretagne par exemple et ce ne sont pas les plus pauvres qui viennent !) s'installer pour notamment bénéficier de la sécurité sociale. En clair, personne ne dispose d'une vision claire, historique et exhaustive de ce phénomène, ce qui nourrit les polémiques.

- *Evolution des départs et retours de redevables de l'ISF (de 2002 à 2005)*

Année de départ	2002	2003	2004	2005
Départs redevables de l'ISF	383	368	574	697
Départs redevables de l'ISF dont le patrimoine est supérieur à 1,3 million d'euros	206	196	288	406
Nombre total redevables ISF	285500	299656	335525	394518
Proportions de départs sur nombre total de redevables de l'ISF	0,134%	0,122%	0,171%	0,176%
Retours	138	/	/	/
Proportions de retours sur nombre de départs de redevables de l'ISF	36%	/	/	/

Source : DGFiP.

- *Evolution des départs et retours de redevables de l'ISF (de 2006 à 2009)*

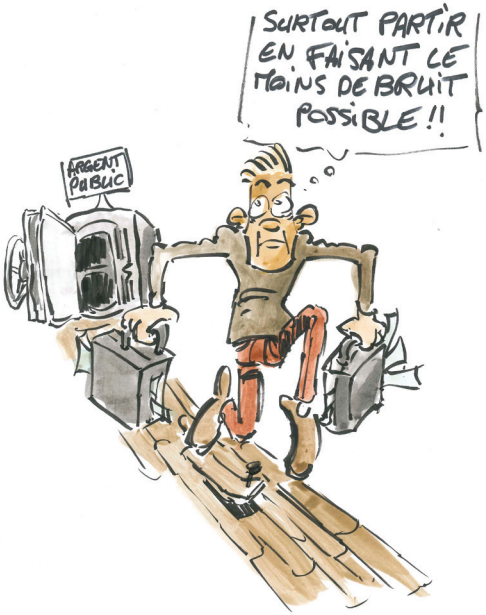
Année de départ	2006	2007	2008	2009
Départs redevables de l'ISF	901	908	896	903
Départs redevables de l'ISF dont le patrimoine est supérieur à 1,3 million d'euros	526	521	518	551
Nombre total redevables ISF	456856	527866	565966	559727
Proportions de départs sur nombre total de redevables de l'ISF	0,197%	0,172%	0,158%	0,161%
Retours	226	246	312	343
Proportions de retours sur nombre de départs de redevables de l'ISF	25%	27%	35%	38%

Source : DGFiP.

- *Evolution des départs et retours de redevables de l'ISF (de 2010 à 2013)*

Année de départ	2010	2011	2012	2013
Départs redevables de l'ISF	800	525	587	784
Départs redevables de l'ISF dont le patrimoine est supérieur à 1,3 million d'euros	551	525	587	300
Nombre total redevables ISF	593878	291630	290065	312406
Proportions de départs sur nombre total de redevables de l'ISF	0,134%	0,18%	0,2%	0,25%
Retours	129	109	103	74
Proportions de retours sur nombre de départs de redevables de l'ISF	16%	21%	17,5%	9,4%

Source : DGFiP.
Attention : la réforme de 2011 (seuil de l'ISF passé de 800 000 à 1,3 million d'euros) a un impact sur le nombre de redevables et sur le ratio.



Chapitre 5
Ras-le-bol « fiscal » ou des injustices ?

En août 2013, le ministre de l'Économie de l'époque, Pierre Moscovici, déclare dans une interview qu'il est attentif au « ras-le-bol fiscal ». Celui-ci est présenté comme la conséquence des hausses d'impôts décidées par les gouvernements Fillon et Ayrault (avec notamment les conséquences du gel du barème de l'impôt sur le revenu, par exemple).

Se sont développés ensuite des mouvements anti-impôt, parfois comparés à des jacqueries fiscales (un terme qui fait référence à l'histoire chaotique de l'impôt). Il en va ainsi du mouvement des Pigeons qui a réussi fin 2012 à faire reculer le gouvernement sur l'imposition de certaines plus-values, du mouvement des Bonnets rouges, apparu fin 2013 en réaction à la mise en place de l'écotaxe ou d'exactions commises notamment fin 2014 contre des centres des finances publiques[26].

Il serait absurde de nier la réalité du mécontentement. Il faut cependant en analyser précisément les causes afin de comprendre les attentes réelles de la population, car plusieurs raisons l'expliquent. Mieux, si ce sentiment dit de « ras-le-bol » est réel, il est ancien et, surtout, il n'est pas uniquement « fiscal ».

I/ Des causes complexes

A - Le sentiment d'une fiscalité injuste

Au cours des dernières années, de nombreux travaux (rapports parlementaires, études économiques…) très documentés ont été livrés au débat public. Ils ont presque tous montré que les injustices fiscales étaient nombreuses et que l'opinion les juge de moins en moins tolérables. Ce sentiment est d'autant plus vif que certaines baisses d'impôt – comme celles de l'impôt sur le revenu durant les années 2000[27] ou celles de la loi « tepa » d'août 2007 – ont bénéficié à une minorité de contribuables, alors que les hausses récentes (aussi bien des impôts d'État comme l'impôt sur le revenu que des impôts comme la taxe d'habitation et la taxe foncière) ont concerné l'ensemble des contribuables. Ajoutons à cela les

multiples changements des règles fiscales qui alimentent l'incompréhension, l'inquiétude et le mécontentement face au système fiscal.

De plus, alors que, de longue date, la demande majoritairement exprimée est par exemple de ne pas augmenter la TVA mais, au contraire, de rétablir davantage de progressivité[28] (par l'imposition des revenus ou du patrimoine), c'est le contraire qui a été mis en œuvre. Incontestablement, le sentiment de ne pas être entendu et l'injustice fiscale alimentent le « ras-le-bol » dit « fiscal ».

Autre « facteur fiscal » aggravant ce sentiment : la révélation d'un grand nombre d'affaires de fraude fiscale et, plus largement, de l'ampleur de l'évitement illégal de l'impôt (la fraude représente 60 à 80 milliards d'euros de perte de recettes fiscales tous les ans). Fort logiquement, les hausses d'impôts, mais aussi l'impact de la rigueur sur les services publics (voir ci-dessous), sont d'autant plus mal vécus que certains y échappent...

B - Le sentiment de payer la crise de la finance

Les politiques de rigueur appliquées dans de nombreux pays font naître de profonds ressentiments en raison de leurs répercussions : le chômage et la précarité s'aggravent, le pouvoir d'achat souffre voire baisse, la Sécurité sociale et l'action publique s'affaiblissent (avec une nette dégradation de la qualité et de la quantité des services publics). La population, entraînée dans ce véritable cercle infernal, ne s'explique pas pourquoi elle doit payer davantage d'impôts pour régler une crise de la spéculation et des dérives de la finance dont elle ne se sent pas responsable. De fait, l'austérité au nom de la réduction à marche forcée des déficits publics et de la dette publique ne peut être considérée comme légitime par ceux qui la subissent et qui sont victimes de la crise.

C - La hausse du coût de la vie

Le sentiment de « payer trop » ne concerne pas que les impôts, mais aussi – et surtout – la hausse des prix et du coût de la vie (logement, nourriture ou énergie par exemple) dans une conjoncture où les revenus évoluent lentement : l'Insee a calculé que, de 1995 à 2010, la hausse annuelle du salaire net moyen en France a été de 0,6 %. Elle a été inférieure à l'inflation (autour d'1 à 2 %).

L'Insee a montré par ailleurs que le ralentissement de la progression du revenu disponible brut des ménages[29] couplé à une progression modérée des prix justifiait la baisse du pouvoir d'achat du revenu disponible des ménages[30] qui a notamment reculé en 2012 de 0,9 %. La hausse des impôts n'explique qu'une partie de ce recul. En particulier, les dépenses dites « pré-engagées » (c'est-à-dire les dépenses qui peuvent difficilement être revues à la baisse par les ménages, comme les dépenses de loge-

ment) ont continuellement augmenté : depuis cinquante ans, leur part dans la consommation des ménages a doublé.

Symétriquement, la part des dépenses dites « arbitrables » (que les ménages peuvent plus facilement revoir à la baisse) diminue. En clair, les ménages ont moins de latitude pour arbitrer leurs dépenses car les dépenses contraintes, y compris les impôts, augmentent. La hausse du coût de la vie et les modifications dans la structure des dépenses des ménages constituent à l'évidence une des raisons du sentiment de ne plus pouvoir faire face et de l'inquiétude des ménages devant la dégradation de leur pouvoir d'achat.

D - La hausse inquiétante des inégalités

Le « ras-le-bol » provient également de l'aggravation des inégalités. Cette sensibilité aux inégalités est renforcée par la crise, car les plus fragiles et les plus pauvres sont les premières victimes de la hausse du chômage et de la précarité, alors que les plus aisés s'en sortent mieux et voient même parfois leur situation s'améliorer. Selon l'Insee, en 2010, « pratiquement toutes les catégories de la population avaient subi une baisse de leur niveau de vie : seul le niveau de vie au-dessus duquel se situent les 5 % de personnes les plus aisées avait progressé[31] ».

L'institut précise également qu'en 2011, la situation continue de s'améliorer pour les plus aisés mais qu'elle se dégrade « pour la moitié basse ». Or, dans le même temps, les 5 % des ménages les plus aisés voient leur revenu augmenter : ils ont « capté » 53 % de la hausse globale des revenus[32]. Cette évolution s'est poursuivie en 2011. L'Insee précise ainsi que « le rapport entre le premier décile, niveau de vie plafond des 10 % les plus modestes, et le neuvième décile, niveau de vie plancher des 10 % les plus aisés, continue de croître, passant de 3,5 en 2010 à 3,6 en 2011[33] ». Et, toujours selon l'Insee, « l'accroissement des inégalités provient du dynamisme des très hauts revenus qui poursuivent leur redressement en 2011 ». On ne saurait être plus clair.

Conséquence de la crise et de la hausse des inégalités, la pauvreté continue de progresser : le taux de pauvreté[34] est passé de 13 % en 2008 à 14 % en 2013. Ces inégalités se développent sur fond d'injustices fiscales croissantes : lorsque les ménages aisés bénéficient d'allègements fiscaux, ceux-ci leur procurent une marge de manœuvre financière qui peut être placée et qui génère des revenus, lesquels sont moins imposés, etc. Cette spirale « allègements fiscaux-hausse du revenu disponible-placements-revenus… » entretient les inégalités de revenus et de patrimoines. Dans ces conditions, toute hausse d'impôt mettant à contribution la majorité de la population ne peut qu'être mal acceptée. Et ce d'autant plus que, si la question de l'emploi demeure légitimement une préoccupation majeure de l'opinion, les Français ne sont pas moins préoccupés par la

lutte contre les inégalités, sujet que les pouvoirs publics semblent mal appréhender[35].

E - La baisse de la qualité et de la quantité du service public

L'affaiblissement du service public et de la couverture garantie par la Sécurité sociale joue un rôle certain dans le « ras-le-bol » ambiant. Même s'il importe de ne pas assimiler l'impôt à un prix marchand, le sentiment de payer trop d'impôt au regard du « retour » en matière de service public augmente. Cette évolution est sensible. En 2008, alors que Nicolas Sarkozy lance sa « révision générale des politiques publiques » (RGPP), l'opinion souhaite majoritairement conserver des services publics proches des usagers[36] plutôt que de voir baisser les dépenses publiques, ce qui était pourtant le principal objectif de la RGPP.

En 2012, la demande d'amélioration de la qualité des services publics reste légèrement majoritaire dans les enquêtes d'opinion, mais celle de voir diminuer les impôts pour pouvoir baisser la dépense progresse sensiblement[37]. Et, début 2014, la progression de la proportion de ceux qui veulent payer moins d'impôt quitte à réduire la place des services publics se confirme dans certaines études[38] même si, dans le même temps, le taux de satisfaction des usagers des services publics demeure élevé. Sacrifier les services publics pour alléger les impôts : cette évolution récente, très illustrative du désarroi ambiant et du repli sur soi que la crise exacerbe, met au jour une forme inquiétante de renoncement d'une partie croissante de la population.

Il manque cependant à ces études une analyse plus fine : il serait intéressant de mesurer l'attente de la population en milieu rural de manière à connaître le sentiment de ceux qui ont vu les services publics disparaître les uns après les autres. La perception de la population urbaine serait tout aussi intéressante à analyser, car la hausse des besoins et la baisse des moyens alloués aux services publics s'y traduisent par un allongement sensible des files d'attente et par une inégale répartition territoriale des services publics. C'est d'ailleurs le cas en Île-de-France, alors qu'on pourrait penser à première vue que c'est la région la mieux dotée en matière de présence de services publics[39].

On notera au passage que, parmi les services publics qui suscitent une forte attente, le service public fiscal progresse. À l'évidence, le besoin d'une administration fiscale de proximité est important. Pour cela, il faudrait qu'elle soit renforcée et non affaiblie comme c'est le cas depuis une douzaine d'années[40].

Au fond, si le « ras-le-bol » exprime le besoin de rendre le système fiscal plus juste, il porte également en lui le besoin d'en finir avec les politiques

d'austérité et avec l'affaiblissement de l'action publique (on imagine facilement par exemple que la population accepterait volontiers un renforcement des moyens de lutte contre la fraude octroyés à l'administration fiscale…).

Chapitre 6
Quid de la fiscalité locale ?

Impossible de ne pas revenir sur les grandes tendances de la fiscalité locale : en effet, si celles-ci procèdent de choix des élus locaux, ceux-ci sont cependant largement impactés par les choix gouvernementaux. En outre, ils font partie des prélèvements les plus importants et méritent à ce titre un rapide détour.

I – Situation générale …

A - … des finances locales

L'action publique locale s'est constamment développée au cours du 20ème siècle. Son rôle décisif dans le développement économique local, l'aménagement du territoire et la prise en charge de certains besoins sociaux, ne devrait cesser d'évoluer avec, par exemple, la création de « métropoles ». Alors que l'action publique locale se développait, les relations complexes entre l'État et les collectivités locales ont abouti à la situation a priori paradoxale suivante : les collectivités locales ont plus de responsabilités mais l'État demeure la premier contributeur local.

Les transferts de compétences dans le cadre des mouvements de décentralisation ont bien entendu joué un rôle d'accélérateur dans le développement de l'action publique locale et, par conséquent, des finances locales. Au point de nourrir un débat complexe sur l'autonomie financière et fiscale des collectivités locales : la loi du 28 mars 2003 sur l'organisation décentralisée de la République constitue à ce titre un point fondamental de l'enjeu des finances locales. Ce débat est loin d'être clos, il ressurgira lorsque les métropoles seront véritablement installées et lorsque, selon toutes probabilités, elles réclameront une plus grande autonomie fiscale, et ce au péril de nombreux territoires qui ne pourront leur faire concurrence…

Les recettes locales représentaient globalement 219,1 milliards d'euros

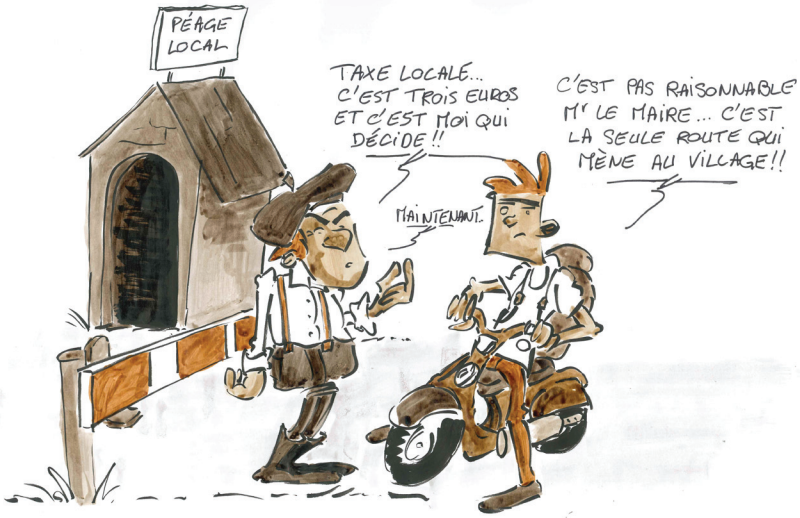
en 2015. Avec 249 milliards d'euros de dépenses en 2015, les dépenses locales représentent environ 20 % du montant total des dépenses publiques en France.

La Cour des comptes[41] estime que malgré la baisse des dotations de l'État (3,67 milliards d'euros en moins en 2015), les finances locales s'améliorent mais restent fragiles. De manière générale, l'évolution des finances locales au cours de ces dernières années est marquée par :

- *une faible croissance des recettes et des dépenses de fonctionnement,*
- *une diminution des dépenses d'investissement (alors que les collectivités locales réalisent une large majorité de l'investissement public)*
- *et une progression de l'endettement (l'endettement des collectivités locales atteignait 145,8 milliards d'euros en 2015, soit 3,9 milliards d'euros de plus qu'en 2014), notamment au niveau des régions.*

B – … et de la fiscalité locale

Globalement, les impôts locaux ont tendance à augmenter depuis de longues années sous l'effet combiné : des transferts de compétences, de la hausse des besoins, de la réduction des dotations de l'État, de l'évolution des normes ou encore du dynamisme des bases. La fiscalité locale, directe et indirecte, représente un peu plus que la moitié des recettes locales totales. Le reste étant formé des recettes locales non fiscales et des différents transferts de l'État lequel demeure le premier contributeur local…



• *Structure de la fiscalité locale en 2014*

En milliards d'euros				
Nature des impôts	Communes et groupements (1)	départements	Régions	Total
(1) : y c. syndicats intercommunaux à contributions financières.				
/// : absence de résultat due à la nature des choses.				
Champ : France				
Sources DGFiP ; DGCL				
Taxe d'habitation	20,6	/	/	20,6
Taxe sur le foncier bâti	16,8	12,5	/	29,3
Taxe sur le foncier non bâti	1,0	/	/	1,0
Produits votés des 3 taxes «ménages»	38,4	12,5	/	50,9
Cotisation foncière des entreprises (CFE)	7,0	/	/	7,0
Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)	4,2	7,7	4,0	15,9
Impositions forfaitaires sur les entreprises de réseaux (IFER)	0,5	0,3	0,7	1,5
Taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM)	0,7	/	/	0,7
Produit voté de la CFE et autres produits économiques	12,4	8,0	4,6	25,1
Taxes liées à l'urbanisme	0,8	0,4	0,2	1,4
Taxe d'enlèvement des ordures ménagères	6,4	/	/	6,4
Droits de mutation à titre onéreux	2,0	7,9	/	9,9

Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques	/	6,5	4,9	11,4
Versement destiné aux transports en commun	7,2	/	/	7,2
Taxe spéciale sur les conventions d'assurance	/	6,7	/	6,7
Taxe sur les cartes grises	/	/	2,1	2,1
Taxe sur l'électricité	1,5	0,7	/	2,2
Impôts et taxes d'outre-mer	0,9	0,2	0,5	1,6
Autres taxes	1,2	0,3	0,3	1,7
Autres contributions	20,5	22,7	9,4	52,6
Total des taxes	71,3	43,2	14,0	128,5

(Source : INSEE)

II – Quid de la révision des bases ?

A - Valeurs locatives cadastrales : le constat d'une défaillance et principes de la révision

La question de la fiscalité locale est particulièrement complexe et sensible.

« Complexe », car :

- *les bases de la fiscalité locale sont unanimement jugées obsolètes,*
- *les effets de la concurrence fiscale entre collectivités locales, liés à celle des inégalités de richesse entre les collectivités locales, sont importants,*
- *les évolutions passées (décentralisation) et actuelles (réforme territoriale) viennent bouleverser le paysage administratif,*
- *la crise et les politiques de rigueur exercent depuis plusieurs années une forte pression sur les finances locales,*
- *les mécanismes de péréquation et dotations multiples viennent percuter les finances locales et, par construction, la fiscalité locale.*

« Sensible » car :

- *le poids de la fiscalité locale ne cesse d'augmenter : il représentait moins de 4 % du produit intérieur brut (PIB) au début des années 80 et plus de 6% actuellement,*
- *de fait, les impôts locaux des particuliers ne cessent d'augmenter,*
- *le contexte de crise vient aggraver les difficultés financières des ménages,*
- *l'incompréhension des règles se généralise,*
- *le rejet de l'impôt, globalement, a atteint un niveau inquiétant.*

Dans ce contexte, la question des bases des impôts locaux est centrale.

Défaillance des valeurs locatives cadastrales « historiques »

Le principe originel de la valeur locative cadastrale est pertinent : la valeur locative cadastrale correspond à la valeur du loyer théorique que pourrait retirer le propriétaire d'un local lorsque celui-ci était loué aux conditions normales du marché immobilier.

Les valeurs locatives cadastrales ont cependant été établies en 1960 pour le foncier non bâti et en 1970 pour le foncier bâti. La révision générale engagée en 1990 n'a toutefois jamais été intégrée dans les bases car elle se traduisait par de nombreuses variations : un tiers environ des foyers auraient vu leur impôt local augmenter. Le parlement et le gouvernement ont repoussé sa mise en œuvre, laquelle n'est jamais intervenue. Malgré plusieurs évolutions (coefficient d'actualisation, instauration du revenu fiscal de référence…), les règles demeurent donc anciennes, obsolètes. Par conséquent, les injustices sont nombreuses.

Principes généraux

Le principe qui guide la révision est le suivant : il s'agit de « coller » à la réalité du marché immobilier, tant celui des locaux professionnels que, dans un second temps, celui des locaux d'habitation. La réforme reprend ainsi la logique originelle de la valeur locative cadastrale mais prévoit désormais une actualisation sur une base déclarative afin d'éviter à l'avenir tout risque de décrochage au regard de l'évolution du marché immobilier. En conséquence, les valeurs locatives doivent être désormais assises sur des valeurs calculées à partir des loyers réellement constatés. Ces loyers seront ensuite mis à jour par l'administration fiscale à partir des nouvelles déclarations déposées par les redevables des impôts locaux.

Concrètement, chaque local sera rattaché à une catégorie (en fonction de sa nature et de sa destination) ainsi qu'à un secteur d'évaluation représentant un marché locatif homogène au sein de chaque

département. Des tarifs au mètre carré seront ensuite déterminés, dans chaque secteur de rattachement et dans chaque catégorie de locaux, selon un échantillon représentatif des loyers pratiqués. Ces tarifs seront appliqués à la surface pondérée de chaque local. Cette réforme prévoit, en phase transitoire, un mécanisme de neutralisation des valeurs locatives des locaux professionnels afin d'éviter que les locaux professionnels pâtissent de la révision par rapport aux autres locaux non encore concernés par la révision.

Des « outils » sont mis en place afin de gérer cette révision avec la création en 2013 d'une commission départementale des valeurs locatives des locaux professionnels (CDVLLP) et d'une commission départementale des impôts directs locaux (CDIDL)

B - Étapes de la révision

Obéissant à la même approche, mais avec des déclinaisons techniques propres, la révision des bases des impôts locaux des professionnels et des particuliers a été lancée en deux étapes.

1ère étape : la révision des bases de la contribution foncière des entreprises

Sur la base de ce constat et répondant à l'objectif de prendre en compte le marché immobilier actuel, cette révision a donc été engagée. Annoncée en 2009 au cours du débat sur la taxe professionnelle, la réforme des valeurs locatives cadastrales a été lancée fin 2010. La révision a tout d'abord été ciblée sur les locaux commerciaux et les locaux professionnels des professions libérales, soit 3,3 millions de locaux (sur un total de 33 millions).

Une expérimentation a été lancée dans cinq départements en 2011 : l'Hérault, le Pas-de-Calais, le Bas-Rhin, Paris et la Haute-Vienne. Le rapport du gouvernement au Parlement de 2012 a servi de base à des corrections afin d'éviter plusieurs effets pervers (transferts de charges entre contribuables et fortes disparités d'évolution pour un même type de local entre zones géographiques notamment). La généralisation des mises à jour a été engagée en 2013 pour une intégration dans les bases en 2017.

2ème étape : vers une révision des locaux d'habitation

Reprenant le même schéma méthodologique, plusieurs départements ont été choisis pour expérimenter la révision des bases des locaux d'habitation. La Charente-Maritime, le Nord, l'Orne, Paris et le Val-de-Marne ont été choisis pour expérimenter, en 2015, une nouvelle méthode d'évaluation des valeurs locatives des locaux d'habitation. Cette expérimentation est prévue à l'article 74 de la loi de finances rectificative pour 2013.

Chapitre 7
La Direction générale des finances publiques, administration régalienne sacrifiée

Rappel de la naissance de la Direction Générale des Finances Publiques

La direction générale des Finances Publiques (DGFiP) est née sous le quinquennat de M.Sarkozy en 2008 de la fusion de deux administrations : la Direction générale des Impôts (DGI) et la Direction générale de la Comptabilité Publique (DGCP). Elle a été motivée à l'époque pour des raisons fallacieuses selon lesquelles des doublons existaient au sein de chacune des missions exercées par ces 2 administrations et pour apporter une soi-disant simplification pour l'usager en lui proposant le guichet fiscal unique. Ce jugement a été basé sur une méconnaissance de missions de la part d'un ancien Ministre de l'économie et des Finances mais surtout prétexte à poursuivre les suppressions d'emplois déjà bien engagées depuis 2002 et poursuivie sous le quinquennat de Monsieur Hollande : la Direction Générale des Finances Publiques aura ainsi perdu 9 634 emplois entre 2012 et 2017 sur un total entre 2002 et 2017 de 37 600 emplois supprimés.

De l'espoir à la désillusion

L'arrivée de François Hollande aurait pu laisser espérer un changement, notamment que les choix en terme budgétaires allaient être tout autre et que le dogme de la réduction de la dépense publique ne serait plus le sacro saint leitmotiv. Mais l'espoir a laissé place à la désillusion voire à la défiance.

Nouveau président signifiait donc un nouveau 1er Ministre avec Monsieur Ayrault, porteur d'une remise à plat du système fiscal qui restera lettre morte, un nouveau Ministre des Finances avec Monsieur Cahuzac (dont le nom restera associé à la fraude fiscale, ce qui aura alimenté la crise des institutions) et enfin un nouveau Directeur Général pour cette jeune administration en la personne de Monsieur Bruno Bézard.

Ce changement dans les responsables politiques et administratifs n'a cependant laissé aucune place pour notre administration à une pause ou respiration dans l'exercice des missions et dans les conditions de vie au travail des agents.

Solidaires Finances Publiques a demandé au moment du passage de témoin qu'un bilan contradictoire de la fusion des 2 administrations soit établi. Cette demande pourtant bien légitime a toutefois été rejetée ! Il est vrai que le bilan que porte notre syndicat sur cette fusion est loin d'être valorisant à la fois en terme de qualité d'exercice des missions, de présence territoriale de la DGFiP et les conditions de vie des agents malmenés par des réformes incessantes.

Nouveau Directeur Général, nouvelle impulsion ?!

Comme chaque nouvel arrivant, Bruno Bézard a voulu laisser son empreinte dans l'administration qui se voulait innovante. Ainsi, il propose de mettre en place la démarche stratégique en voulant rassurer les agents des finances publiques sur le fait qu'aucune mission ne sera abandonnée. Cette dernière doit impulser une nouvelle dynamique à la DGFiP, ainsi donner une nouvelle vision et visibilité de notre administration tant en interne et en externe. Pour cela, il s'appuie sur le développement des nouvelles technologies pour proposer de nouvelles reformes structurelles et de nouvelles organisations de travail et compte sur des mesures de simplifications.

A son départ, en 2014, il est remplacé par M. Bruno Parent connu dans notre administration en tant qu'ancien Directeur Général des Impôts. A son arrivée, il s'appuiera sur la démarche stratégique de son prédécesseur pour mettre en place un plan d'adaptation des structures au réseau (ASR) qui se déroulera de 2016 à 2019. Les restructurations s'enchaînent et s'accélèrent : ainsi les suppressions de certains sites (notamment les trésoreries de proximité : plus de 630 ont été supprimées entre 2009 et 2016), la concentration de missions au plan régional voire interrégional (pôles juridictionnels, pôles de programmation, pôles de recouvrement) les fusions de services et de structures (services de publicité foncière ou services d'enregistrement) sont le quotidien de agents. Ces évolutions structurelles et organisationnelles mettent à mal la qualité des missions et dégradent les conditions de vie au travail des agents.

Missions dégradées et présence territoriale amoindrie telles sont les conséquences des choix consécutifs des baisses drastiques des moyens de la DGFiP.

L'ensemble des missions sont marquées depuis des années par des réorganisations incessantes et une dématérialisation prégnante. Celle-ci se fait à marche forcée, en témoigne l'obligation de télé-déclarer les reve-

nus qui s'instaure désormais en quelques années. Solidaires Finances Publiques ne s'est jamais opposé à un développement des nouvelles techniques mais leurs mises en place souvent précipitées et concomitantes aux suppressions d'emplois n'apportent pas les appuis attendus aux usagers ni aux agents.

Le dernier « rapport d'activité » annuel de la Direction générale des finances publiques (DGFiP) publié en 2016 est revenu, comme chaque année, sur les nombreuses missions de la DGFiP, sur ses évolutions et ses résultats.

A - Hausse de la charge de travail et baisse continue des moyens

La DGFiP n'a cessé de voir ses moyens humains et budgétaires diminuer : elle employait ainsi 109 000 agents en 2015 contre 125 500 en 2008 et 141 000 en 2002. En revanche, sa charge de travail n'a, elle, jamais cessé de croître. Ceci explique la baisse inquiétante de ses résultats et l'affaiblissement de sa capacité d'action.

Le rapport d'activité 2015 de la DGFiP illustre parfaitement cette hausse de la charge globale de travail. Il montre ainsi que :

- *la DGFiP a été sollicitée (à l'accueil « physique », par téléphone ou encore par courriel) à 35,3 millions de reprises en 2015, contre 31,9 millions par exemple en 2013,*
- *le nombre de foyers fiscaux s'élevait à 37,43 millions en 2015 contre 36,7 en 2013 ou encore 33,4 en 2002,*
- *le nombre d'entreprises soumises à la TVA s'élevait à 5,44 millions en 2015 contre 5,18 en 2013 et 3,48 en 2002,*
- *le nombre d'entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés s'élevait à plus de 2 millions en 2015 contre 1,87 en 2013 et 1,12 en 2002,*
- *le nombre d'avis d'imposition à la taxe d'habitation et la taxe foncière s'élevait respectivement à 30 et 31 millions en 2015 (contre, tout aussi respectivement, 23,9 et 26,2 millions en 2002).*

Le rapport apporte par ailleurs d'autres éléments instructifs qui illustrent tout à la fois :

- *les conséquences de la crise, avec par exemple un nombre de demandes de remises gracieuses en matière de taxe d'habitation qui s'élevait à plus de 494 000 en 2015 (contre 458 000 en 2013),*
- *et la baisse, inquiétante, de la capacité d'action de la DGFiP. En effet, alors que le nombre d'entreprises soumises à la TVA et à l'IS augmente, la DGFiP est ainsi de moins en moins présente en ma-*

tière de lutte contre la fraude fiscale : le nombre de contrôles « sur pièces » (autrement dit, du bureau) des particuliers et des professionnels diminue (- 17000 contrôles en deux ans) tout comme le nombre de contrôles sur place (- 2000 en deux ans).

Ce constat est d'autant plus alarmant que la DGFiP, dont l'importance des missions n'est plus à démontrer, va connaître une nouvelle hausse de sa charge globale de travail avec : la mise en œuvre du prélèvement à la source (qui, outre de profonds changements techniques, se traduira par une hausse des sollicitations des contribuables), la révision des bases des impôts locaux ou encore la mise en œuvre de l'échange automatique d'informations...

B - Missions en difficultés

L'accueil : une vitrine de plus en plus opaque

L'accueil est naturellement le premier service de la Direction générale des finances publiques (DGFiP) qui est « vu » par les contribuables et les usagers, parfois avec une certaine appréhension : se présenter à un guichet, dans une administration aux rouages et à la matière complexe est toujours un moment sensible. Vu de l'intérieur (de l'autre côté du guichet), l'accueil est une mission qui occupe une place particulière. Les agents sont au contact direct et permanent de la réalité économique et sociale du pays : c'est notamment à l'accueil que s'exerce le service public au quotidien, que se règlent certaines situations difficiles (étalement de paiement, recours gracieux), que les dispositions légales sont expliquées, que les situations personnelles sont exposées… Qu'il s'agisse de particuliers ou d'entreprises, les situations fragiles, parfois même de misère sociale, sont extrêmement délicates à appréhender. Mais surtout, en période de crise, elles se développent.

Avec la naissance de la DGFiP, l'accueil est devenu la vitrine du « guichet fiscal unique » constitué pour les particuliers par regroupement au sein des Services des Impôts des Particuliers de l'assiette, qui relevait de la DGI et du recouvrement qui incombait à la DGCP. Mais, de manière générale, l'accueil, service charnière du service public, est une vitrine qui se lézarde. L'accueil peut être « physique », téléphonique ou par voie dématérialisée. Ces trois formes d'accueil sont de plus en plus prisées.

- *Une charge d'accueil en forte augmentation, des effectifs en baisse pour accueillir le public.*

Un constat s'impose : les effectifs d'accueil sont sous-calibrés par rapport à la charge de travail à l'accueil.

L'ACCUEIL DES USAGERS PARTICULIERS ET PROFESSIONNELS (en millions)			
Nombre d'usagers particuliers reçus au guichet	2013	2014	2015
Campagne déclarative	5,9	6,3	6,2
Campagne avis	12,0	11,4	10,5
Nombre d'appels reçus sur les plates-formes	7,9	7,5	8,3
Nombre de contacts par messageries	6,1	7,9	9,66
Total	31,9	33,1	34,66

Source : rapport annuel d'activité de la DGFiP 2015

Les conséquences pour les usagers sont inacceptables en terme de qualité de service public : les files d'attente s'allongent au guichet, le taux d'appels téléphoniques non aboutis s'élève et le traitement des courriels prend du retard…

Cette situation agit aussi comme un révélateur du besoin des usagers de contact humain. Or, les agents des Finances Publiques sont de moins en moins nombreux et ont de plus en plus de mal à faire face… La tension dans la relation à l'usager grandit. Les agents ploient sous le travail tandis que les usagers sont exaspérés par les longues files d'attente. Ni les uns, ni les autres ne sont satisfaits de cette situation.

La réponse de l'administration pour palier à ce ratio charge/emploi en constante augmentation est de développer l'e-administration, les centres d'appels et réduire les horaires d'ouverture au public. Pour les usagers « récalcitrants » si l'on ose dire aux nouvelles offres d'accueil, il est proposer en dernier ressort l'accueil personnalisé sur rendez-vous. Cette nouvelle forme se tourne vers des publics en difficultés ou des usagers dont les demandes ont besoin d'une expertise particulière. Pour Solidaires Finances Publiques, la mission d'accueil quelle que soit sa forme exige des moyens et aucune forme doit se substituer à une autre : l'utilisation des technologies du numérique est souhaitable, mais l'effet d'éviction de la dimension humaine de la relation à l'usager est dommageable.

Des services gestionnaires en souffrance

Les services de la DGFiP ont en charge la gestion des dossiers des particuliers et des entreprises pour asseoir les différents impôts ou taxes dont ils relèvent. Les contribuables déposent leur déclaration de revenus (pour les particuliers) ou de résultats (pour les entreprises) à leur centre des finances publiques. Certains y déposent une déclaration de donation, d'ISF, de succession… La répartition des dossiers est établie en fonction

de la nature des contribuables: service des impôts des particuliers (SIP) pour les particuliers, service des impôts des entreprises (SIE) pour les entreprises et direction générale des entreprises (DGE) pour les sociétés dont le chiffre d'affaires dépasse 400 millions d'euros. Le nombre de données ainsi gérées est particulièrement important : toute la vie économique et sociale du pays est ainsi regroupée au sein des services de la DGFiP !

Dans les SIP, les agents gèrent l'assiette de l'impôt sur le revenu, la taxe d'habitation, la CSG, la taxe foncière ainsi que le recouvrement et en assurent un contrôle. De la même façon, les SIE et la DGE gèrent la TVA, l'impôt sur les sociétés, la contribution foncière des entreprises. L'ensemble de ces services traite aussi le contentieux et le gracieux qui peut faire suite à des erreurs du contribuable ou du service lors de la sortie des avis (voir plus loin).

Les services gestionnaires ont été précurseurs de la dématérialisation notamment les SIE qui depuis 2015 sont sous la dématérialisation totale des déclarations des professionnels ainsi que du paiement. Cette nouvelle donne qui se généralisera pour les SIP avec l'obligation de télé-déclarer pour tous les contribuables en 2019 modifie profondément l'organisation du travail.

Le quotidien de l'agent, ce sont les listings qui doivent être gérés dans l'urgence, avec une déconnexion de plus en plus grande entre les contribuables et les agents, ce qui n'est satisfaisant pour personne. L'usager a le sentiment qu'il est un numéro parmi d'autres tandis que l'agent perd une partie de sa connaissance du terrain et de sa technicité. Pourtant, donner un visage humain à notre administration devrait être un atout.

Dans ce contexte, il faut aussi faire face aux nombreuses nouveautés fiscales, parfois importantes dans des conditions parfois surréalistes : formation réduite au minimum voire absente, lecture de notes administratives volumineuses. De plus en plus, la gestion des dossiers et l'application de la loi fiscale repose sur la conscience professionnelle des agents.

Valeurs exprimées en millions	2002	2012	2014
Nombre de déclarations de revenus	33,4	36,38	37,42
Nombre d'entreprises soumises à TVA	3,48	5,02	5,4
Nombre d'entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés	1,12	1,8	2,02
Nombre d'entreprises à la contribution économique territoriale (pour 2002 : taxe professionnelle)	3,29	4,2	4,5
Nombre d'avis de taxe foncière	26,2	30,06	31,07
Nombre d'avis de taxe d'habitation	23,9	31,62	30,2

Source : rapport annuel d'activité de la DGFiP 2015

La prochaine mise en place du prélèvement à la source va impacter à compter du 1er janvier 2018 les services gestionnaires tant celui des particuliers que celui des professionnels. En effet, les SIP devront avoir une réactivité certaine pour déterminer le taux de prélèvement des contribuables et les ajuster dès que les contribuables voudront le modifier. Les SIE devront contrôler si le reversement des prélèvements par le collecteur majoritairement l'entreprise, est correct. Une charge supplémentaire sans moyen supplémentaire.

Le service public local en voie de disparition ?

L'expression « trésoreries » renvoie à celle de « Trésor Public ». La DGFiP en est l'héritière, elle regroupait les services territoriaux de l'ancienne Direction Générale de la Comptabilité Publique. Certes, le grand public n'avait guère eu le temps de s'habituer au terme « trésorerie » qu'il était déjà question dans le cadre de la fusion entre Impôts et Trésor, de « Centres des Finances Publiques » regroupant sous une même appellation les anciens centres des impôts (où le contribuable remettait sa déclaration de revenus pour le calcul de son impôt) et les anciennes trésoreries, plus connues encore sous le nom de « perceptions » (où il payait l'impôt).

Impôt sur le revenu, taxe d'habitation, taxe foncière, les contribuables particuliers ont longtemps eu pour habitude de s'adresser à la « perception » pour régler leurs impôts, même lorsque l'encaissement des chèques a été concentré sur les centres d'encaissement et le traitement de la mensualisation sur les Centres Prélèvement Services (ou en centres

d'appel téléphoniques), les impôts des professionnels étant au fil du temps progressivement transférés vers les centres des impôts. C'était à la trésorerie où, en cas de difficultés financières (dans un contexte social où la précarité et la pauvreté augmentent) que le contribuable pouvait rencontrer son percepteur et ses services pour exposer sa situation et obtenir par exemple un délai de paiement. Cela évitait un défaut de versement de l'impôt pouvant donner lieu à des procédures plus lourdes de saisie sur salaire ou sur compte bancaire (avec des frais bancaires qui se surajoutent). Aujourd'hui, la politique de la réduction de la dépense traduite par la Révision Générale des politiques publiques (RGPP) initiée sous M. Sarkozy et poursuivie par M. Hollande avec la Modernisation de l'Action Publique (MAP) met à mal le maillage territorial de la DGFiP. Ainsi le recouvrement des impôts de particuliers est concentré dans les Services des Impôts des particuliers (SIP), le nombre de trésoreries a diminué de 631 depuis le 1/01/2009.

Ce repli du service public contribue à sa déshumanisation et à la désertification administrative d'une partie du territoire de la République et remet en cause l'égalité d'accès au service public. Les mêmes processus d'automatisation et d'industrialisation des tâches guettent demain le recouvrement par la DGFiP de ce que l'on nomme les « produits locaux », les redevances dues par les redevables aux collectivités pour les services qu'elles mettent en place. Car les trésoreries exercent aussi des missions essentielles auprès des collectivités territoriales et de leurs établissements publics. La spécialisation des services s'accélère, accompagnant la concentration et l'automatisation. Plus d'une trésorerie en charge de la gestion comptable des collectivités locales comprenait également un service dédié à la tenue des comptes de l'hôpital présent dans son ressort géographique. Aujourd'hui, avec le resserrement de la carte hospitalière piloté par les Agences Régionales de la Santé, la perspective d'une trésorerie hospitalière au mieux par département, où le patient doit s'adresser pour ses paiements, devient réalité. Enfin, alors que les services bancaires du Trésor Public auprès des particuliers ont été supprimés en 2000, il est hautement souhaitable de mettre en œuvre un droit au compte pour tous, sans frais, qui pourrait être ouvert dans les trésoreries de proximité dans le cadre d'un pôle bancaire public.

En 2012, les trésoreries tenaient 170.000 comptes pour 36800 collectivités territoriales, leurs 19300 groupements et leurs établissements publics, 1000 hôpitaux publics, 1400 établissements sociaux et médico-sociaux et 180 offices publics de l'habitat, ce qui représentait 120 millions de titres de recettes pour 55 milliards d'euros de recettes et 80 millions de mandats de paiement pour 221 milliards de dépenses (64 milliards de dépenses d'investissement).

Les relations avec les collectivités locales : un monde méconnu

Plus connus par nos concitoyens comme les « percepteurs », les comptables publics de la DGFiP sont également les « trésoriers » avec lesquels travaillent les responsables élus des collectivités territoriales (maires, présidents de conseil général, présidents de conseil régional, leurs équipes) et leurs services administratifs. Fonctionnaires d'État, indépendants des élus locaux, les comptables de la DGFiP et leurs agents assurent le contrôle des dépenses et des recettes des collectivités territoriales et des établissements publics locaux. Ils ont ainsi pour mission de vérifier, avant paiement, que les dépenses sont conformes au budget voté et aux décisions prises, par exemple, par le conseil municipal d'une commune. Ils vérifient la présence et la conformité des pièces justifiant leur réalisation au bénéfice de cette collectivité et de ses habitants.

Ce sont eux également qui encaissent et font rentrer pour cette même collectivité, directement ou par le biais de régies, les recettes des services mis en place par celle-ci (cantine scolaire, garderie, centre aéré, bibliothèque, activités culturelles et sportives, …) en contrôlant leur base juridique. Ainsi le comptable public et ses agents garantissent les ressources de la collectivité territoriale dans le cadre de l'équilibre budgétaire annuel entre recettes et dépenses, équilibre imposé par la loi aux collectivités territoriales.

Le « trésorier » et ses agents assurent également la tenue de la comptabilité de la collectivité. Leur vérification de la bonne imputation des dépenses et des recettes, c'est-à-dire le fait de s'assurer que celles-ci apparaissent là où elles doivent être dans ses comptes (exemples : dépenses d'investissement, dépenses de fonctionnement …), est une garantie de transparence donnant la possibilité d'un contrôle par les citoyens. Elle permet d'évaluer avec exactitude les capacités de financement de la collectivité. Les trésoreries ont ainsi une bonne connaissance de la situation financière des collectivités territoriales. Cette connaissance fonde la capacité du comptable public et de ses agents à assurer un rôle de « conseil expert ». Les élus peuvent ainsi solliciter les conseils du comptable public pour l'élaboration des budgets annuels (notamment ceux des petites communes), pour la gestion et la prévision des recettes (gestion des bases d'imposition locales et connaissance des rentrées fiscales attendues) ou encore pour l'évaluation des incidences financières en cas de recours à l'emprunt ou de hausse de la fiscalité locale. Précisons évidemment que, dans tous les cas évoqués, les élus demeurent maîtres de leurs choix et seuls responsables de leurs décisions.

Les trésoreries exercent des missions essentielles de service public au bénéfice des collectivités locales et de leurs habitants. Elles permettent en effet de garantir une bonne tenue des comptes publics et une bonne

gestion des deniers publics des collectivités territoriales qui sont obligatoirement déposés à la caisse du Trésor Public. Peu connues du grand public, leur rôle a pourtant pris une autre dimension avec les lois de décentralisation.

Le Trésor Public était l'un des réseaux publics dont l'implantation des services était la plus dense. Ceci se comprend notamment par l'existence aujourd'hui de plus de 36.000 communes qui sont une réalité de la vie démocratique de la République. La trésorerie est donc encore aujourd'hui un acteur indispensable pour nombre d'élus de petites collectivités. Nombre de maires de ces communes le reconnaissent volontiers qui ne disposent pour tout service administratif que d'un(e) secrétaire de mairie dont ils partagent parfois le temps avec d'autres petites municipalités. Or, le recours à des prestations du secteur privé n'est pas gratuit (dans le contexte budgétaire et de crise actuelle, la précision vaut d'être apportée car elle revalorise le rôle de l'action publique). Elles sont soumises à des impératifs de rentabilité financière, non à une logique de rentabilité sociale attachée à l'idée de service public. Aujourd'hui, ce sont les collectivités territoriales dont les ressources financières sont les plus importantes qui peuvent se permettre de recourir à certaines prestations que le secteur marchand s'empresse de leur proposer dans les domaines les plus variés (cabinets d'expertises comptables, conseils financiers, logiciels …). Au risque d'accroître les inégalités déjà importantes entre collectivités riches et pauvres.

Parallèlement, le réseau des trésoreries subit les effets de plusieurs années de politiques de désengagement de l'État. Leur nombre était déjà passé de 4200 en 1998 à moins de 2700 en 2012. Leur nombre se réduit tous les ans…

Les suppressions d'emplois y accompagnent une réduction des contrôles (avec des procédures qui dessaisissent les agents du sens de leur travail), un transfert de tâches vers les collectivités territoriales avec l'informatique, la fermeture et la fusion de trésoreries avec une augmentation du nombre de collectivités à gérer pour un même comptable. Avec de telles évolutions, ne subsistera à terme qu'un réseau très concentré de services. Bon nombre de contribuables habitant dans les zones périphériques n'auront alors d'autre choix que de tenter de joindre un centre d'appels téléphoniques saturé, à moins qu'une antenne de service public subsiste sous sa forme la plus réduite d'accueil, sans traitement des demandes sur place et avec transmission à un autre service. L'accueil risque donc bien de se réduire de fait à une borne d'accueil, c'est-à-dire à un service public en dessous du minimum en somme…

Dans ces conditions, nombre de comptables ne peuvent plus se consacrer à leur rôle de conseil expert, car ils sont de plus en plus souvent obligés

de parer aux urgences : effectuer les paies des collectivités et régler les factures de leurs fournisseurs. Le recouvrement contentieux des recettes locales est laissé de côté et n'est même plus une priorité pour les directions départementales des Finances Publiques. Des maires immanquablement s'interrogent : peuvent-ils encore compter sur leurs comptables ? Le temps nécessaire au rôle de conseil et d'expertise se réduit alors que les collectivités locales subissent la baisse des dotations générales de fonctionnement de l'État et ses transferts de compétences sans compensations financières suffisantes. Le développement de leurs interventions économiques rend pourtant encore plus indispensable un conseil non soumis aux intérêts financiers, alors que la période récente a prouvé que ces collectivités pouvaient être victimes de prêts à risques proposés par des organismes bancaires peu soucieux de l'intérêt général.

Récemment les comptables publics ont été invités par la DGFiP à alerter sur ses moyens limités les communes qui feraient le choix, pourtant dans l'intérêt de leurs habitants, d'une remunicipalisation de l'eau et donc d'une gestion comptable publique. En réduisant toujours les capacités des trésoreries d'assurer le soutien qu'elles apportent aux élus locaux, la DGFiP prive les plus démunis d'entre eux d'une arme essentielle pour résister au développement des pouvoirs des intercommunalités, demain des métropoles, au détriment de services publics locaux (au profit de prestataires privés) et d'une démocratie qui s'exerce à côté de chez soi.

Le contrôle fiscal, pas épargné

Le contrôle fiscal est la contrepartie du système déclaratif. Les contribuables, personnes morales et personnes physiques, sont en effet tenus de déposer des déclarations : déclaration de revenus, déclaration de résultat pour les entreprises, déclaration de TVA, déclaration d'impôt de solidarité sur la fortune, déclaration de succession... Ces déclarations sont rédigées sous la responsabilité des contribuables et comportent les éléments indispensables au calcul de l'impôt. En contrepartie, l'administration fiscale a le droit de vérifier l'exactitude des éléments déclarés et, le cas échéant, de procéder à des rectifications (qu'il s'agisse d'une erreur ou de la volonté de minorer ses revenus pour verser moins d'impôt). Tel est le sens du contrôle fiscal. Il permet ainsi de débusquer et de combattre une fraude fiscale importante que nous évaluons entre 60 et 80 milliards d'euros pour la France[42].

Au quotidien, les agents recoupent des informations contenues dans les déclarations et les dossiers de contribuables, dans le cadre de procédures spécifiques de recherche et d'analyse des données, mais aussi en provenance d'autres sources (la justice ou la police par exemple, lorsque les procédures judiciaires mettent en lumière des affaires ayant une incidence fiscale : revenus non déclarés…). Les services adminis-

tratifs échangent des renseignements qui permettent à l'administration fiscale d'enrichir ses dossiers et de mieux lutter contre la fraude fiscale. Ces recoupements peuvent déboucher sur des « propositions de rectifications » (autrement dit des « redressements fiscaux ») que les agents notifient au contribuable de leur bureau (c'est le contrôle sur pièces), ils peuvent aussi envoyer les éléments collectés aux vérificateurs qui travaillent dans des services dénommés brigades de vérification. Les agents qui proposent le contrôle travaillent dans des structures de programmation, de contrôle sur pièces ou de recherche.

Certains agents (les vérificateurs) se rendront sur place, dans les locaux des entreprises, afin de vérifier la comptabilité par exemple (c'est le contrôle fiscal externe). Ils peuvent aussi engager une procédure de vérification des comptes bancaires des particuliers (il y en a peu : environ 4000 par an sur 36 millions de foyers fiscaux). Les brigades sont réparties entre structures départementales, interrégionales ou nationales en fonction des niveaux de revenus, de la variété des revenus perçus par des personnes physiques et en fonction du chiffre d'affaires qu'il s'agisse de ventes ou de prestations de services réalisées par les entreprises. Précisons au passage que des garanties existent pour les contribuables car ils peuvent contester les redressements notifiés par l'administration en utilisant diverses voies de recours qui peuvent aller jusqu'aux tribunaux. L'administration établit un bilan des opérations de contrôle qu'elle a menée et des résultats de ces contrôles tant en nombre, que par typologie de contribuables vérifiés ainsi qu'en montant de droits rappelés puis en terme de droits recouvrés. Ces résultats sont publics et livrés dans la loi de finances initiale.

En plus des investigations effectuées tant du bureau que sur place, les agents doivent aussi assurer des taches administratives nombreuses et, de plus en plus, justifier leur activité dans le cadre du « contrôle interne ». Celui-ci peut certes se justifier pour assurer la sécurité des procédures et des agents, mais il doit être adapté au métier pour permettre aux agents d'effectuer leur mission qui est de prévenir ou sanctionner les comportements fraudogènes. Les agents devraient disposer des moyens humains, matériels et juridiques pour exercer un contrôle. Tel n'est pas le cas : ces moyens devraient être augmentés et renforcés pour tenir compte de l'évolution des comportements frauduleux qui s'internationalisent et se complexifient. Or, tel n'est pas le cas : malgré une fraude fiscale importante (60 à 80 milliards d'euros par an), la Direction générale des Finances Publiques n'est pas considérée comme une administration prioritaire. En clair, elle continue de perdre des emplois et ses moyens budgétaires baissent. Un comble dans une période où les finances publiques constituent un enjeu central… Les effectifs de la DGFiP ont ainsi fortement baissé et son budget global fond d'année en année. Son seul bud-

get de fonctionnement déjà amputé de 100 millions d'euros en 2013 par rapport à 2012 est projeté en diminution de 5,4% en 2014. Le contrôle fiscal, censé être un garant majeur de la justice fiscale est directement impacté par ce phénomène. Concrètement les directions locales en sont par exemple réduites à limiter autant que faire se peut les déplacements des agents (voir témoignage).

Au-delà des 37600 suppressions d'emplois intervenues à la DGFiP depuis 2002 (dont 3100 dans la sphère du contrôle), les réformes et réorganisations de services font aussi partie du paysage de la sphère contrôle fiscal. Ainsi la réorganisation s'articule autour de la réforme territoriale, les Directions interregionales du contrôle fiscal (DIRCOFI) doivent se mettre en conformité avec les nouvelles régions dont les conséquences sont l'ajustement du périmètre géographique des DIRCOFI jusqu'à la disparition de l'une d'entre elles, la DIRCOFI Centre au 01/09/2017. Vient s'ajouter la mise en œuvre de différents pôles interrégionaux (pôle programmation, pôle pénal…) qui sous couvert d'améliorer l'expertise déshabille peu à peu les services de proximité. Le Contrôle fiscal voit peu à peu sa couverture géographique se réduire. Ainsi un certain nombre de services départementaux du contrôle telles que les Brigades de contrôle et de recherche (BCR) et les brigades départementales de vérifications sont transférées vers l'inter-région sous le pilotage des DIRCOFI.

Ainsi la chaîne de contrôle dans son ensemble est impactée par la réductions des moyens tant humains et budgétaires mettant à mal une mission essentielle pour le budget de l'État au regard du montant de la fraude annuelle (60 à 80 milliards d'euros).

Le recouvrement (impôts, recettes non fiscales, amendes) : l'objectif évident

Pour financer l'action publique, il faut de l'argent. Encaisser l'argent, autrement dit « recouvrer » l'impôt, est l'objectif principal et évident de l'administration fiscale et financière. Le recouvrement concerne tout aussi bien les impôts (les impôts d'Etat comme l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés la TVA etc, et les impôts locaux) que les recettes locales non fiscales (frais de cantine scolaire par exemple) ou encore les amendes. Ce recouvrement est dans la plupart des cas spontané : ainsi, en matière d'impôt sur le revenu, les contribuables remplissent leur déclaration et paient l'impôt sur le revenu en temps et en heure dans plus de 98% des cas. Il peut être aussi plus compliqué, lorsque le contribuable ou l'entreprise rencontre des difficultés ou ne veut pas payer. Des poursuites sont alors engagées car ce qui n'est pas payé par les uns est forcément payé par les autres.

L'organisation du recouvrement est un enjeu sensible. Pour l'administra-

tion, l'objectif est de recouvrer au moindre coût : la DGFiP est à la recherche d'économies d'échelle via la dématérialisation, la recherche de procédures allégées et simplifiées, les suppressions et fusions et concentrations de services et les suppressions d'emplois. C'est ce qui explique le développement des modes de paiement dématérialisés. Avec certains résultats à la clef. Ainsi, concernant les particuliers, le taux de recouvrement de l'IR par prélèvement mensuel opéré par les Centres Prélèvements Services atteint désormais 86,47 % en 2012, tandis que le niveau de paiement dématérialisé des impôts locaux dépasse aujourd'hui les 50% (54,11 % pour les taxes foncières, 51,2% pour la TH). Pour les entreprises, l'obligation d'utiliser les téléprocédures, la télédéclaration et le télépaiement est désormais généralisée. Mais pour les entreprises, contrairement aux particuliers, aucun choix n'est laissé aux entreprises, la téléprocédure est obligatoire ! Ce qui n'a pas été sans poser parfois quelques soucis aux très petites entreprises.

Depuis des années, l'administration développe des services spécialisés : trois Centres d'Encaissement chargés du traitement des chèques et TIP, quatre Centres Prélèvement Services chargés du prélèvement mensuel ou à l'échéance des impôts des particuliers, une Trésorerie du Contrôle Automatisé chargée du recouvrement des Amendes Radars à compétence nationale, et enfin récemment mis en place, les Pôles de Recouvrement Spécialisés départementaux chargés du recouvrement forcé des créances. Ces services s'ajoutent aux services territoriaux de proximité: Services des Impôts des Entreprises, Services des Impôts des Particuliers et Trésoreries. L'usager peut donc se trouver face à différents interlocuteurs suivant le problème qu'il rencontre. On est loin de l'interlocuteur fiscal unique dont la DGFiP faisait la promotion au début de la fusion.

Difficile d'affirmer que l'usager y trouve son compte car la relation au service du recouvrement (souvent géographiquement éloigné) devient complexe et se déshumanise. L'usager subit les conséquences de l'automatisation des procédures de recouvrement. La mise en place de chaînes de procédures de recouvrement forcé (en cas de poursuites pour défaut de paiement notamment) standardisées et automatisées aboutissent par exemple à bloquer un compte bancaire sans que l'on tienne compte de sa situation individuelle. Cette situation est particulièrement dommageable dans le contexte de crise économique actuelle, où les contribuables en difficulté financière sont de plus en plus nombreux et ont avant tout besoin d'un traitement humain de leur dossier (dans le cas d'une demande de délais de paiement ou d'une demande de remise gracieuse…). C'est ce qui justifie un service public de proximité, basé sur le contact humain. Or celui-ci s'éloigne…

Le contrôle de la dépense publique, une nécessité démocratique

La DGFiP présente la particularité de s'occuper non seulement des recettes publiques mais aussi des dépenses publiques. Dans une société démocratique, l'impôt est conçu comme le procédé normal de répartition des charges collectives entre les individus. Chaque citoyen participe, en fonction de ses capacités contributives et dans le cadre d'un pacte civique, aux dépenses bénéfiques à l'ensemble de la collectivité. Qu'en est-il aujourd'hui ? Force est de constater que le principe est complètement occulté. Pire, à l'instar du MEDEF, de nombreuses voix s'élèvent pour exiger moins d'impôts et demander une baisse importante des dépenses publiques. On signalera que ceci signifie moins de services publics, c'est-à-dire moins de crèches, moins d'écoles, moins d'hôpitaux, moins de tribunaux, moins de prestations sociales etc. On le voit, on ne peut dissocier les deux questions: les dépenses publiques et l'impôt.

Dans ce contexte, les services de la DGFiP ont pour mission le contrôle et le visa des dépenses de l'État et de ses établissements publics, le paiement de ses factures, des paies et pensions de ses fonctionnaires. Tout comme pour les dépenses des collectivités territoriales, les procédures allégées de contrôle, en particulier le Contrôle Hiérarchisé de la Dépense qui module le contrôle des pièces justifiant les dépenses aux risques et aux enjeux qu'elles représentent, sont aujourd'hui à l'œuvre. Le choix de la nouvelle application Chorus, fondée sur un progiciel privé non adapté à la comptabilité publique, mise en œuvre dans la précipitation avec des retards de paiement de factures qui ont défrayé la chronique, dénature également la mission en industrialisant et réduisant encore les contrôles.

Le traitement des réclamations, un révélateur de la complexité de la loi et de la crise

La question des réclamations est sensible. Elle s'invite parfois dans le débat public : s'appuyant sur nos communiqués de presse, en novembre 2013, les médias se faisaient ainsi l'écho d'une augmentation importante des réclamations gracieuses[43] confirmées, dans de moindres proportions, par le Ministre du budget. On entend également parfois certaines personnalités qui contestent le montant de l'impôt mis à leur charge. Mais au fait, comment est organisé le traitement de ces réclamations ?

De nombreux agents des finances publiques traitent les réclamations formulées par les contribuables. Ils traitent ainsi des réclamations contentieuses portant sur l'assiette ou le recouvrement des impôts (lorsqu'on conteste l'impôt). Ils traitent aussi des « demandes gracieuses », lorsque le contribuable demande, en invoquant des circonstances particulières (une situation financière difficile par exemple) à ne pas payer tout ou une partie de l'impôt correctement établi même si celui-ci est normalement dû. Ces agents travaillent dans différentes structures (Service des impôts

des particuliers, trésoreries, Service des impôts des entreprises, brigades de vérification, directions départementales ou régionales...).

Le traitement des contentieux et des gracieux se doit d'être égalitaire entre les contribuables mais les agents des finances publiques ont de plus en plus de mal à remplir ces tâches correctement, c'est-à-dire dans le respect des règles de droit et avec toute l'humanité nécessaire. Avec les suppressions d'emplois, la charge de travail est en augmentation constante, et de plus, ils doivent sans cesse s'adapter à une législation fiscale complexe, sans avoir le soutien technique de leurs supérieurs, ni les applications informatiques adaptées. Des notes internes de plusieurs dizaines de pages arrivent souvent tardivement aux agents, après que les contribuables les informent du changement fiscal annoncé dans les médias !

D'autre part, depuis plusieurs années, le nombre de demandes gracieuses des particuliers (mais aussi des petites entreprises) a considérablement augmenté. L'aggravation de la situation financière des contribuables avec la crise, notamment des plus fragiles, (très souvent des femmes seules, avec une petite pension..), conjuguée à la remise en cause de certains allègements d'impôts sur les revenus (suppressions de la demi-part, gel du barème...), et à l'augmentation importante des impôts locaux, expliquent cette situation.

Valeurs exprimées en millions	2002	2012	2014
Nombre de contentieux et gracieux reçus	3,41	4,72	4,72

Pour y faire face, l'administration a révisé certaines modalités de travail pour privilégier le traitement de masse, donc impersonnel, de ces réclamations. Elle a également standardisé le traitement des demandes gracieuses, au point que les agents se retrouvent souvent à remplir des grilles. Elle durcit également sa politique de remise d'impôts : ainsi, c'est l'étalement des paiements qui doit être proposé aux contribuables, avant d'examiner si des circonstances (indigence, événements graves) justifient qu'on lui annule cet impôt dans le cadre d'un recours gracieux !

Dans la période, l'administration a aussi renforcé la « sécurité juridique ». Mais celle-ci bénéficie surtout aux particuliers et aux entreprises qui ont les moyens financiers et juridiques de défendre leurs intérêts. Les entreprises peuvent ainsi demander à l'administration de prendre une position sur des montages qu'elles effectuent, et ce avant tout contrôle ou contentieux. Lorsqu'on parle de « montage », on parle « d'optimisation fiscale » autrement dit de perte sèche pour l'Etat induit par les régimes et les mesures dérogatoires voire par des opérations se traduisant pas

des transferts de bénéfices réalisés en France vers d'autres territoires (les paradis fiscaux par exemple). La sécurité juridique est donc une sécurité pour celui qui se livre à l'optimisation. Enfin, les instructions fiscales établies par la Direction de la Législation Fiscale à Bercy peuvent désormais être amendées par les contribuables (organisés en lobbies par exemple) qui y ont un intérêt puisqu'ils s'exonèrent ainsi d'avoir à faire des contentieux ultérieurement. Si la question de la sécurité juridique est méconnue par l'immense majorité des contribuables, les plus aisés en connaissent bien les rouages…

Les services de direction, les services « invisibles » mais bien réels !

Les contribuables et les usagers ne les voient pas, ou peu. Mais les services de Direction permettent à l'administration de fonctionner. Comment sont-ils organisés ? Au plan national, la Direction générale des finances publiques (DGFiP) dispose de services centraux à « Bercy » qui pilotent l'administration. On y trouve différents services : informatiques, des ressources humaines ou encore de la gestion fiscale, comptables, budgétaires. Parmi ces services figure la Direction de la Législation fiscale (le cœur de l'élaboration de la loi fiscale). Les services centraux assurent, au niveau national, l'ensemble des missions que l'on appelle « support » car elles ont pour but de permettre aux autres services locaux de fonctionner. Au plan local, dans chaque département, les services centraux nationaux sont déclinés dans les Directions départementales ou régionales des Finances publiques. Celles-ci sont chargées de faire appliquer les directives nationales dans l'ensemble des services du département. Les services des ressources humaines gèrent l'ensemble des agents du département (mutations, positions, congés, paye..). On y trouve aussi des services en lien avec les collectivités locales (expertise fiscale, conseils), d'autres chargés de l'exécution des dépenses du budget de l'Etat, ou de la gestion des contentieux et des services chargés des audits internes.

Les différentes tâches des directions n'ont cessé d'évoluer[44], on leur demande plus d'expertise (en matière de gestion des ressources humaines par exemple). Au-delà, certains bouleversements sur la gestion de la dépense de l'Etat (avec la mise en place du logiciel Chorus, la certification des comptes de l'Etat) ou la politique budgétaire et immobilière de l'Etat ont fortement modifié le travail. Les services de Direction sont dans la mire des prochaines suppressions d'emplois : en 2014, 30% des emplois supprimés dans chaque département ont été ponctionnés dans les services de Direction.

L'avenir s'annonce difficile : certaines missions ne relèveront plus du département mais des régions. Ce sera le cas pour une partie des ressources humaines (création de centres de service « ressources humaines » partagés au niveau régional éloignant les agents de ceux qui gèrent leurs

dossiers personnels, services des retraites de l'Etat), pour les services du contentieux avec la création d'un service régional se spécialisant dans les contentieux allant devant les tribunaux administratifs, créant ainsi une juxtaposition de services pour le traitement d'un même dossier. Il est à craindre que le travail des agents dans les directions s'éloigne encore un peu plus d'un travail de qualité et d'expertise, et que la mission première de soutien aux autres services ne soit plus qu'une abstraction.

Le cadastre et les hypothèques, le foncier sacrifiés ?

Les moyens de la mission foncière sont en constante diminution depuis plus de dix ans : serait-elle donc sacrifiée sur l'autel de l'austérité ? Ce service public subit un vrai délaissement. L'Etat a-t-il renoncé à donner les moyens de répondre efficacement aux attentes des usagers et des collectivités locales ? Un petit tour d'horizon de cette sphère peu connue permet d'y voir plus clair…

Le Plan Cadastral constitue la référence foncière, fiscale et topographique. Le législateur (loi n°2009-526 dite PLS) fixe définitivement le Plan Cadastral comme référent en matière de découpage parcellaire et de représentation du bâti. Son adaptation aux techniques numériques et à la demande cartographique reste toutefois insuffisante. La convergence du plan cadastral et de la BD parcellaire de l'IGN, doit permettre de réaliser la continuité territoriale sur l'ensemble du territoire national. Il est à regretter que ce projet se fasse au moindre coût, favorisant de fait des méthodes géo-informatiques rapides à des procédés plus précis (levées sur le terrain) s'adaptant mieux aux échelles utilisées par le cadastre. Le nombre des remaniements de plan exécutés par l'administration ne répondent pas à l'urgence cartographique des communes.

Les bases Foncières peuvent être qualifiées de véritable ADN de la fiscalité. Identification géographique des contribuables et des impositions, la référence foncière constitue aussi un recensement exhaustif du patrimoine. Sans rattachement à un domicile, pas d'imposition possible ! Les débats autour des bases foncières (valeur locative ou valeur vénale ? adossement aux revenus ou capitation ? exonérations à caractère social ?) sont donc loin d'être neutres. De fait, 86 % des foyers fiscaux paient une taxe d'habitation alors qu'un sur deux seulement est taxé à l'IR !

La Révision Foncière est un chantier immense. Après la révision des locaux professionnels qui verra son intégration dans les bases 2017, la révision des bases foncières d'habitation s'est lancée en 2015 dans des départements expérimentateurs. La nouvelle méthode d'évaluation pour les locaux d'habitation se fait une fois de trop avec une baisse des moyens humains, notamment avec un éloignement de la technicité cadastrale ce qui risque de créer d'autres injustices en lieu et place de

celles qui seront corrigées.

L'Agence France Domaine a disparu au profit de la Direction nationale de l'immobilier de l'État (DIE). Si Solidaires Finances Publiques se félicite que ce service particulier relève d'une Direction nationale à part entière, il n'en demeure pas moins, qu'elle a connu et connaît encore une régionalisation à outrance. La politique immobilière de l'Etat a toujours été un sujet crucial de la présence du service public sur l'ensemble du territoire. De fait, toutes les administrations suivent le même schéma autodestructeur qui conduit à fermer toutes les implantations, de tous les services, dans les mêmes villes, accentuant ainsi la désertification de nombreuses régions. Impulser la politique immobilière depuis le niveau régional va accentuer cet éloignement de la décision, désastreuse pour les zones rurales. En conditionnant la carte administrative à la seule composante budgétaire, dans une période de restriction continue de moyens, l'Etat s'apprête à réduire dans des proportions considérables la présence des services publics et son patrimoine. En effet, celui-ci est dilapidé méthodiquement, pour le plus grand bonheur des spéculateurs ou des promoteurs immobiliers…

Bien que méconnue, la Publicité Foncière constitue une garantie du service public. Garant de la propriété foncière, le fichier de la publicité foncière est une sécurité essentielle offerte aux citoyens. Pour Solidaires Finances Publiques, cette mission civiliste particulière ne peut se satisfaire d'une fiabilité approximative, et sa nécessaire modernisation ne doit pas se faire au détriment du zéro défaut absolu qui caractérise l'excellence qui lui a toujours été reconnue. Le regroupement prévisible de nombreux bureaux va en outre fortement dégrader la proximité du service.

L'ensemble des missions de la DGFiP est mis à mal par la démarche stratégique et le plan d'adaptation des structures au réseau ou plutôt nous devrions l'appeler la déstructuration du réseau.

Ainsi, le développement de l'informatique mené de façon parfois précipitée, souvent incohérente et soutenue, les transferts de mission avec une concentration excessive au plan régional voir inter-regional, la suppression pure et simple de structure, le mode de management orienté uniquement vers les résultats statistiques et non par la qualité des tâches sont autant de facteurs qui modifient le travail. La charge de travail en augmentation constante, l'absence de perspective sur leur mission et sur leur carrière, les personnels en perdent parfois leurs repères et, pire, une partie de leurs technicités fiscale, foncière et cadastrale. Cette pression se traduit, comme dans de nombreuses entreprises privées et publiques, par un accroissement du mal-être au travail.

• *Evolution du réseau déconcentré de la DGFiP depuis 2012 (au 31 décembre de chaque année et 1er janvier pour 2016)*

	2002	2012	2014	2015	2016
Trésoreries mixtes	1683	1661	1615	1525	1338
Trésoreries spécialisées	962	963	977	982	1023
SIP	543	540	541	535	523
SIE	539	539	538	529	501
Pôles recouvrements spécialisés	104	104	104	104	104
Services de la publicité foncière	354	354	354	354	354
Total	4403	4379	4346	4245	4048

Source : DGFiP, questionnaire budgétaire complémentaire

C - Conditions de travail : une dégradation sans précédent

Pression statistique, affaiblissement des marges de manœuvre, rythme et intensification en hausse, hausse des tensions, place centrale du numérique, individualisation croissante, augmentation des situations de « mal être » et de souffrance au travail, les agents des finances publiques connaissent les mêmes évolutions que l'ensemble des salariés.

Si le statut de fonctionnaire leur permet d'éviter le stress d'une possible mise au chômage, il n'en demeure pas moins qu'à ces évolutions s'ajoutent plusieurs facteurs extérieurs (crainte de la mobilité forcée et d'un affaiblissement des droits sociaux, baisse de la qualité du service public) qui nourrissent la perte de sens au travail.

A ce titre la dernière livraison de l'Observatoire interne du Ministère (juin 2016) est éclairante. Ainsi, à la DGFiP :

- 58 % des agents déclarent que les changements organisationnels ont été défavorables, c'est un niveau inégalé jusqu'ici.

- 59 % pensent que leur situation va se dégrader à l'avenir.

Les principaux enjeux identifiés par les agents sont : l'emploi, les restructurations, les conditions de travail et l'orientation de leurs missions.

- 42 % des agents des finances publiques estiment que leur motivation diminue, 50 % qu'elle reste stable et seuls 8 % qu'elle augmente...

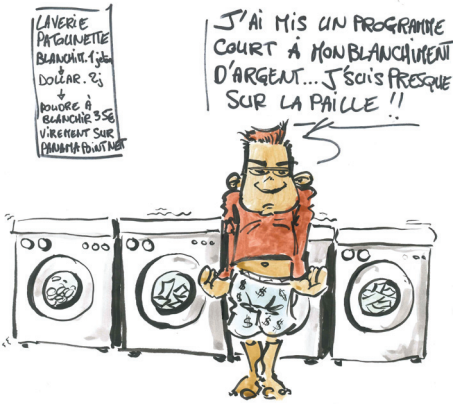
- 51 % des agents des finances publiques déclarent qu'ils ne sont pas assez informés des changements et des restructurations.

La proportion d'agents des finances publiques déclarant que la qualité de service se dégrade ne cesse d'augmenter : 60 % l'estiment contre 24 % qu'elle reste stable et seulement 12 % qu'elle augmente... Le stress au travail, la relation à la hiérarchie, le manque de reconnaissance (rémunération, carrières) sont également des sujets d'inquiétude et de mécontentement.

La dégradation des conditions de vie au travail des agents des finances publiques provient des mêmes causes que celle des autres salariés : moins de moyens, moins de temps, plus de pression, plus d'individualisation dans les rapports hiérarchiques, moins d'autonomie dans le travail et, au final, une perte de sens du travail. Avec, pour « victimes » directes, les usagers…

Conclusion

La Direction générale des Finances Publiques a des missions essentielles pour ne pas dire régaliennes au sein de l'État. Réduire les moyens de fonctionnement d'une administration au cœur de l'État tant humains que budgétaires peut interroger sur les volontés politiques concernant la place et le rôle de l'action publique.



1 Voir sur ce sujet : Rapport du Conseil des prélèvements obligatoires, Sens et limites des comparaisons des taux de prélèvements obligatoires entre pays développés, mars 2008.

2 Conseil d'analyse économique L'architecture des prélèvements en France : état des lieux et voies de réforme, La Documentation française, 1999.

3 Les cotisations sociales sont déductibles du revenu imposable, la CSG l'est pour partie (les deux tiers environ).

4 Source : rapport de la Commission des finances de l'Assemblée nationale du 22 juillet 2014 sur l'application des mesures fiscales contenues dans les lois de finances.

5 OCDE, Statistiques de recettes publiques 2015.

6 Source : rapport de la Commission des finances de l'Assemblée nationale sur l'application des mesures fiscales contenues dans les lois de finances du 22 juillet 2014.

7 Rapport de l'Assemblée nationale du 30 juin 2011.

8 Source : rapport de la Commission des finances de l'Assemblée nationale sur l'application des mesures fiscales contenues dans les lois de finances, juillet 2014.

9 Solidaires Finances Publiques, Bilan fiscal du quinquennat, 2007-2012.

10 Voir notre bilan fiscal 2007-2012.

11 Exemples avec des enfants en ligne directe. Des abattements d'un montant différent existent pour les autres liens de parenté.

12 Cour des comptes, Rapport public annuel 2016.

13 Voir notre dossier de presse du 15 mars 2005.

14 Source : Rapport d'information de la Commission des finances de l'Assemblée nationale du 19 juillet 2016.

15 Rapport du Conseil des prélèvements obligatoires, les prélèvements obligatoires des entreprises dans une économie mondialisée, La documentation française, octobre 2009.

16 Source : Conseil des prélèvements obligatoires.

17 Rapport d'information sur l'application de la loi fiscale, rédigé par le rapporteur général du budget à l'Assemblée, l'UMP Gilles Carrez, juillet 2011.

18 Solidaires Finances Publiques, Contrôler le CICE, c'est possible et nécessaire, note du 15/12/2014.

Rapport de Solidaires Finances Publiques : Crédit impôt recherche, du crédit d'impôt à la recherche, 7 avril 2015.

19 Journal Les Échos, Football, l'UEFA ne paiera pas d'impôt pour l'Euro 2016, article du 3 novembre 2014.

20 Voir notre rapport janvier 2013 «Évasions et fraudes fiscales, contrôle fiscal», janvier 2013.

Solidaires Finances Publiques, Résultats du contrôle fiscal 2015, analyse critique et enjeux, dossier de presse du 6 avril 2016.

21 Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, ACTION 13 : Rapport final 2015.

22 Voir nos rapports des 25 octobre 2010 et 21 novembre 2012 sur les expatriations fiscales.

23 Rapport de l'Assemblée nationale sur l'exil des forces vives de France du 8 octobre 2014.

24 Solidaires Finances Publiques, Appel pour en finir avec les actes « anti-finances publiques » du 22 septembre 2014.

25 Il en va ainsi des baisses des taux du barème de l'impôt sur le revenu.

26 Selon le sondage Obea-Intraforces pour le quotidien 20 Minutes et France Info de mai 2010, 88, 2% des personnes interrogées étaient défavorables à une hausse de la TVA et 82,1 % souhaitaient une augmentation des impôts des plus riches.

27 Le revenu disponible brut des ménages est constitué des revenus des ménages (revenus d'activité, de la propriété, des prestations sociales) desquels on retranche les impôts et les cotisations sociales.

28 Il s'agit du revenu disponible des ménages corrigé de l'évolution des prix des dépenses de consommation des ménages.

29 Insee, France, portrait social, coll. « Insee Références », 2013.

30 Insee, Enquête « Revenus fiscaux et sociaux », 2011. On notera au passage pour illustrer cette hausse l'évolution de la distribution des dividendes qui représentait 8 % de la valeur ajoutée en 2009 contre 3,5 % en 1983. Elle est mise en œuvre surtout au sein des grandes entreprises (seulement 17 % des PME en distribuent).

31 Insee, « Inégalités de niveau de vie et pauvreté en 2011 », Les revenus et le patrimoine des ménages, coll. « Insee Références », 2014.

32 Quoique imparfait, cet indicateur (qui mesure la proportion de personnes vivant avec moins de 60 % du revenu médian) permet de mesurer une tendance.

33 84 % des Français considèrent en effet que la lutte contre les inégalités est une priorité (sondage CSA de novembre 2013).

34 Sondage IFOP, « Les Français et l'évolution des services publics », 2008 : 53 % des personnes interrogées estiment que la priorité est de conserver des services publics de proximité contre 47 % qui estiment qu'il

faut avant tout réaliser des économies.

35 Sondage BVA, « Les services publics vus par les usagers », décembre 2012 : 47 % estiment qu'il faut diminuer les impôts, quitte à réduire les prestations des services publics contre 49 % qui estiment qu'il faut renforcer la qualité des services publics plutôt que diminuer les impôts.

36 Sondage BVA, « Les services publics vus par les usagers », décembre 2013 : 71 % des usagers sont satisfaits des services publics, mais 63 % des personnes interrogées sont prêtes à payer moins d'impôts et à voir diminuer les prestations des services publics contre 31 % qui estiment qu'il faut augmenter la qualité des prestations des services publics quitte à augmenter les impôts.

37 On apprend ainsi dans le sondage Viavoice de février 2014 consacrés aux services publics que seulement 31 % des Franciliens estiment que les services publics sont bien répartis dans la région Île-de-France.

38 La direction générale des Finances publiques, principale administration de Bercy, a ainsi perdu 36 000 emplois entre 2002 et 2016 alors que sa charge de travail et la complexité des tâches ont explosé.

39 Rapport de la Cour des comptes, Les finances locales, Octobre 2016.

40 Rapport du syndicat national Solidaires Finances Publiques, Évasion et fraudes fiscales, contrôle fiscal, 2013.

41 C'est-à-dire des réclamations de contribuables qui reconnaissent qu'ils doivent payer leur impôt mais qui font part d'une situation financière telle qu'ils demandent une réduction de l'impôt à payer (sur la base de justifications).

42 Notamment depuis 2008 avec la fusion de la Direction générale des impôts et de la Direction de la comptabilité publique.