



RAPPORT SUR LES DÉPENSES FISCALES EN FRANCE

François Ecalle

Novembre, 2024

Suggestion de citation:

Ecalte, F. (2024). *Rapport sur les dépenses fiscales en France*. German Institute of Development and Sustainability (IDOS) et Council on Economic Policies (CEP). <https://doi.org/10.23661/cr3.2024>

Clause de non-responsabilité :

Les opinions exprimées dans cette publication sont celles des auteurs / de l'auteur et ne reflètent pas nécessairement les points de vue du German Institute of Development and Sustainability (IDOS) ou le Council on Economic Policies (CEP).



Sauf indication contraire, le contenu de cette publication fait l'objet d'une licence Creative Commons Attribution-Pas d'Utilisation Commerciale-Partage dans les mêmes conditions 4.0 Organisations Internationales. La licence autorise la reproduction, la (re)diffusion et la modification/l'adaptation de cette œuvre dans la mesure où le German Institute of Development and Sustainability (IDOS), le Council on Economic Policies (CEP) et les auteurs/l'auteur sont mentionés.

DOI: <https://doi.org/10.23661/cr3.2024>

© German Institute of Development and Sustainability (IDOS) gGmbH

Tulpenfeld 6, 53113 Bonn

Email: publications@idos-research.de

<https://www.idos-research.de>

Les instituts de la Johannes-Rau-Forschungsgemeinschaft sont financés par le Land de Rhénanie-du-Nord-Westphalie.



Auteur

François ECALLE a été sous-directeur en charge des finances publiques, par exemple politique budgétaire, fiscalité, protection sociale, au sein de la direction du trésor du ministère français des Finances. Il a ensuite été membre de la Cour des comptes et du Haut Conseil des finances publiques (le comité budgétaire indépendant français). En 2016, il a créé un site Internet www.fipeco.fr qu'il anime toujours et qui est devenu une référence en France sur les finances publiques.

Remerciements

Ce rapport fait partie d'une [série de rapports nationaux sur les dépenses fiscales](#) supervisée et éditée par Agustin Redonda, Senior Fellow au Council on Economic Policies (CEP), et Christian von Haldenwang, chercheur principal à l'Institut allemand du développement et de la durabilité (IDOS). Flurim Aliu, Fellow au CEP, et Sofia Berg, analyste de recherche au CEP, ont apporté des commentaires supplémentaires et un soutien précieux à la rédaction du document. Pepa Echanove (CEP) et Katharina Schaarschmidt (IDOS) ont contribué à la mise en forme et à l'édition du document.

Ce rapport a été préparé dans le cadre des activités du projet de la Commission économique pour l'Amérique latine et les Caraïbes (CEPAL)-Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ), « Recover better: Overcoming the COVID-19 Pandemic Consequences in Latin America and the Caribbean ».

Table des matières

Liste des abréviations	3
Synthèse	4
France en chiffres.....	5
Dépenses fiscales en chiffres	6
Principaux aspects de gouvernance et institutionnels	7
La transparence des dépenses fiscales.....	10
Norme fiscale de référence.....	12
Pertes de recettes	15
Évaluation	21
Politique économique et réforme	23
Références.....	24

Liste des abréviations

EUR/€	Euros (devise)
CICE	Crédit d'impôt pour l'emploi et la compétitivité
COFOG	Classification des fonctions des administrations publiques
OCDE	Organisation de coopération et de développement économique
PIB	Produit intérieur brut
PLF	Projet de loi de finances (projet de budget)
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
USD/\$	Dollar américain (devise)

Synthèse

Les dépenses fiscales ont un coût budgétaire (manque à gagner) égal à 2,9 % du PIB, soit 6,8 % du montant total des prélèvements obligatoires, en France en 2023 selon le ministère des Finances. Elles prennent des formes diverses (par exemple, exonérations, taux réduits, réductions d'impôts...) et concernent la plupart des impôts, notamment l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les bénéfices des sociétés et la taxe sur la valeur ajoutée.

Transparence : les dépenses fiscales sont décrites chaque année dans un rapport annexé au projet de budget pour l'année suivante, mais leur liste officielle est discutable. En effet, ce sont des dispositions dérogatoires par rapport à une norme fiscale de référence dont la définition officielle est ambiguë.

Complexité : la liste officielle comprend 474 dépenses fiscales qui contribuent à augmenter la complexité du système fiscal français.

Soutenabilité budgétaire : le coût budgétaire, ou manque à gagner, des dépenses fiscales est souvent difficile à estimer, même si leur impact sur les comportements n'est pas pris en compte, et leur coût total est donc incertain. On peut néanmoins considérer qu'il est trop important.

Enjeux de l'évaluation : il n'y a eu qu'une évaluation de l'ensemble des dépenses fiscales (en 2011). Certaines dépenses fiscales, peu nombreuses, ont été évaluées depuis 2011 et ces évaluations ont souvent mis en évidence leur faible efficacité.

Recommandations : le Parlement, le Gouvernement et la Cour des comptes ont souvent recommandé ou annoncé une évaluation systématique des dépenses fiscales et la réduction ou la suppression des moins efficaces. Leur diminution est toutefois politiquement très difficile car elle se heurte à l'opposition de leurs bénéficiaires. Les dépenses fiscales continuent donc à augmenter en euros mais elles sont à peu près stabilisées en pourcentage du PIB depuis 2014.



France en chiffres (2023)



Population

68

(en millions)

PIB

€ 2822

\$ 3051
(en milliards)

PIB/personne

€ 41

\$ 44
(en milliers)

43,2%

(du GDP)

Impôts et contributions

23,6%

(du PIB)

Dépenses de
l'administration centrale

109,9%

(du PIB)

Dettes publiques

STRUCTURE DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES

Répartition des prélèvements obligatoires, 2023

Type de taxe	% du total
Impôts sur les produits	25,9
Impôts sur la production	10,7
Impôts sur le revenu des ménages	22,6
Impôts sur les sociétés	4,7
Autres impôts	2,2
Cotisations sociales	33,9
Total	100

Source : Eurostat (2024a), World Bank Group (2024a), Eurostat (2024b) pour 2023 à 0,9248 EUR pour un USD



Dépenses fiscales en chiffres (2023)

Annuel

Report depuis

2006

474

Dispositifs recensés

€ 82,9

\$ 90

Coût budgétaire (manque à gagner) (en milliards)

2,9%

Dépenses fiscales,
en % du PIB

6,8%

Dépenses fiscales, en % des
recettes fiscales totales

Source : République française (2024), Eurostat (2024b) pour 2023 à 0,9248 EUR pour un USD

Depuis 1980, un rapport annuel sur les dépenses fiscales (tome II du rapport sur l'évaluation des « voies et moyens », République française, 2024) est annexé par le gouvernement au projet de budget de l'Etat (projet de loi de finances). Les premières informations sur les dépenses fiscales remontent donc à 1980 mais les rapports annuels ne sont disponibles en ligne sur Internet, pour chaque année, que depuis 2006. Les rapports précédents (1980 à 2005) doivent être demandés au service des archives du ministère des finances.

Ce rapport annuel est préparé par le ministère des Finances et présente la liste des dépenses fiscales retenues par ce ministère. Celui qui est annexé au projet de budget pour 2025 recense 474 dépenses fiscales. Il y en avait environ 400 recensées par le ministère des Finances entre 2000 et 2004 puis leur nombre a augmenté et dépassé 500 en 2010 avant de diminuer jusqu'à 450 en 2017 pour remonter dans les années les plus récentes.

Ce rapport donne le coût de seulement 387 dispositifs, mais le coût de ceux qui ne sont pas chiffrés est probablement faible. Il présente aussi la somme de ces coûts pour l'année passée, l'année en cours (prévision) et l'année suivante (prévision). Ce coût total, tel qu'il figure pour 2023 dans le rapport annexé au projet de budget pour 2025, est repris dans l'encadré ci-dessus.

Le coût total des dépenses fiscales est estimé à 85,6 milliards d'euros en 2022 dans ce rapport du gouvernement, ce qui représente 3,2 % du PIB ou 6,7 % des prélèvements obligatoires.



© Image by Rodrigo Pignatta from Pixabay

Principaux aspects de gouvernance et institutionnels

Les dépenses fiscales prennent différentes formes (exonérations, taux réduits, réductions d'impôts...). Elles sont autorisées, modifiées et supprimées par des lois votées par le Parlement. Elles sont décrites chaque année dans un rapport annexé au projet de budget pour l'année suivante. Elles sont gérées par le ministère des Finances et contrôlées par la Cour des comptes.

Les différentes formes de dépenses fiscales

Les dépenses fiscales peuvent prendre diverses formes dont les principales sont les suivantes.

Certains revenus, certaines activités, certains actifs ou certains contribuables font l'objet d'une « exonération » au titre d'un impôt. Ils peuvent bénéficier d'un « taux réduit ». Une « franchise » exonère les activités ou les revenus dont le montant est inférieur à un seuil. Certains revenus ou éléments d'actifs peuvent donner lieu à un « abattement », en pourcentage de leur montant ou en euros.

La « déduction » de dépenses particulières du revenu imposable peut être autorisée, souvent dans une limite fixée en euros ou en pourcentage du revenu imposable avant cette déduction.

Une « réduction d'impôt », en euros ou en pourcentage d'une dépense particulière, celle-ci étant elle-même plafonnée en euros ou en fonction du revenu du contribuable, peut être attribuée. Une réduction d'impôt ne peut pas être supérieure au montant de l'impôt dû avant imputation de cette réduction. Si elle est supérieure, elle est elle-même réduite de sorte que son montant soit exactement égal à l'impôt dû avant réduction.

Un « crédit d'impôt » se distingue d'une réduction d'impôt par le fait que son montant peut être supérieur à celui de l'impôt dû. Le cas échéant, la part du crédit d'impôt qui dépasse le montant de l'impôt dû est remboursée par les services fiscaux au contribuable. Un crédit d'impôt est donc indépendant de l'impôt auquel il s'applique. En

comptabilité nationale, un crédit d'impôt ainsi « restituable » est une dépense publique, contrairement à une réduction d'impôt (dite « non restituable » en comptabilité nationale).

Le gain total tiré de la plupart des réductions et crédits d'impôt est plafonné à 10 000 € par foyer fiscal.

La création et la modification des dépenses fiscales

Toutes les modifications de la législation fiscale doivent être inscrites dans une loi votée par le Parlement. La création et la modification d'une dépense fiscale doivent donc être inscrites dans une loi votée par le Parlement, le plus souvent une loi de finances (budget) ou une loi de finances rectificative. L'initiative appartient au gouvernement, qui présente un projet de loi, ou au Parlement, qui peut amender le projet du gouvernement ou proposer lui-même une loi.

Les amendements et les propositions de loi des parlementaires sont préparés et présentés par eux sous leur responsabilité sans contraintes particulières, notamment sur leur justification. En pratique, avant les élections de 2022, une majorité de députés soutenait le gouvernement et il était rare que les parlementaires puissent faire voter des amendements et propositions de loi sans l'accord du gouvernement. Il était donc rare que des dépenses fiscales soient votées à l'initiative des parlementaires. Le gouvernement n'a plus de majorité pour le soutenir au Parlement depuis 2022 et a fait voter les budgets de 2023 et 2024 en utilisant des procédures exceptionnelles qui n'ont pas permis au Parlement d'amender substantiellement le projet qu'il avait présenté.

Les dispositions fiscales des projets de loi présentés par le gouvernement sont décidées par le Premier ministre, souvent à l'initiative du ministre des Finances, parfois après un arbitrage entre ce dernier et les autres ministres concernés. Elles sont rédigées par la direction de la législation fiscale du ministère des Finances. Celle-ci travaille avec la direction du budget du ministère des Finances qui est responsable de la coordination des travaux administratifs de préparation des lois de finances.

Dans le cadre de la préparation des lois de finances, la direction du budget organise depuis quelques années des réunions annuelles avec la direction de la législation fiscale et les responsables des autres ministères pour examiner l'évolution des dépenses fiscales et proposer des suppressions, modifications ou créations de dispositifs dans la prochaine loi de finances. En pratique, les résultats de ces réunions administratives sont assez limités, les mesures inscrites dans les projets de loi de finances résultant beaucoup plus des négociations entre les ministres, les partis politiques et les groupes de pression sous l'autorité du Premier ministre.

Les projets de loi doivent être accompagnés d'une étude d'impact des principales mesures proposées. S'agissant des mesures fiscales, l'étude d'impact doit préciser notamment : la législation en vigueur, les motifs du changement proposé, les consultations des parties prenantes, la compatibilité avec le droit international, les conséquences pour certaines catégories de la population, et le coût ou le gain budgétaire. Ces études d'impact sont réalisées par l'administration et sont publiées dans un rapport annexé au projet de loi de finances (République française, 2023) différent du rapport sur les dépenses fiscales. Elles présentent surtout les arguments en faveur de la mesure proposée et ne sont pas de véritables évaluations ex ante de politiques publiques.

Par exemple, est annexé au projet de loi de finances pour 2024 une étude d'impact d'un nouveau crédit d'impôt en faveur des investissements dans la production d'équipements favorables à la lutte contre le changement climatique (batteries électriques, éoliennes...).

En pratique, il n'y a pas de différences majeures entre les dépenses fiscales et les autres mesures fiscales dans les procédures de préparation par l'administration, de décision par le gouvernement et de vote par le Parlement.

La gestion des dépenses fiscales

Les crédits du budget de l'Etat sont répartis entre des « programmes » (avec plusieurs programmes par ministère) qui correspondent à des politiques publiques et qui sont gérés par des directeurs de services administratifs. Ces « programmes » sont spécifiques à la comptabilité budgétaire française et ne correspondent pas à la nomenclature internationale COFOG. Il n'y a pas de ventilation des dépenses fiscales françaises entre les fonctions de la nomenclature COFOG.

Les dépenses fiscales sont rattachées à des « programmes » dans les documents budgétaires, mais les responsables des programmes concernés ont peu de pouvoirs de contrôle sur les dépenses fiscales qui leur sont rattachées. Leur coût, en prévision ou en exécution, est en effet estimé par la direction de la législation fiscale du ministère des Finances. Il n'y a aucun suivi possible et aucune possibilité de régulation en cours d'année de leur montant, qui est seulement constaté l'année suivante.

Les contribuables qui ont bénéficié de ces dépenses fiscales peuvent être contrôlés au cours des années ultérieures, dans les limites de temps résultant des règles de prescription des infractions. Ces contrôles sont effectués par les agents du ministère des Finances dans les conditions de droit commun prévues pour les contrôles fiscaux. Ces agents du ministère des finances demandent seulement parfois l'expertise des agents d'autres ministères.

Le rapport annuel sur les dépenses fiscales

Ce rapport est prévu par une loi spéciale (« organique ») qui définit la structure et la présentation du budget, les rapports qui doivent lui être annexés et les relations entre le Gouvernement et le Parlement pour ce qui concerne les lois de finances. Ce rapport est rédigé par la direction de la législation fiscale du ministère des Finances et il présente notamment :

- Les normes fiscales de référence par rapport auxquelles les dépenses fiscales sont dérogatoires ;
- La liste des dépenses fiscales avec notamment, pour chacune d'elles, l'article concerné du code des impôts, leur date de création et éventuellement leur date d'expiration, et certaines informations quand elles sont disponibles (coût budgétaire pour l'année passée, l'année en cours et l'année suivante, méthode de chiffrage de ce coût, nombre de bénéficiaires...);
- Les modifications législatives intervenus depuis le précédent projet de loi de finances ;
- Les modifications proposées par le Gouvernement au Parlement dans le nouveau projet de loi de finances ;
- Les méthodes de calcul du coût budgétaire des dépenses fiscales ;
- Des indicateurs relatifs aux résultats obtenus ;
- Le programme prévisionnel d'évaluation de certaines dépenses fiscales ;
- Les principaux chiffres relatifs à l'ensemble des dépenses fiscales (coût total, répartition par impôt et par programme budgétaire...).

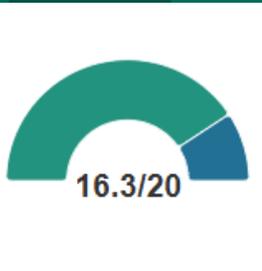
70.7/100

Le score global de GTETI



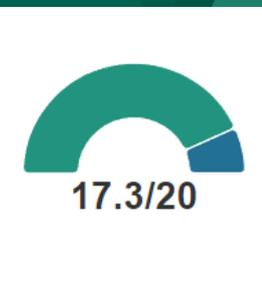
La transparence des dépenses fiscales

L'indice global sur la transparence des dépenses fiscales (GTETI) attribué à la France est de 70,7 / 100 ce qui la place au cinquième rang des 104 pays examinés (parmi lesquels figurent beaucoup de pays émergents ou en développement) (Redonda et al, 2023). Ce score est décomposé de la manière suivante.



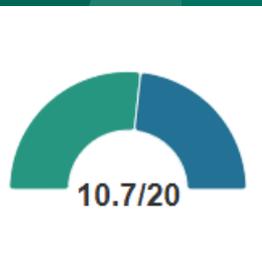
Dimension 1 – **Disponibilité publique**

Cette dimension reflète la mesure dans laquelle les rapports sur les dépenses fiscales sont mis à la disposition du public. Il prend en compte la régularité des rapports, l'actualité des données, l'accessibilité en ligne et la convivialité du document.



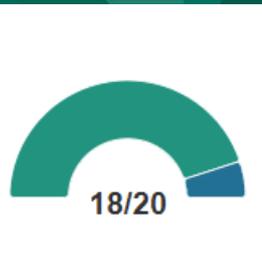
Dimension 2 – **Cadre institutionnel**

Cette dimension évalue dans quelle mesure le cadre institutionnel favorise la transparence et la responsabilité dans l'élaboration des politiques des dépenses fiscales. Il évalue la base juridique du reporting pour les dépenses fiscales, l'obligation de soumettre des rapports au Parlement, l'attribution de la responsabilité de rendre compte à une autorité publique spécifique et la prise en compte des dépenses fiscales dans le cycle budgétaire et la stratégie à moyen terme du pays.



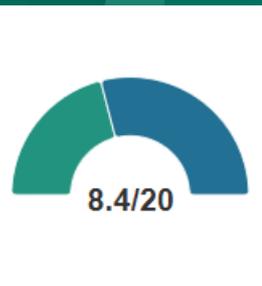
Dimension 3 – **Méthodologie et portée**

Cette dimension analyse dans quelle mesure les rapports sur les dépenses fiscales couvrent tous les dépenses fiscales appliqués au niveau national, le niveau de spécification du système de référence par rapport auquel les dépenses fiscales sont évaluées et la ou les méthodes utilisées pour calculer les recettes sacrifiées.



Dimension 4 – **Données descriptives des dépenses fiscales**

Cette dimension évalue les informations disponibles dans le rapport pour identifier et expliquer la nature des dépenses fiscales différents. Il évalue dans quelle mesure le rapport précise le ou les objectifs politiques des dépenses fiscales. En outre, il analyse la disponibilité des données des dépenses fiscales concernant le type des dépenses fiscales (crédit d'impôt, déduction, etc.), les bénéficiaires, les délais et la base juridique en vertu de laquelle les dépenses fiscales sont accordées.



Dimension 5 – **Évaluations des dépenses fiscales**

Cette dimension analyse la mesure dans laquelle les estimations des revenus perdus sont fournies dans le rapport, y compris les niveaux de choix de (dés)agrégation et la durée des estimations des revenus perdus (années précédentes et prévisions). En outre, il évalue la disponibilité des informations sur les évaluations des dépenses fiscales, en tenant compte à la fois de l'existence de cadres d'évaluation ex ante et ex post et de la portée des évaluations accessibles au public.

Source : Redonda et al. (2023)

Note : Une nouvelle version du GTETI, avec une évaluation actualisée de chaque pays, sera publiée en décembre 2024.

Pour consulter le score actualisé de la France, veuillez visiter [Global Tax Expenditures Transparency Index - GTETI](#).

Le contrôle des dépenses fiscales: La Cour des comptes

Les contribuables qui ont bénéficié de dépenses fiscales peuvent faire l'objet de contrôles fiscaux dans les conditions de droit commun (cf. ci-dessus).

La Cour des comptes publie chaque année un rapport sur l'exécution du budget de l'Etat de l'année précédente. Ce rapport comporte généralement une note annexée sur les dépenses fiscales qui présente au moins leur évolution au cours de l'année précédente. Ce rapport comporte parfois un examen plus approfondi sur plusieurs années. La Cour des comptes fait des recommandations publiques qui s'adressent au ministre des Finances mais celui-ci n'est pas obligé de les suivre. La Cour des comptes publie aussi des rapports sur des dépenses fiscales particulières, parfois à son initiative et parfois à la demande de l'Assemblée nationale ou du Sénat.

Il existe un « conseil des prélèvements obligatoires » qui rassemble des magistrats, des fonctionnaires, des experts et des élus. Il publie chaque année de 1 à 5 rapports sur des sujets relatifs aux impôts et aux cotisations sociales, parfois sur des dépenses fiscales. Ses recommandations ne sont pas contraignantes.

Les commissions des Finances de l'Assemblée nationale et du Sénat font parfois des rapports sur les dépenses fiscales. Ils peuvent déboucher sur des recommandations mais elles doivent être votées dans une loi, à l'initiative éventuellement des parlementaires qui ont présenté ces rapports, pour être mises en œuvre.

Par exemple, la commission des finances de l'Assemblée nationale a publié en juillet 2023 un rapport sur les dépenses fiscales en faveur du logement et de l'accession à la propriété (Commission des finances, 2023). A la suite de ce rapport, il a été prévu dans la loi de finances pour 2024 qu'une réduction d'impôt en faveur de certains investissements dans des logements mis en location sera supprimée à la fin de 2024.



Norme fiscale de référence

Les dépenses fiscales sont définies comme des écarts par rapport à une norme fiscale de référence. Il peut s'agir d'écarts par rapport à la base d'imposition standard ou d'écarts par rapport au taux d'imposition standard dont bénéficie le contribuable. Néanmoins, la définition de ce qui doit être attribué au système fiscal de référence et de ce qui doit être considéré comme une disposition fiscale dérogatoire n'est pas toujours sans ambiguïté.

La définition des dépenses fiscales

Les « dépenses fiscales » sont souvent appelées « niches fiscales » en France, surtout quand elles concernent l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés. Elles sont constituées de dispositions législatives ou réglementaires dérogatoires par rapport à une norme fiscale de référence et qui entraînent des pertes de recettes budgétaires pour l'Etat.

Pour ce qui concerne la sécurité sociale et les cotisations sociales, il existe des « niches sociales » qui prennent notamment la forme d'exonérations ou de taux réduits de cotisations en faveur des employeurs. Elles ne sont pas traitées dans ce rapport car elles n'apparaissent pas dans le rapport du Gouvernement sur les dépenses fiscales (République française, 2024), mais leur montant est important (3,1 % du PIB en 2022) d'après un autre rapport (Commission des comptes de la Sécurité sociale, 2023).

Les dépenses fiscales concernent les impôts affectés à l'Etat et les impôts affectés aux collectivités locales si, pour ces derniers, leur coût est supporté par l'Etat. Les dispositions dérogatoires relatives aux impôts locaux et dont le coût est supporté par les collectivités locales elles-mêmes ne sont pas recensées mais elles sont probablement marginales car les impôts locaux sont définis par l'Etat et les collectivités locales ont très peu de pouvoir pour les modifier.

Pour déterminer si une disposition législative ou réglementaire constitue ou non une niche fiscale, il faut connaître la norme fiscale applicable à laquelle elle pourrait déroger. Il faut donc d'abord définir cette norme fiscale.

Dans un rapport de 2010, la Cour des comptes avait constaté que cette définition de la norme fiscale était inexistante dans le rapport annexé au projet de loi de finances sur les dépenses fiscales. Celui-ci présente désormais une définition de la norme de référence retenue pour chacun des grands impôts d'État.

La définition de la norme de référence et la liste officielle des dépenses fiscales figurant dans le rapport annuel sont établies par la direction de la législation fiscale du ministère des finances sans consultations préalables d'organismes ou d'experts extérieurs à ce ministère.

L'impôt sur le revenu

S'agissant de l'impôt sur le revenu, la norme est l'application d'un barème progressif (dont le taux marginal supérieur est de 49 % en 2024 en y ajoutant une contribution exceptionnelle de 4 %) à l'ensemble des revenus de chaque foyer fiscal. Toutes les dispositions fiscales conduisant à une exonération ou une réduction de l'impôt par rapport à cette norme devraient donc être considérées comme une dépense fiscale. Il existe cependant d'importantes exceptions à ce principe.

Un dispositif appelé « quotient familial » permet de réduire l'impôt dû par les familles ayant des enfants. Il figurait il y a très longtemps sur la liste des dépenses fiscales du rapport annexé au projet de budget mais il en a été retiré. Le ministère des Finances considère aujourd'hui que ce dispositif fait partie de la norme de référence et n'est donc pas une dépense fiscale. Son coût est de 16 milliards d'euros, soit 0,6 % du PIB.

Les salariés peuvent déduire leurs frais professionnels de leur revenu imposable ou bénéficier forfaitairement et sans contrôle d'un abattement égal à 10 % de leur salaire. Cet abattement forfaitaire est considéré comme une mesure de simplification intégrée dans la norme et n'est donc pas sur la liste des dépenses fiscales.

Les revenus de placements financiers sont imposés à un taux forfaitaire de 12,8 % ou au barème de l'impôt si celui-ci est plus favorable au contribuable, ce qui n'est pas considéré comme une dépense fiscale parce que les dividendes et plus-values ont généralement été déjà soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

La plus-value réalisée à l'occasion de la vente de la résidence principale est exonérée d'impôt sur le revenu, ce qui n'est pas considéré comme une dépense fiscale en raison du caractère exceptionnel de ce revenu.

L'avantage tiré par un propriétaire de l'occupation d'un logement par lui-même (loyer « fictif » ou « imputé » dans la littérature économique) n'est pas imposable en France, ce qui n'est pas considéré comme une dépense fiscale.

L'impôt sur les bénéfices des sociétés

S'agissant de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, la norme est l'application d'un taux de 25 % sur les bénéfices des sociétés ou d'un taux réduit de 15 % sur les bénéfices (jusqu'à un plafond en euros) des sociétés dont le chiffre d'affaires est inférieur à un certain seuil en euros.

Les dispositifs permettant d'éviter une double imposition sont considérés comme faisant partie de la norme : exonération des dividendes reçus de ses filiales par la société mère d'un groupe ; consolidation des bénéfices et pertes des sociétés françaises d'un groupe dans le cadre du régime dit de l'intégration fiscale.

Les dispositifs conduisant à décaler l'impôt dans le temps ou à lisser son montant sur plusieurs années ne sont généralement pas considérés comme des dépenses fiscales.

La possibilité d'imputer les déficits d'années antérieures sur les bénéfices de l'année en cours n'est pas considérée comme une dépense fiscale.

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

En conformité avec les directives européennes, la France applique un taux normal de TVA de 20 % et des taux réduits de 10 %, de 5,5 % et de 2,1 % sur certains produits (des taux réduits plus faibles que les précédents sont souvent appliqués aux mêmes produits dans les départements d'Outre-mer et en Corse).

Le ministère des Finances fait une distinction entre les taux réduits qui visent à inciter certains consommateurs à acheter des produits particuliers, considérés comme des dépenses fiscales, et les taux réduits qui permettent à l'ensemble des ménages d'acheter des produits essentiels à un prix abordable, qui ne sont pas considérés comme des dépenses fiscales.

Le taux de TVA de 5,5 % appliqué aux produits alimentaires et aux boissons non alcoolisées à emporter hors du magasin est ainsi considéré comme la norme et non comme une dépense fiscale. Par rapport à l'application du taux de 20 %, son coût budgétaire est estimé à 20 milliards d'euros, soit 0,8 % du PIB. En revanche, le taux de TVA

de 10 % sur les produits alimentaires et les boissons non alcoolisées consommés sur place (restaurants) est considéré comme une dépense fiscale dont le coût est de 4 milliards d'euros.

On peut avoir des doutes sur la rationalité de ce classement des taux réduits, par exemple sur les raisons pour lesquelles l'application du taux réduit de 10 % aux cantines d'entreprise, aux campings ou aux expositions culturelles constitue une dépense fiscale alors que l'application du taux de 5,5 % aux cantines scolaires, et aux livres ou du taux de 10 % aux transports de voyageurs n'en constitue pas.

Conformément aux directives européennes, certaines activités, comme les prêts bancaires, sont exonérées de TVA. En France, les entreprises concernées, comme les banques, sont en contrepartie soumises à une taxe sur les salaires. Ces exonérations ne sont pas considérées comme des dépenses fiscales, ce qui est justifié par l'existence de la taxe sur les salaires qui compense cette perte budgétaire.

Les autres impôts

Le rapport annuel annexé au projet de loi de finances définit une norme de référence pour d'autres impôts comme les droits de succession, l'impôt sur la fortune immobilière ou les taxes sur la consommation d'énergie.

S'agissant des taxes sur la consommation d'énergie, la norme de référence est l'application du taux normal par catégorie de produit (essence, gazole, gaz, charbon...). Certains secteurs bénéficient de taux réduits qui sont considérés comme des dépenses fiscales (par exemple l'agriculture pour un coût budgétaire de 2 milliards d'euros). Cependant, l'exonération du kérosène consommé par l'aviation commerciale ne figure pas sur la liste des dépenses fiscales car elle résulte d'accords internationaux.

S'agissant de l'impôt sur les successions, la norme de référence est l'application du barème de cet impôt au patrimoine reçu par chaque héritier. L'exonération d'impôt sur la transmission de parts d'entreprises, sous certaines conditions, est ainsi considérée comme une dépense fiscale. En revanche, le régime particulier favorable appliqué aux transmissions de contrats d'assurance-vie ne figure pas sur la liste des dépenses fiscales.

Pertes de recettes

Les pertes de recettes (le coût budgétaire) sont estimées en comparant le montant des recettes effectivement perçues avec le montant des recettes qui seraient perçues en l'absence de la disposition (dans le cadre du système fiscal de référence), sans tenir compte des réactions comportementales des contribuables.

Les méthodes de chiffrage

La possibilité de chiffrer le coût budgétaire d'une dépense fiscale (perte de recettes fiscales) et la précision de ce chiffrage dépendent beaucoup de la forme qu'elle prend.

Le coût des crédits d'impôts est facile à évaluer. Il suffit en effet de prendre les déclarations des contribuables (la direction de la législation fiscale dispose du fichier exhaustif des déclarations fiscales) et de totaliser les crédits d'impôts qu'ils réclament et qui leur sont accordés.

Le chiffrage du coût des réductions d'impôt est plus difficile car, pour chaque contribuable, son montant est plafonné par celui de l'impôt dû avant réduction. L'administration doit donc, pour chaque contribuable figurant dans le fichier exhaustif des déclarations ou dans un échantillon représentatif, procéder à une « *simulation* » consistant à calculer l'impôt dû avant la réduction d'impôt puis l'impôt dû après la réduction. Le coût de la réduction pour chaque contribuable est la différence entre les résultats de ces deux calculs et le coût pour l'État est la somme des coûts par contribuable.

Le coût d'un abattement ou d'une déduction pour un contribuable donné dépend du taux marginal d'imposition auquel il est soumis, donc de la tranche du barème dans laquelle se situe son revenu fiscal. Pour le chiffrer, il faut de nouveau simuler l'impôt dû avant et après application de la disposition fiscale visée, pour chaque contribuable, puis totaliser les coûts par contribuable.

Les revenus, activités ou actifs exonérés, ou se situant sous les franchises, sont rarement renseignés dans les déclarations fiscales et le chiffrage du coût de ces exonérations et franchises est souvent très difficile, voire impossible. Il faut estimer le montant exonéré sur la base d'autres données fiscales ou de statistiques telles que les comptes nationaux, puis lui appliquer le taux marginal d'imposition auquel il aurait été soumis s'il n'avait pas été exonéré. Dans le cas d'un barème, il est souvent recouru en pratique à un taux moyen qui ne peut pas toujours être représentatif du taux auquel ces revenus ou activités auraient été soumis.

Le chiffrage du coût d'un taux réduit de TVA appliqué à des produits particuliers n'est pas facile à faire car, d'une part, les entreprises ont souvent plusieurs activités et sont seulement tenues de déclarer le chiffre d'affaires global soumis à un même taux, sans le ventiler par produits ; d'autre part, les ventes soumises à un taux réduit peuvent être destinées à d'autres entreprises, qui elles-mêmes se font rembourser cette TVA, alors qu'il faudrait connaître les seules ventes à destination des ménages. Le coût des taux réduits par activité n'est donc pas estimé sur la base des déclarations fiscales mais sur celle des statistiques de consommation des ménages (ou d'achats de logements). Celles-ci ne permettent cependant pas de mesurer avec une précision suffisante le montant de certains achats très particuliers mais bénéficiant d'un taux réduit.

Ces estimations budgétaires sont toujours faites en supposant que les comportements des contribuables ne changent pas du fait de la modification d'une dépense fiscale. En effet, il est très difficile de prévoir ces changements de comportements et leur prise en compte par le ministère des Finances pourrait être biaisée pour

justifier la mesure annoncée. En revanche, l'évaluation des dépenses fiscales (cf. plus loin) doit être faite en analysant ces changements de comportements.

Sur les 387 niches fiscales dont le coût budgétaire est chiffré dans le PLF pour 2025, il s'agit seulement d'un ordre de grandeur pour 125 d'entre elles. Ces chiffrages sont réalisés par la direction de la législation fiscale, qui en délègue certains à d'autres services du ministère des finances, sans contre-expertise externe.

Box 1. Le changement de méthode du projet de loi de finances pour 2024.

Le coût des dépenses fiscales relatives à la TVA a été ramené d'environ 20 milliards d'euros dans les rapports annexés aux projets de loi de finances précédant celui pour 2024 à environ 10 milliards d'euros dans le rapport annexé au projet de loi de finances pour 2024 au motif que l'Etat reverse la moitié du produit de la TVA à des administrations sociales et locales et que le coût des dépenses fiscales correspond seulement à celui qui est supporté par l'Etat. Ce changement de méthode est très contestable.

En effet, le coût de ces taux réduits est bien supporté par l'Etat. La part des recettes de TVA reversées aux administrations sociales et locales est fixée pour que ces administrations reçoivent un certain montant en euros pour compenser le coût de décisions prises par l'Etat pour ces administrations. Ce montant est indépendant de l'existence de taux réduits de TVA et, si l'Etat baisse le taux de la TVA sur un produit, il en supporte seul la totalité du coût budgétaire.

En tout état de cause, le coût de ces taux réduits de TVA pour l'ensemble des administrations publiques est bien d'environ 20 milliards d'euros et c'est ce montant qui est le plus pertinent.

De plus, cette nouvelle méthode n'est pas appliquée aux autres impôts qui sont partiellement rétrocédés à des collectivités locales, comme les taxes sur la consommation de carburant, ce qui n'est pas cohérent.

Enfin, le ministère des Finances ne publie pas de série des dépenses fiscales estimées avec cette nouvelle méthode pour les années antérieures à 2022. Les coûts des dépenses fiscales apparaissant dans le dernier rapport annuel et dans les rapports précédents ne sont donc pas directement comparables. Dans son rapport de 2024 sur l'exécution du budget de l'Etat en 2023, la Cour des comptes a critiqué cette nouvelle méthode et recommandé de reprendre la méthode précédente mais le ministère des Finances n'a pas suivi cette recommandation dans le projet de loi de finances pour 2025.

L'évolution de 2000 à 2023

Il arrive que des mesures soient retirées de la liste des dépenses fiscales, alors qu'elles existent toujours, et que d'autres y soient ajoutées, alors qu'elles existaient déjà auparavant, parce que le ministère des Finances change de norme de référence. En outre, les méthodes de chiffrage n'ont pas toujours été les mêmes. L'évolution des coûts figurant dans les rapports annexés aux projets de loi de finances successifs n'a donc guère de signification et doit être corrigée pour présenter une évolution du coût des dépenses fiscales à format (périmètre et méthodes) constant, ce qui a été fait ici pour obtenir une série cohérente avec la liste du projet de loi de finances pour 2025 à l'exception des mesures relatives à la TVA pour lesquelles le coût total pour l'ensemble des administrations publiques a été retenu (24,3 milliards d'euros au lieu de 11,1 milliards).

Les évolutions qui en résultent et qui apparaissent sur le graphique suivant doivent néanmoins être considérées avec précaution car, outre la fragilité intrinsèque des chiffrages, elles restent affectées dans des proportions indéterminées par des changements de méthode de chiffrage de certaines mesures particulières (utilisation de nouvelles sources de données par exemple).

En pourcentage du PIB, le coût des dépenses fiscales a diminué au début des années 2000 jusqu'à 2,1 % du PIB puis a augmenté jusqu'à 3,7 % du PIB en 2009. Pendant cette période, les dépenses budgétaires ont été soumises à des règles d'évolution assez strictes telles qu'une stabilité en euros constants et les gouvernements ont contourné ces règles en remplaçant des subventions par des crédits d'impôts.

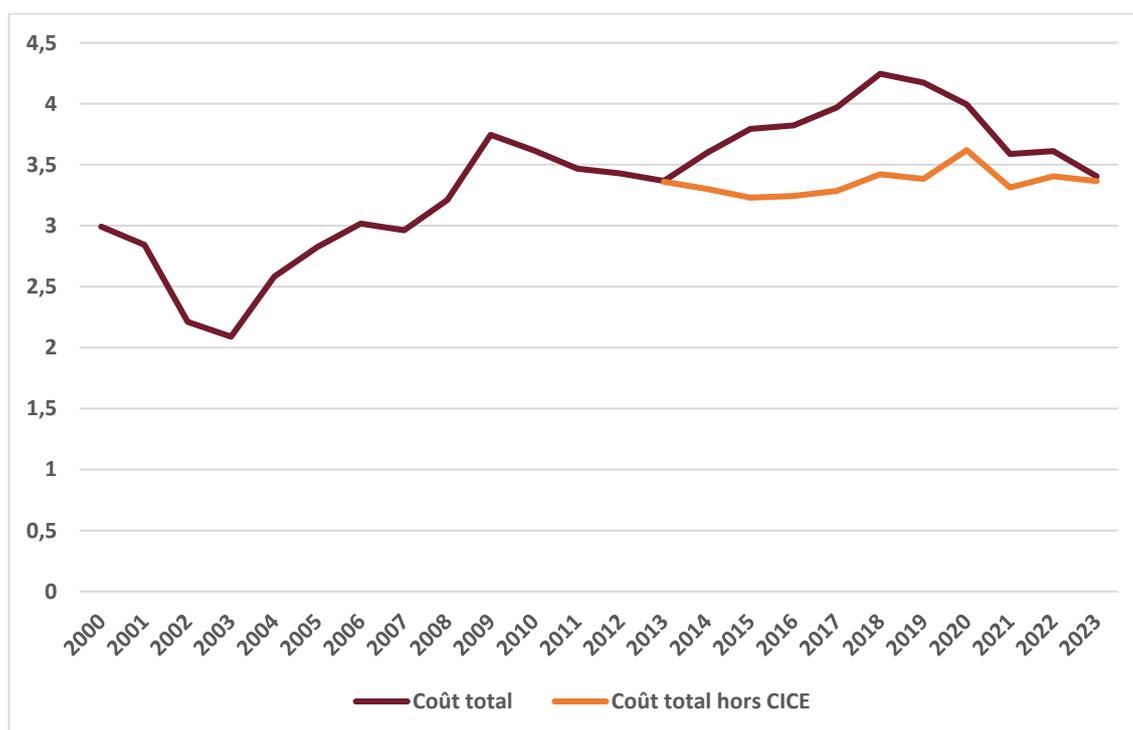
La Cour des comptes et la Commission des Finances de l'Assemblée nationale ont publié des rapports à la fin des années 2000 où elles s'inquiétaient de cette croissance des dépenses fiscales et recommandaient au gouvernement de prendre des mesures pour la réduire.

Cette recommandation a été suivie par le gouvernement qui a fait voter dans la loi de programmation pluriannuelle des finances publiques pour les années 2009 à 2012 une « règle de gage » selon laquelle le coût budgétaire des créations et des extensions de niches fiscales devait être compensé par le gain tiré de la réduction ou de la suppression d'autres niches. La loi de programmation des finances publiques pour la période 2011-2014 l'a transformée en une « règle de gel » en valeur du coût total des dépenses fiscales. Cette dernière règle était particulièrement difficile à respecter en pratique car il n'existe aucun moyen de limiter la croissance des dépenses fiscales en cours d'année.

Ces règles budgétaires relatives aux dépenses fiscales ont eu néanmoins une certaine efficacité dans la période 2009-2013, la forte croissance de leur coût dans les années 2003 à 2009 ayant fait place à une légère diminution en pourcentage du PIB.

En 2014 a été créée une nouvelle dépense fiscale, le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE), dont le coût était très important (0,9 % du PIB en régime permanent). Il s'agissait d'un crédit d'impôt sur les sociétés dont le montant était égal à 6 % de la masse des salaires inférieurs à 2,5 fois le salaire minimum. Le CICE a été supprimé en 2019 mais a continué à être remboursé (sur la base des salaires de 2018) à certaines entreprises jusqu'à 2023. Il a été remplacé par des baisses de cotisations sociales des employeurs sur les salaires inférieurs à 2,5 fois le salaire minimum. Comme ce crédit d'impôt a été très important mais aussi temporaire, le graphique suivant fait apparaître le coût des dépenses fiscales avec et hors CICE.

Figure 1. Le coût des dépenses fiscales en pourcentage du PIB



Source : République française (2024), rapports annexés aux projets de loi de finances (le coût figurant dans les PLF 2024 et 2025 pour 2022 et 2023 a été corrigé pour intégrer le coût total des dépenses fiscales relatives à la TVA) ; FIPECO (2024), le CICE est un crédit d'impôt relatif à l'impôt sur les sociétés qui a été créé en 2014 et a été remplacé à partir de 2019 par des allègements de cotisations sociales pour les employeurs.

La loi de programmation des finances publiques pour la période 2014-2019, a fixé un plafond annuel en euros courants au montant des dépenses fiscales qui augmentait pour tenir compte de la montée en charge du CICE mais qui a été dépassé. La loi de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022 a fixé un plafond au coût des niches fiscales qui était exprimé non plus en euros courants mais en pourcentage du montant total des recettes fiscales de l'Etat majoré du coût des dépenses fiscales (28 % pour 2018 et 2019, puis 27 % en 2020, 26 % en 2021 et 25 % en 2022). Ces plafonds annuels ont été fixés à un niveau très élevé et ont été faciles à respecter.

Les dépenses fiscales hors CICE ont augmenté au cours des années 2014 à 2023, fortement en euros courants et très légèrement en pourcentage du PIB. Elles ont été particulièrement fortes en 2020, parce que des mesures temporaires ont été prises pour soutenir les entreprises pendant la crise sanitaire et parce que le PIB a diminué, quand on les exprime en pourcentage du PIB.

Le coût des dépenses fiscales en 2023

En 2023, le coût des dépenses fiscales s'élève à 82,9 Md€ selon le rapport du gouvernement annexé au projet de loi de finances pour 2025 avec la nouvelle méthode de chiffrage des dépenses fiscales relatives à la TVA et 96,1 Md€ avec l'ancienne méthode.

Tableau 1. Les 10 dépenses fiscales les plus importantes, 2023

Dépense fiscale	Milliards €	Milliards \$
Crédit d'impôt recherche	7.3	7.9
Crédit d'impôt emplois à domicile	6,1	6.6
Réduction d'impôt pour dons à des œuvres d'intérêt général	1,9	2.1
Abattement de 10 % sur les pensions de retraite	4.5	4.8
Taux réduit de TVA sur les travaux d'entretien du logement	4.5	4.9
Modalités spéciales d'imposition des entreprises de transport maritime	5,6	6.1
Taux réduits de TVA appliqués dans les zones d'Outre-mer	4,0	4.3
Taux réduit de TVA sur les services des restaurants	4,2	4.5
Déduction des dépenses de réparation et d'amélioration des biens immobiliers	1,8	1.9
Exonération des sommes versées par les entreprises au titre de l'intéressement, de la participation et de l'épargne salariale	2.7	2.9
Total	43.1	46.6

Source : République française (2024).

Note : Eurostat (2024b) pour 2023 à 0,9248 EUR pour un USD

Le crédit d'impôt recherche a pour but d'encourager les entreprises à engager des activités de recherche et développement. Il est égal à 30 % des dépenses de recherche des sociétés dans la limite de 100 millions d'euros et à 5 % des dépenses au-delà de 100 millions d'euros. Il s'agit des dépenses de recherche fondamentale ou appliquée ou de développement de produits et procédés nouveaux. Les entreprises peuvent déduire le montant de ce crédit d'impôt de leur impôt sur les sociétés pendant trois ans et, au bout de la troisième année, le reliquat non imputé est remboursé par l'Etat.

Le crédit d'impôt emplois à domicile a pour but d'encourager les ménages à employer des salariés à domicile (résidence principale ou secondaire) en les déclarant et en payant des cotisations à la sécurité sociale. Il est égal à 50 % des dépenses des ménages dans la limite de 12 000 €. Les dépenses éligibles sont très diverses : ménage, jardinage, soutien scolaire, garde d'enfants, assistance informatique... Cette dépense fiscale a fait l'objet d'une évaluation dans un document de travail de l'Insee il y a longtemps (Claire Marbot, 2011), à une époque où c'était une réduction d'impôt et non un crédit d'impôt, qui montrait que l'emploi de salariés à domicile était très concentré sur les ménages les plus aisés, ce qui reste probablement vrai.

Le crédit d'impôt compétitivité et emploi avait pour but d'améliorer la compétitivité des entreprises et de les encourager à augmenter leurs effectifs. Il s'agissait d'un crédit d'impôt sur les sociétés dont le montant était égal à 6 % de la masse des salaires inférieurs à 2,5 fois le salaire minimum. Il a été supprimé en 2019 et son coût budgétaire est très faible à partir de 2023.

Les retraités bénéficient d'un abattement de 10 % sur le montant de leur pension de retraite avant que ce montant ne soit soumis au barème de l'impôt sur le revenu. Cet abattement est plafonné à 4 100 €. Il n'a pas de justification particulière autre que l'amélioration du pouvoir d'achat des retraités imposables (les salariés bénéficient également d'un abattement de 10 % sur le montant de leur salaire mais c'est une méthode forfaitaire pour tenir compte de leurs frais professionnels, qui peuvent aussi être déduits pour leur montant réel).

Les travaux d'entretien, d'amélioration et d'aménagement des logements construits depuis plus de deux ans (résidence principale ou secondaire) bénéficient d'un taux de TVA de 10 % au lieu du taux normal de 20 %. Si ces travaux permettent de réduire la consommation d'énergie, le taux de TVA est de 5,5 % (le coût budgétaire de 4,5 milliards d'euros qui figure dans le tableau 1 est seulement celui du taux de 10 %).

Les entreprises de transport maritime bénéficient d'un régime spécial d'imposition au titre de l'impôt sur les sociétés. Au lieu d'être imposées sur leurs bénéfices, elles payent un montant forfaitaire qui dépend du tonnage total de leurs navires. Les tarifs du transport de fret par bateaux ayant fortement augmenté lorsque le commerce mondial est reparti après la crise sanitaire, le coût budgétaire de ce régime spécial (perte de recettes par rapport à l'application de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun) a été particulièrement élevé en 2022 et 2023.

Dans les départements d'Outre-mer, le taux normal de TVA est de 8,5 % et un taux de 2,1 % s'applique aux biens et services soumis en métropole aux taux réduits de 10 %, de 5,5 % et de 2,1 %. Certains produits et services sont soumis en Corse à des taux de TVA plus faibles que sur le continent.

Les aliments et boissons non alcoolisées qui sont servis sur place, notamment dans les cafés et restaurants, sont soumis à un taux de TVA de 10 %. Les aides attribuées pendant la crise sanitaire de 2020-2021 aux entreprises ont été exonérées d'impôt sur les sociétés. Ces aides ont été supprimées et cette dépense fiscale est donc temporaire.

L'intéressement et la participation sont des dispositifs obligatoires pour les entreprises dont les effectifs sont supérieurs à certains seuils qui sont négociés avec les syndicats et qui permettent aux salariés de recevoir des primes qui dépendent des résultats de l'entreprise. Ces primes peuvent être versées directement aux salariés ou versées sur des « plans d'épargne salariale » ouverts à leur nom. Les primes payées par les entreprises dans ce cadre sont déductibles au titre de l'impôt sur les bénéfices des sociétés et exonérées d'impôt sur le revenu des personnes physiques.

Les dépenses de réparation et d'amélioration des biens immobiliers peuvent être déduites des revenus fonciers soumis au barème de l'impôt sur le revenu.

Les dons aux organismes philanthropiques ayant certaines activités (aides aux personnes pauvres, recherche scientifique...) donnent droit à une réduction d'impôts égale à 66 % de leur montant dans la limite de 20 % du revenu imposable du contribuable concerné.

Évaluation

Une évaluation systématique de toutes les dépenses fiscales est souvent recommandée par le Parlement et la Cour des comptes, voire prévue par une loi, mais il n'y en eu qu'une seule (en 2011). Certaines dépenses fiscales, peu nombreuses, ont été évaluées depuis 2011 et ces évaluations ont souvent mis en évidence une faible efficience.

Un rapport de la Commission des Finances de l'Assemblée nationale en 2008 (commission des finances, 2008) et un rapport de la Cour des comptes en 2010 (Cour des comptes, 2008) ont souligné le caractère embryonnaire de l'évaluation des dépenses fiscales, qui étaient souvent reconduites sans la moindre analyse de leur efficience. La loi de programmation des finances publiques pour les années 2009 à 2012 a prévu leur évaluation systématique. Les lois de programmation suivantes ont aussi prescrit des évaluations périodiques de toutes les dépenses fiscales, mais elles n'ont porté en pratique que sur quelques-unes d'entre elles.

La seule évaluation de l'ensemble des dépenses fiscales a eu lieu en 2011 en application de la loi de programmation pour les années 2009 à 2012. Elle a été menée par un « comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales » (comité d'évaluation des dépenses fiscales, 2011) rassemblant les représentants des services concernés du ministère des finances sous la présidence d'un inspecteur général des finances (l'inspection générale des finances bénéficie d'une certaine indépendance au sein de l'administration).

Elle a couvert 315 mesures inscrites sur la liste annexée au projet de loi de finances pour 2011 (sur 449) dont le coût total était de 56 milliards d'euros. Elle a également concerné 24 mesures qui ne figuraient pas sur cette liste et dont le coût était de 4,5 milliards d'euros.

Les rapporteurs se sont attachés à caractériser les dispositifs, à examiner le chiffrage de leur coût, à apprécier leurs effets directs sur les contribuables concernés et à en évaluer l'efficacité économique, sociale et environnementale ainsi que l'efficience (rapport des résultats obtenus au coût budgétaire). La très grande hétérogénéité des informations disponibles et le manque de temps pour procéder à des analyses statistiques lourdes ne pouvait que limiter la qualité de certaines évaluations.

Les rapporteurs ont néanmoins utilisé des méthodes harmonisées et les résultats ont été présentés sous une forme standardisée. En particulier, l'efficience de chaque mesure a été notée sur une échelle de 0 (mesure inefficente) à 3 (mesure très efficace). Le coût des dépenses fiscales notées 0 ou 1, c'est-à-dire peu ou pas efficaces, s'élevait à 40 milliards d'euros. Les suppressions ou modifications de niches décidées à la suite de ces travaux ont néanmoins été peu nombreuses.

De son côté, la Cour des comptes met souvent en lumière dans ses rapports la faible efficience de nombreuses niches fiscales. Elle a ainsi publié en 2019 un rapport sur les 66 dépenses fiscales en faveur du logement, « trop peu maîtrisées pour être des instruments efficaces de la politique du logement » (Cour des comptes, 2019).

Le conseil des prélèvements obligatoires examine souvent des dépenses fiscales à l'occasion de ses rapports et ses conclusions sont généralement aussi défavorables. Dans son rapport de 2023 sur la TVA, par exemple, il souligne que les taux réduits de TVA constituent un instrument peu efficace d'incitation au développement économique et à la création d'emploi (conseil des prélèvements obligatoires, 2023). Par exemple, les coûts par emploi créé des taux réduits appliqués à la restauration et à l'entretien du logement sont bien plus élevés que

ceux des baisses de cotisations patronales ciblées sur les bas salaires. Ce sont en outre de mauvais instruments de redistribution du pouvoir d'achat au profit des ménages les plus modestes.

Comme l'observe la Cour des comptes dans son rapport sur l'exécution du budget de l'Etat en 2022 (Cour des comptes, 2023a), les évaluations de dépenses fiscales annoncées par les gouvernements successifs depuis une dizaine d'années ont rarement été réalisées. La Cour a rappelé à cette occasion que les niches fiscales associées aux taxes sur les produits énergétiques ont presque toutes un impact négatif sur l'environnement, comme le reconnaît d'ailleurs le gouvernement dans le cadre de sa « budgétisation verte ».

La loi de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027 prévoit que les nouvelles dépenses fiscales seront créées pour une durée limitée à trois ans et qu'elles pourront être prorogées pour trois années supplémentaires seulement si elles ont fait l'objet d'une évaluation. Il est toutefois souvent arrivé dans le passé que la durée d'une dépense fiscale soit limitée par la loi et que le Parlement vote sa prorogation sans évaluation, éventuellement sous une forme légèrement différente.

“ *La Cour a rappelé à cette occasion que les niches fiscales associées aux taxes sur les produits énergétiques ont presque toutes un impact négatif sur l'environnement, comme le reconnaît d'ailleurs le gouvernement dans le cadre de sa « budgétisation verte ».*

Politique économique et réforme

A l'automne 2023, le gouvernement a annoncé la réduction de dépenses fiscales dans les domaines de l'énergie, de l'agriculture et du logement mais il s'est heurté à une forte opposition des bénéficiaires de ces dispositions. Il est très difficile en France de réduire les dépenses fiscales, comme les dépenses budgétaires et sociales.

Le gouvernement a annoncé à l'automne 2023 que, pour atteindre ses objectifs environnementaux, il prévoyait la suppression progressive de dépenses fiscales relatives aux taxes sur le gazole dues par les agriculteurs et les entreprises du bâtiment et des travaux publics, en contrepartie d'aides budgétaires visant la mise en œuvre de techniques plus économes en énergie. Les manifestations d'agriculteurs du début de février 2024 ont conduit le gouvernement à annoncer que les dépenses fiscales relatives au gazole agricole seront maintenues. Les entreprises du bâtiment et des travaux publics ont obtenu que la taxation réduite du gazole qu'elles utilisent soit partiellement conservée.

Le gouvernement a annoncé la suppression fin 2024 d'une réduction d'impôt en faveur des ménages qui investissent dans des logements loués avec des loyers modérés, mais la situation du marché immobilier est mauvaise et les professionnels réclament le maintien de cette dépense fiscale. On ne saura que fin 2024 si elle est effectivement supprimée.

Il est très difficile en France de réduire les dépenses fiscales, mais il est également difficile, probablement pour les mêmes raisons, de réduire les dépenses publiques, en pourcentage du PIB, alors qu'elles sont les plus élevées de l'OCDE et que d'importantes économies sont nécessaires pour reprendre le contrôle de la dette publique et respecter les règles budgétaires de l'Union européenne.

Les raisons en sont diverses et les économistes ne mettent pas toujours les mêmes en avant. Il s'agit d'un problème culturel très ancien, qui remonte à avant la révolution de 1789. Les Français ont toujours demandé à l'Etat qu'il règle tous leurs problèmes par la réglementation et la dépense publique (budgétaire ou fiscale). Les très importantes subventions versées pendant les années 2020-2022 aux ménages et entreprises étaient nécessaires pour soutenir les ménages et entreprises mais ont laissé croire que les dépenses publiques sont illimitées. Enfin, depuis les élections législatives de 2022, il n'y a pas de majorité à l'Assemblée nationale et la France n'a pas l'habitude des gouvernements de coalition, ce qui rend les réformes particulièrement difficiles.

Références

Commission des comptes de la Sécurité sociale (CCSS). (2023). *Rapport à la Commission des comptes de la Sécurité sociale: Résultats 2022 – Prévisions 2023 et 2024.* <https://contrib.securite-sociale.fr/files/live/sites/SSFR/files/medias/CCSS/2023/CCSS-Sept2023.pdf>

Commission des finances de l'Assemblée nationale. (2008). *Rapport d'information la sur les niches fiscales.* <https://www.assemblee-nationale.fr/13/rap-info/i0946.asp>

Commission des finances de l'Assemblée nationale. (2023). *Mission d'information sur les dépenses fiscales et budgétaires en faveur du logement et de l'accession à la propriété.* <https://www.assemblee-nationale.fr/dyn/16/organes/commissions-permanentes/finances/missions-de-la-commission/mi-depenses-fiscales-et-budgetaires-en-faveur-du-logement-et-accession-propriete>

Comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales. (2011). *Rapport du Comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales.* <https://www.economie.gouv.fr/files/rapport-comite-evaluation-depenses-fiscales-et-niches-sociales.pdf>

Conseil des prélèvements obligatoires (CPO). (2023). *La TVA, une taxe à recentrer sur son objectif de rendement pour les finances publiques.* <https://www.ccomptes.fr/fr/documents/63322>

Cour des comptes. (2010). *Rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques.* <https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/EzPublish/Rapport-situation-perspectives-finances-publiques-230610.pdf>

Cour des comptes. (2019). *La gestion des dépenses fiscales en faveur du logement.* <https://www.ccomptes.fr/fr/publications/la-gestion-des-depenses-fiscales-en-faveur-du-logement>

Cour des comptes. (2023a). *Le Budget de l'État en 2022: résultats et gestion.* <https://www.ccomptes.fr/fr/publications/le-budget-de-letat-en-2022-resultats-et-gestion>

Cour des comptes. (2024a). *Analyse de L'exécution budgétaire 2023: Dépenses fiscales.* <https://www.ccomptes.fr/fr/documents/69436>

Eurostat. (2024a). *Government statistics [Base de données sur les finances publiques].* <https://ec.europa.eu/eurostat/web/government-finance-statistics/data/database>

Eurostat. (2024b). *ECU/EUR exchange rates versus national currencies [Taux de change ECU/EUR par rapport aux monnaies nationales].* https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/tec00033/default/table?lang=en&category=t_ert

Finances Publiques et Economie (FIPECO). (2024). *Les dépenses fiscales, FIPECO.* <https://fipeco.fr/fiche/Les-d%C3%A9penses-fiscales>

République française. (2024). *Évaluation des voies et moyens – Annexe au projet de loi de finances pour 2025, tome 2.* <https://www.budget.gouv.fr/documentation/documents-budgetaires/exercice-2025/le-projet-de-loi-de-finances-et-les-documents-annexes-pour-2025/documents-annexes-plf-2025-rapports-sur-la-situation-des-finances-publiques-locales-sur-la-dette-des>

République française. (2023). *Évaluations préalables des articles du projet de loi de finances pour 2024.* <https://www.budget.gouv.fr/documentation/documents-budgetaires/exercice-2024/le-projet-de-loi-de-finances-et-les-documents-annexes-pour-2024/documents-annexes-evaluation-de-la-qualite-de-laction-publique-voies-et-moyens-recettes-et-depenses>

Marbot. C. (2011). *Une évaluation de la réduction d'impôt pour l'emploi de salariés à domicile.* Insee. <https://www.insee.fr/fr/statistiques/1380957>

Redonda, A., Millan-Narotzky, L., von Haldenwang, C. & Aliu, F. (2023). *The Global Tax Expenditures Transparency Index [France], Version 1.0.0.* <https://doi.org/10.5281/zenodo.8409306>

UN Trade and Development (UNCTAD). (2023). *Currency exchange rates, annual.* <https://unctadstat.unctad.org/datacentre/dataviewer/US.ExchangeRateCrosstab>

World Bank Group. (2024a). *World development indicators.* <https://databank.worldbank.org/source/world-development-indicators>