



Inspection générale
des finances

N° 2014-M-021-02

Inspection générale
des affaires sociales

N° 2014-030R

RAPPORT

RELATIF A LA RATIONALISATION DU COÛT DE GESTION DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES

Établi par

PIERRE PAINAULT
INSPECTEUR DES FINANCES

GHISLAIN DERIANO
INSPECTEUR DES FINANCES

JEAN-MARC TOUBLANC
INSPECTEUR DES FINANCES

Avec le concours de
ANTONIN CONRATH
ASSISTANT DE VÉRIFICATION

NICOLAS KANHONOU
INSPECTEUR DES AFFAIRES SOCIALES

JULIEN ROUSSELON
INSPECTEUR DES AFFAIRES SOCIALES

ADELINE ROUZIER-DEROUBAIX
INSPECTEUR DES AFFAIRES SOCIALES

- JUILLET 2014 -

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	1
1. L'EFFICIENCE DE LA GESTION DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES EST AUJOURD'HUI UNE PRÉOCCUPATION SECONDAIRE DES ACTEURS, ET SE RÉVÈLE EN PRATIQUE DIFFICILE À ÉVALUER.....	2
1.1. Les coûts de gestion ne sont pas un critère d'élaboration de la norme et sont suivis de manière très hétérogène par les collecteurs	2
1.1.1. <i>Le Parlement comme les administrations participant à l'élaboration de la norme n'ont pas intégré la dimension des coûts de gestion</i>	<i>2</i>
1.1.2. <i>Les entités collectrices assurent un suivi parcellaire et inégal des coûts et modalités de gestion.....</i>	<i>3</i>
1.1.3. <i>Aucun cadre conceptuel commun aux différentes entités collectrices et à leurs tutelles n'a été défini.....</i>	<i>4</i>
1.2. L'efficience de la gestion des prélèvements obligatoires devrait être mesurée de manière multidimensionnelle.....	7
1.2.1. <i>Le taux d'intervention mesure utilement le retour sur investissement, mais pas l'efficacité d'un réseau de collecte ni même celle d'un prélèvement</i>	<i>7</i>
1.2.2. <i>D'autres critères doivent être suivis à des fins d'amélioration des processus, mais nécessitent un véritable dispositif de contrôle de gestion dont peu de collecteurs sont dotés.....</i>	<i>8</i>
2. LES MARGES D'ÉCONOMIES LIÉES À LA SEULE RATIONALISATION DES MODALITÉS DE GESTION DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES SONT LIMITÉES.....	8
2.1. La gestion des prélèvements obligatoires repose sur des modalités complexes qui suggèrent des marges d'économies substantielles.....	8
2.1.1. <i>L'organisation française apparaît atypique et dispersée avec plus de 250 entités intervenant dans la gestion de plus de 600 prélèvements obligatoires.....</i>	<i>8</i>
2.1.2. <i>Les processus de gestion sont très variés et présentent souvent une forte complexité liée à la nature même de la norme fiscale ou sociale.....</i>	<i>11</i>
2.2. Le coût de gestion des prélèvements obligatoires est toutefois à analyser à l'aune de certains facteurs structurels	12
2.2.1. <i>Les coûts de gestion sont fortement concentrés sur la DGFIP</i>	<i>14</i>
2.2.2. <i>Les coûts de gestion consistent avant tout en dépenses de personnel au redéploiement malaisé.....</i>	<i>15</i>
2.2.3. <i>Les coûts de gestion sont plus liés aux types d'assiette et de redevable qu'aux collecteurs ou aux modalités de gestion adoptées.....</i>	<i>16</i>
3. LA RATIONALISATION DES COÛTS DE GESTION, POUR ÊTRE EFFICACE, DOIT DONC COMBINER ACTION SUR LES PROCESSUS ET SUR LA NORME	19
3.1. Les mesures de rationalisation des modalités de gestion des prélèvements, purement organisationnelles, présentent un intérêt inégal.....	19
3.1.1. <i>Le transfert généralisé de la gestion vers les grands réseaux de collecte paraît peu pertinent en l'état actuel de la situation</i>	<i>19</i>

3.1.2.	<i>Les économies à réaliser au sein des différentes entités collectrices sont principalement liées à l'autoliquidation et à la dématérialisation.....</i>	23
3.2.	Les mesures de rationalisation de la norme fiscale et sociale, complexes à mettre en œuvre, auraient des effets plus substantiels	31
3.2.1.	<i>Les économies d'échelle par mutualisation en présence d'organismes analogues ou de prélèvements présentant les mêmes caractéristiques</i>	31
3.2.2.	<i>La suppression des plus coûteuses des taxes n'atteignant pas leurs objectifs....</i>	34
3.2.3.	<i>La lutte contre la circularité des prélèvements obligatoires qui induit inutilement des coûts de gestion</i>	35
3.2.4.	<i>Le meilleur encadrement de la fiscalité incitative qui entraîne structurellement des coûts de gestion élevés.....</i>	36
3.2.5.	<i>La question spécifique de la fiscalité affectée aux opérateurs de l'État.....</i>	40
CONCLUSION.....		42

INTRODUCTION

Par lettre en date du 19 mai 2014, le ministre des finances et des comptes publics, la ministre des affaires sociales et de la santé, et le secrétaire d'État au budget ont demandé aux chefs de l'IGAS et de l'IGF de conduire une mission sur la rationalisation des coûts de gestion des prélèvements obligatoires. La mission, composée de MM. Conrath, Deriano, Painault et Toublanc pour l'Inspection générale des finances (IGF), et MM. Kanhonou, Rousselon et Mme Rouzier-Deroubaix pour l'Inspection générale des affaires sociales (IGAS), a commencé ses travaux en mars 2014 (sur la base d'une lettre de mission initiale signée de MM. Pierre Moscovici et Bernard Cazeneuve).

Compte tenu de l'étendue du sujet, la mission a adressé aux cabinets, le 24 mars, une note de cadrage annonçant la méthode retenue, avec notamment l'envoi d'un questionnaire détaillé à l'ensemble des réseaux ou organismes de gestion, ainsi que d'un questionnaire international *via* le réseau de la Direction générale du Trésor. Au bénéfice des échanges avec les cabinets, la mission a également choisi de procéder, dans l'attente des réponses, à l'analyse de trois problématiques de gestion plus spécifiques et concrètes : les dépenses fiscales associées à l'impôt sur le revenu, l'éventuelle centralisation à la Direction générale des finances publiques (DGFIP) des taxes affectées aux agences de l'eau, à l'Agence nationale de sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail (ANSES) et à l'Office français de l'immigration et de l'intégration (OFII), et l'éventuel transfert de la taxe sur les salaires de la DGFIP vers l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS)¹. Ces trois thèmes ont donné lieu à 3 annexes spécifiques au présent rapport.

La mission a estimé que l'envoi d'un questionnaire aux organismes permettrait de hiérarchiser les enjeux et de les catégoriser autour de quelques concepts et indicateurs partagés par de multiples acteurs du champ. Le questionnaire international avait quant à lui pour objet de mettre en perspective la situation française, de mettre en évidence ses spécificités et d'identifier des bonnes pratiques en vigueur dans d'autres pays de l'OCDE. Enfin, l'instruction de trois dossiers thématiques était l'occasion d'ancrer la démarche d'analyse générale dans la réalité de la gestion actuelle par les organismes collecteurs.

La mission a par ailleurs veillé à ne pas interférer avec d'autres missions menées en parallèle, par exemple s'agissant du débat autour du transfert à l'ACOSS du recouvrement des cotisations AGIRC-ARRCO, instruit par la mission IGAS-IGF relative au coût de gestion des régimes de retraite. Il a également été jugé inutile d'approfondir les constats dans le cas d'organismes ayant récemment fait l'objet de réformes, tels que les organismes collecteurs de la taxe d'apprentissage (OCTA) et les organismes paritaires collecteurs agréés (OPCA).

Le présent rapport fait tout d'abord le point sur la qualité actuelle du suivi des coûts de gestion des prélèvements obligatoires et la réalité de leur prise en compte. Il procède ensuite à une analyse des facteurs de coût pour en déduire les grandes pistes de réforme à mettre en œuvre. A cet égard, la mission a distingué les initiatives relevant uniquement des modalités de gestion de celles impliquant également des modifications de la norme fiscale ou sociale.

Il convient que le lecteur considère les divers éléments de constat évoqués *infra* avant tout en termes qualitatifs, compte tenu de l'impossibilité de contre-expertiser, dans le temps imparti, les retours d'une centaine d'organismes, qui se sont avérés de qualité très inégale en termes d'exhaustivité, de précision et de cohérence.

¹ La question d'un transfert concomitant de la contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S) n'a pas été abordée suite à l'annonce de sa suppression graduelle.

1. L'efficacité de la gestion des prélèvements obligatoires est aujourd'hui une préoccupation secondaire des acteurs, et se révèle en pratique difficile à évaluer

1.1. Les coûts de gestion ne sont pas un critère d'élaboration de la norme et sont suivis de manière très hétérogène par les collecteurs

1.1.1. Le Parlement comme les administrations participant à l'élaboration de la norme n'ont que très peu intégré la dimension des coûts de gestion

Bien que les mesures fiscales et sociales fassent l'objet de débats fournis au sein du Parlement, la dimension des coûts de gestion n'est pratiquement jamais prise en compte. A titre d'exemple, l'examen des travaux menés en 2013 pour l'adoption de la loi de finances 2014 n'a pas permis d'identifier des échanges portant spécifiquement sur les coûts de gestion des dépenses fiscales de l'impôt sur le revenu. Les débats, aussi bien en assemblée qu'en commissions, se concentrent sur des sujets connexes à cette problématique mais porteurs d'enjeux plus larges, tels que le montant de la dépense fiscale, ses bénéficiaires, son efficacité, ses effets vertueux ou pervers ou la lisibilité du dispositif pour le contribuable (cf. annexe 2).

Les documents budgétaires transmis au Parlement n'abordent d'ailleurs cette question que de manière très allusive et imprécise. L'article 51 (8°) de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) prévoit des évaluations préalables des articles du projet de loi de finances qui doivent aborder « *l'impact de la disposition envisagée, en distinguant, d'une part, les incidences (économiques, financières, sociales et environnementales) pour les différentes catégories de personnes physiques et morales intéressées et, d'autre part, les conséquences (budgétaires, sur l'emploi public et sur la charge administrative) pour les administrations publiques concernées* ». Ce dernier point est le plus souvent traité de façon superficielle, sans évaluation précise, c'est-à-dire chiffrée ou argumentée, de l'impact sur la charge administrative induite pour gérer le prélèvement.

Le seul élément des débats se rattachant en partie à la dimension des coûts de gestion est la complexité de la norme fiscale et sociale. Depuis quelques années, cette dernière est devenue un sujet d'intérêt, sous l'angle de l'insécurité juridique et de la lourdeur des procédures administratives qu'elle fait peser sur les redevables. L'élaboration d'un indicateur de complexité de la norme fiscale² par la Direction de la législation fiscale (DLF) symbolise cette prise en compte récente, de même que l'introduction d'analyses sur la complexité des prélèvements sociaux dans le programme de qualité et d'efficacité « financement » annexé à la loi de financement de la sécurité sociale (LFSS) depuis 2005. Sans constituer des indicateurs de coût de gestion en tant que tels, ces évolutions apparaissent comme un début de prise en compte indirecte des coûts de gestion dans la mesure où ceux-ci sont largement impactés par la complexité des mesures.

² La Direction de la législation fiscale (DLF) du Ministère de l'économie et des finances a mis en place, à compter de la préparation du PLF 2014, un indicateur de « complexité » permettant de porter une appréciation sur les propositions de création de taxes nouvelles. Plusieurs critères sont retenus pour la construction de l'indicateur : instabilité éventuelle, complexité de la procédure, rendement budgétaire inférieur à 50 M€.

Il doit être relevé que certains pays de l'OCDE ont sur ce point un mode de fonctionnement différent. Ainsi, aux Pays-Bas, les coûts de gestion sont pris en compte dès la création des prélèvements obligatoires, une autorisation du Parlement étant nécessaire pour allouer en conséquence du personnel supplémentaire. Au Royaume-Uni, les études d'impact des mesures fiscales comportent une dimension d'analyse du coût de gestion, à la fois pour l'administration et pour le redevable (cf. annexe 5).

De même, pour les administrations participant à l'élaboration de la norme fiscale ou sociale, la problématique des coûts de gestion n'apparaît pas prioritaire. Les travaux menés en amont de la transmission au Parlement ne sont que très faiblement nourris par des analyses relatives aux coûts de gestion qui pourraient être engendrés. Des échanges ponctuels peuvent intervenir, mais restent le plus souvent limités et très peu documentés.

Cette situation s'explique en partie par le cloisonnement entre les services en charge de l'élaboration de la norme et ceux en charge de la gestion des prélèvements obligatoires. Ainsi, l'organisation interne de la DGFIP sépare très distinctement l'élaboration de la norme fiscale qui est pilotée par la DLF pour l'ensemble des prélèvements et la gestion des prélèvements qui relève de trois autres services (service de la gestion fiscale, service du contrôle fiscal et service juridique de la fiscalité). Cette dissociation n'est pas compensée par une analyse commune des dispositifs. Il existe des contacts entre les bureaux de la DLF et les services spécialisés de la DGFIP lors de l'élaboration de dispositions législatives, mais aucun échange d'information formalisé et systématique sur les conséquences en gestion. Ce constat est aggravé dans les cas où la norme n'est pas directement élaborée par la DLF mais par des ministères sectoriels.

Dans la sphère sociale, la situation est un peu différente : si l'élaboration de la norme relève du ministère des affaires sociales et de la santé alors que la collecte des prélèvements est assurée en large part par des caisses de sécurité sociale assez autonomes du fait de leur gouvernance, l'existence de plus en plus systématique de conventions d'objectifs et de gestion (COG) implique néanmoins un échange récurrent avec la tutelle sur les coûts de gestion. Cet échange a lieu non seulement en phase de négociation, mais aussi en cours de COG, avec parfois la passation d'avenants en cas de changement de norme important³.

1.1.2. Les entités collectrices assurent un suivi parcellaire et inégal des coûts et modalités de gestion

Selon les réponses des organismes au questionnaire envoyé par la mission⁴, plus des deux tiers des prélèvements (67,7 %), représentant 81,5 % du produit total, sont couverts par un indicateur mesurant l'efficacité du recouvrement. Le plus souvent, l'indicateur rapporte le montant encaissé au montant dû ou appelé. Mais, au-delà de cet indicateur assez simple, les différents prélèvements font en général l'objet de peu d'indicateurs de suivi, de performance ou d'efficacité.

Le taux d'intervention (cf. définition au point 1.2.1 *infra*) est par exemple loin d'être un indicateur calculé par tous les organismes : sur les 604 prélèvements obligatoires recensés dans le questionnaire, un peu moins d'un tiers (31,8 %) est assorti d'un indicateur permettant d'apprécier le taux d'intervention.

³ L'article L. 200-3 du code de la Sécurité sociale dispose en outre que le conseil d'administration de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale est saisi, pour avis et dans le cadre de ses compétences, de tout projet de mesure législative ou réglementaire ayant des incidences sur l'équilibre financier de la branche, et qu'il peut faire toutes propositions de modification législative ou réglementaire dans son domaine de compétence. Les propositions de nature législative sont transmises au Parlement. Le Gouvernement fait connaître dans un délai d'un mois les suites qu'il réserve aux propositions de nature réglementaire.

⁴ Cf. pièce jointe à l'annexe 1 pour le détail des questions et la notice d'aide *ad hoc*.

Rapport

De même, seuls 18% des prélèvements font l'objet d'un indicateur sur le niveau de contrôle sur place ou sur pièce et 11% des prélèvements affichent un indicateur sur la qualité de service.

Enfin, quand ces indicateurs existent, les organismes ne semblent pas toujours en capacité de fournir des données fiables. A titre d'exemple, les organismes disposant d'un indicateur sur l'efficacité du recouvrement ont rarement été en mesure de renseigner la valeur de cet indicateur pour chacune des trois années demandées par le questionnaire : le taux de non réponse est en effet de 57,7 % pour 2010, 57,0 % pour 2011 et de 44,5 % en 2012. Plus globalement, la qualité des réponses au questionnaire et notamment le nombre de données non complétées ou complétées de façon incohérente par les organismes, montre que ces derniers ne suivent pas en routine certains éléments nécessaires au suivi des coûts de gestion des prélèvements obligatoires, par exemple le nombre et le montant des redressements, les équivalents temps plein consacrés à la gestion du prélèvement et leur répartition fonctionnelle par processus (liquidation, recouvrement, contrôle, accueil) ou encore le taux de télédéclaration.

Le suivi précis des coûts de gestion des prélèvements obligatoires est donc peu fréquent, plusieurs raisons pouvant en partie expliquer cette situation :

- ◆ **ce suivi peut être rendu complexe et donc coûteux par l'organisation même des structures de collecte.** C'est par exemple le cas de la DGFIP. La polyvalence de ses agents, le grand nombre de prélèvements différents qu'elle gère, l'organisation du contrôle qui veut que l'on s'intéresse à un redevable dans sa globalité plus qu'à un prélèvement précis, ne facilitent pas la mise en place d'un outil de contrôle de gestion fin dont l'alimentation serait coûteuse en temps-agents ;
- ◆ **les gains attendus d'un système de suivi précis des coûts de gestion par la mise en place d'une comptabilité analytique adaptée ne paraissent pas toujours suffisants au regard des coûts de cette mise en place.** En effet, l'instauration d'une telle comptabilité aurait pour intérêt premier de permettre des arbitrages plus pertinents en matière d'allocation de ressources, d'évolution des processus, de rationalisation globale de l'activité (externalisations, fusions, spécialisations). Or, les organismes ne ressentent pas forcément le besoin d'outils très précis pour prendre ce type de décisions.

L'incitation à s'engager dans la mise en place de systèmes de contrôle de gestion permettant de déterminer précisément des coûts de collecte pourrait venir de la tutelle. Dans les faits, ces autorités se contentent jusqu'ici d'éléments plus généraux.

Proposition n° 1 : Inclure le suivi des coûts de gestion comme objectif explicitement assigné aux directions et opérateurs de collecte, via les conventions d'objectifs et de gestion (COG)/Contrats d'objectifs et de performance (COP) et la lettre de mission du dirigeant, avec mention des indicateurs retenus.

1.1.3. Aucun cadre conceptuel commun aux différentes entités collectrices et à leurs tutelles n'a été défini

Outre l'hétérogénéité dans la qualité du suivi, la mission a constaté l'absence d'approche commune aux différents organismes collecteurs, s'agissant des notions et méthodes permettant de mesurer ou d'évaluer les coûts de gestion des prélèvements obligatoires. Au contraire, chaque organisme utilise ses méthodes, ses concepts, ses définitions et ses indicateurs propres.

Rapport

Cette diversité des approches est manifeste sur deux plans : la détermination du taux d'intervention (définition des coûts de gestion retenus et des périmètres des recettes recouvrées) et la détermination des limites des différents processus de gestion des prélèvements obligatoires.

Pour le recalcul des taux d'intervention sur la base des éléments fournis par les organismes en réponse au questionnaire, la mission a été confrontée à l'hétérogénéité des méthodes utilisées :

- ◆ ainsi, les recettes (avant retraitement) peuvent parfois être nettes des restitutions opérées au profit des redevables, par exemple pour l'ACOSS ou de nombreux organismes de sécurité sociale, ou brutes, comme c'est le cas pour les prélèvements recouverts par la DGFIP ;
- ◆ par ailleurs, ces recettes peuvent être prises en compte en comptabilité de caisse, comme c'est le cas pour l'ACOSS ou le GIE AGIRC-ARRCO, ou être calculées en « droits constatés » (rattachement à l'année génératrice des droits), comme c'est le cas pour la DGDDI ou la CNIEG ;
- ◆ cette hétérogénéité des méthodes se retrouve dans la détermination du dénominateur du taux d'intervention. La méthode de détermination des éléments constitutifs des coûts de gestion peut en effet varier d'un organisme à l'autre. Certains organismes prennent en compte les dépenses d'investissement (les régimes gérés par la CDC ou certains régimes spéciaux tels celui de la SNCF, le Fonds de solidarité, le FIPHP, plusieurs OPCA⁵ ou encore une caisse de professions libérales⁶), alors que les autres les excluent du total. Certains autres organismes raisonnent en coûts de fonctionnement hors masse salariale (par exemple le groupe Berri ou la caisse de retraite des notaires). Enfin, d'autres peuvent être amenés à neutraliser des dépenses qui ne peuvent faire l'objet de choix de gestion. C'est par exemple le cas de la DGFIP qui calcule deux taux d'intervention : l'un tenant compte du taux réel des contributions au compte d'affectation spéciale pensions, l'autre l'ayant figé à son niveau de 2002 (taux dit « Lépine ») ;
- ◆ l'hétérogénéité des méthodes résulte aussi des choix des collecteurs quant aux modalités de prise en compte des frais de gestion prélevés par des organismes tiers délégataires en matière de recouvrement : ces frais sont parfois pris en compte à la fois au numérateur et au dénominateur du taux d'intervention, et parfois uniquement au dénominateur, lorsqu'ils sont considérés comme une moindre recette ;
- ◆ l'hétérogénéité des méthodes d'intégration des coûts se double probablement, bien que le questionnaire ne permette pas d'expertiser ce point, d'une diversité des méthodes de mesure des coûts eux-mêmes, notamment pour les éléments nécessitant forcément des retraitements, tels les investissements (notamment immobiliers). En matière de recettes, une hétérogénéité de traitement des pénalités est également envisageable.

Les définitions des différentes étapes de la chaîne de recouvrement peuvent varier d'un organisme à l'autre. Les notions de « recouvrement », « contrôle », « contentieux » sont définies de façons différentes selon les organismes, et parfois même au sein des réseaux selon les différentes entités. La mission a par exemple pu constater que les différents services des impôts des entreprises (SIE) de la DGFIP visités ne partageaient pas de définition unique de ces notions.

⁵ ACTALIANS, AFDAS, FAFSEA, OPCABAIA, OPCAIM, OPCA Transports.

⁶ La CARCDSF.

Rapport

Cette situation a deux conséquences. D'une part, elle rend délicate la comparaison précise des coûts des différents organismes et l'identification des segments comparativement les moins performants des circuits de gestion. D'autre part, elle complique les rapprochements opérationnels entre structures, toute organisation de partage des rôles entre deux organismes nécessitant une analyse et une explicitation préalables des processus et des définitions de chaque étape du recouvrement.

En définitive, la ventilation des coûts de gestion par processus (liquidation, recouvrement, contrôle, contentieux) s'est avérée difficile à opérer pour les organismes. Une grande partie d'entre eux n'a pu transmettre que des données incomplètes, globalisées ou reposant sur des méthodes de répartition peu solides. Dès lors, les comparaisons précises entre organismes, au niveau des différents processus, sont peu fiables (cf. encadré 1 *infra*).

Encadré 1 : La ventilation des équivalents temps plein (ETP) par processus

- Seuls 25 des organismes enquêtés ont envoyé une ventilation cohérente de leurs ETP par processus. Encore s'agit-il souvent de petits organismes, à l'exception notable de la DGFIP, de la DGDDI et de l'AGIRC-ARRCO. De plus, sur ces 25 organismes, 9 délèguent une partie de la gestion (Comité professionnel de développement des industries françaises de l'ameublement et du bois, Complémentaire retraite mutualiste, Comité professionnel du cuir, de la tannerie et mégisserie, de la chaussure, de la maroquinerie et de la ganterie, Centre technique de la conservation des produits agricoles, Centre technique interprofessionnel des fruits et légumes, OPCA DEFI, Francéclat, Caisse de retraite du personnel navigant professionnel de l'aéronautique civile et SNCF).
- Le tableau suivant indique les ventilations, en termes absolus (effectifs) et relatifs (pourcentages).

Organisme ou groupe d'organismes	Liquidation	Recouvrement	Contrôle	Accueil (le cas échéant)
DGFIP	21 039	13 903	24 266	-
(%)	35,5%	23,5%	41,0%	-
DGDDI	693	265	579	-
(%)	45,1%	17,2%	37,7%	-
AGIRC-ARRCO	0	1 149	1 754	262
(%)	-	36,3%	55,4%	8,3%
4 caisses de professions libérales (%)	47	56	11	39
	30,9%	36,8%	6,9%	25,4%
2 OPCA	176	7	3	-
16 autres petits organismes	71	46	25	13

- On note une certaine proximité entre les répartitions de la DGFIP et de la DGDDI, avec une relative prépondérance de la liquidation et du contrôle sur le recouvrement (la liquidation occupant le plus d'effectifs à la DGDDI, tandis que c'est le contrôle qui prévaut à la DGFIP) ; à l'inverse le GIE AGIRC-ARRCO est marqué par l'absence d'effectifs au titre de la liquidation (du fait de l'autoliquidation) et l'identification d'ETP spécifiquement dédiés à l'accueil, ce qui est d'ailleurs également le cas, au sein des organismes sociaux, pour 3 des 4 caisses de professions libérales ayant envoyé une ventilation complète (la part des ETP dédiés au recouvrement étant la même à l'AGIRC-ARRCO et dans les caisses de professions libérales). La part de la liquidation est forte pour les petits organismes et les OPCA, symptôme d'une complexité supérieure des prélèvements qui peuvent être associés à des assiettes très techniques. Toutefois, les ventilations indiquées par les différentes caisses de professions libérales et surtout les deux OPCA sont très dissemblables, ce qui est vraisemblablement pour partie imputable à des différences dans la définition exacte des processus, même si les 2 OPCA pris en compte sont d'une part un organisme interprofessionnel, d'autre part un organisme de branche.

Source : Mission, à partir des réponses des organismes.

Rapport

Il serait utile de bâtir un cadre conceptuel partagé comprenant des définitions précises des segments du circuit global de gestion et une doctrine de calcul des coûts et de prise en compte des recettes en matière de taux d'intervention. Cette initiative permettrait une meilleure comparabilité des performances des organismes, et favorisait la diffusion des bonnes pratiques tout en facilitant d'éventuels rapprochements.

Proposition n° 2 : Après consultation des principaux organismes collecteurs, faire diffuser à l'ensemble d'entre eux, par leur tutelle, des éléments de cadrage méthodologique standardisant les indicateurs de gestion utilisés et leur mesure. Ces éléments auraient vocation à alimenter les études d'impact et les documents d'information du Parlement.

1.2. L'efficacité de la gestion des prélèvements obligatoires devrait être mesurée de manière multidimensionnelle

1.2.1. Le taux d'intervention mesure utilement le retour sur investissement, mais pas l'efficacité d'un réseau de collecte ni même celle d'un prélèvement

Le taux d'intervention se définit comme le rapport entre le coût de gestion du prélèvement (dépenses de personnel, immobilier, informatique, autres) et le montant total des recettes nettes sur une année N. Cet indicateur permet d'appréhender simplement la performance économique d'un prélèvement (géré d'une certaine manière) et son évolution dans le temps. Il permet également de comparer des prélèvements de montants différents, en termes de retour sur investissement de l'euro dépensé en gestion (du strict point de vue des finances publiques).

Mais cet indicateur, pour utile qu'il soit, n'en présente pas moins des limites importantes qui rendent délicate son interprétation, si celle-ci n'est pas assortie de précautions méthodologiques.

Tout d'abord, les taux d'intervention sont très sensibles aux changements de conjoncture économique. Une amélioration ou une détérioration de la situation économique provoque quasi-systématiquement un accroissement ou une baisse des recettes générées, selon des élasticités toutefois différentes et parfois bien supérieures à l'unité (il existe des prélèvements particulièrement pro-cycliques, tel que l'impôt sur les sociétés). Dans cette hypothèse, le taux d'intervention va varier mécaniquement sans aucun lien avec la qualité de la gestion.

Par ailleurs, et de façon encore plus déterminante, le taux d'intervention ne prend pas en compte les caractéristiques même des prélèvements obligatoires. Or, les types d'assiette et de redevable sont le principal inducteur de coût de gestion des prélèvements (voir partie 2 *infra*). En effet, certains dispositifs s'avèrent structurellement plus complexes et coûteux à gérer que d'autres en raison soit de la complexité de leur assiette (par exemple prise en compte de nombreux paramètres comme dans le cas de l'impôt sur le revenu, ou encore prégnance de la dimension évaluative dans le cas d'assiettes patrimoniales), soit de la dispersion et du caractère non averti des redevables personnes physiques, voire en raison de leur profil qui peut faciliter ou non le recours à des modes de gestion moins coûteux (par exemple, fréquence plus ou moins grande des contrôles, recours plus ou moins facile aux échanges dématérialisés).

Un taux d'intervention plus élevé ne permet donc pas de conclure de manière systématique à un dysfonctionnement ou à une faible efficacité de la chaîne de gestion de l'entité collectrice. Il permet encore moins de conclure à l'opportunité même du prélèvement en question, compte tenu de la prégnance des considérations macroéconomiques et sociales dans la structuration des prélèvements obligatoires.

Pour être pertinente, l'analyse des taux d'intervention doit donc se fonder sur une évaluation par types de dispositifs, de manière à comparer ce qui est comparable en prenant en compte le niveau intrinsèque de complexité de gestion, sachant qu'un niveau supérieur pour certains types de prélèvements peut se justifier par leurs éventuels objectifs socio-économiques.

1.2.2. D'autres critères doivent être suivis à des fins d'amélioration des processus, mais nécessitent un véritable dispositif de contrôle de gestion dont peu de collecteurs sont dotés

Devant les limites du taux d'intervention qui ne reflète qu'une performance d'ensemble de la gestion sans révéler la localisation des gains d'efficacité, la mesure de l'efficacité du recouvrement peut être enrichie et complétée par l'utilisation d'autres indicateurs ciblant certains processus. Certains organismes ont développé de tels indicateurs de gestion utiles au pilotage de leur activité et à la compréhension de leurs coûts de gestion. Peuvent être cités à titre d'exemples le taux de recouvrement, le taux de contentieux, le taux d'efficacité du contrôle.

Suivre ces indicateurs suppose cependant de disposer d'un système de contrôle de gestion adapté, ce qui ne semble pas être aujourd'hui le cas dans une grande partie des entités collectrices, au vu des réponses au questionnaire de la mission. Plus généralement, une véritable démarche comparative entre organismes reste donc à construire. Ainsi, la mission ne pouvait établir avec certitude, sans analyse et indicateur complémentaire, dans quelle mesure la relative proximité des taux de redressement des recettes de cotisations salariales (par l'ACOSS) et de taxe sur les salaires (par la DGFIP) s'explique par un moindre taux de fraude vis-à-vis de l'ACOSS (taux de contrôle plus important, d'où un phénomène de « peur du gendarme ») ou un meilleur ciblage des contrôles par la DGFIP.

2. Les marges d'économies liées à la seule rationalisation des modalités de gestion des prélèvements obligatoires sont limitées

2.1. La gestion des prélèvements obligatoires repose sur des modalités complexes qui suggèrent des marges d'économies substantielles

2.1.1. L'organisation française apparaît atypique et dispersée avec plus de 250 entités intervenant dans la gestion de plus de 600 prélèvements obligatoires

Le système français de collecte des prélèvements obligatoires repose actuellement sur 257⁷ entités distinctes dont les statuts juridiques et les périmètres d'intervention sont très divers. En l'absence de recensement global préexistant, la mission a établi, sur la base de différentes sources (documents budgétaires, rapports d'inspection), sa propre liste d'organismes collecteurs. Cette liste ne saurait donc être considérée comme parfaitement exhaustive, mais recense probablement la quasi-totalité de ces organismes.

Ces entités peuvent être schématiquement réparties de la manière suivante :

⁷ Le questionnaire relatif aux coûts de gestion n'a été adressé qu'à 130 organismes collecteurs, la mission ayant choisi de ne retenir qu'un échantillon d'OPCA compte tenu de leur nombre total (146 organismes). La loi du 5 mars 2014 a réduit le nombre de collecteurs.

Rapport

- ◆ **trois grands réseaux de collecte⁸ qui gèrent la plus grande part des prélèvements obligatoires et représentent à eux seuls 80% du montant total collecté⁹ :** la DGFIP (40,5% du montant total collecté), l'ACOSS (33,5% du montant total collecté) et la DGDDI (5,5% du montant total collecté) ;
- ◆ **45 organismes de la sphère sociale, principalement organismes de sécurité sociale :** ces organismes représentent 19% du montant total de prélèvements obligatoires collectés, le régime AGIRC-ARRCO représentant à lui seul plus du tiers du montant collecté par ceux-ci ;
- ◆ **43 opérateurs divers, une large part d'entre eux étant des opérateurs de l'État :** ces opérateurs intervenant dans des secteurs très variés ne représentent que 0,6% du montant total de prélèvements obligatoires collectés ;
- ◆ **166 organismes collecteurs en matière de financement de la formation professionnelle :** il s'agit des organismes collecteurs de la taxe d'apprentissage (OCTA) et des organismes paritaires collecteurs agréés (OPCA) qui représentent 0,7% du montant total de prélèvements collectés, cette proportion étant toutefois minorée par la limitation de l'envoi du questionnaire à un échantillon d'OPCA.

Cette organisation très éclatée de la gestion des prélèvements obligatoires apparaît assez largement comme une spécificité française, en comparaison de la situation dans la plupart des autres pays de l'OCDE (cf. annexe 5). En Suède par exemple, un mouvement de concentration initié en 1999 a conduit à la création d'une agence nationale en charge de la collecte¹⁰ placée sous le contrôle du ministère des finances et d'une agence nationale de recouvrement forcé. De même, l'Espagne a mené récemment une réforme conduisant à une diminution du nombre d'organismes collecteurs qui sont actuellement au nombre de 80. Au Royaume-Uni, la gestion est très concentrée, plus de 85% des prélèvements étant collectés par le HMRC (*Her Majesty's Revenue and Customs*). En Irlande enfin, un seul collecteur existe au niveau central (*Irish Revenue commissioners - IRC*), 88 entités locales assurant la collecte de certaines taxes spécifiques.

La mobilisation de réseaux de collecte propres aux prélèvements sociaux n'est pas systématique. Au Royaume-Uni, le HMRC est ainsi en charge non seulement du recouvrement des impôts mais aussi des prélèvements sociaux. Aux Pays-Bas, l'impôt sur le revenu comporte une composante « prélèvements sociaux » qui est recouvrée par le même organisme et reversée aux organismes de protection sociale¹¹.

Le système français est également marqué par le grand nombre de prélèvements obligatoires en vigueur, soit plus de 600 actuellement. Il doit être relevé sur ce point qu'en l'absence de données consolidées, en particulier pour les prélèvements gérés par la DGFIP, le travail d'inventaire s'est avéré particulièrement complexe à conduire¹². Des éléments détaillés sur la nature de ces prélèvements sont fournis dans l'annexe relative à l'analyse des modalités de gestion des prélèvements obligatoires (cf. annexe 1).

⁸ Il doit être noté que la DGFIP et l'ACOSS gèrent certains prélèvements pour compte de tiers, la recette budgétaire générée étant *in fine* affectée à ce tiers, après déduction de frais de gestion qui peuvent être calculés forfaitairement (généralement 4% pour la DGFIP) ou sur la base d'une comptabilité analytique (cas de l'ACOSS).

⁹ Alors que l'ACOSS a exclu de son périmètre les prélèvements pour lesquels elle n'est qu'en position d'encaissement de recettes recouvrées par des tiers, tel ne semble pas être le cas de la DGFIP.

¹⁰ Cette agence assure le recouvrement de 99% des prélèvements obligatoires, le reste relevant de l'agence en charge des transports.

¹¹ Dans le cas français, on observe partiellement la configuration inverse, les URSSAF pouvant recouvrer l'impôt sur le revenu dans le cas des auto-entrepreneurs optant pour le prélèvement forfaitaire et libératoire.

¹² Aucune liste consolidée ne recensait l'ensemble des prélèvements obligatoires. Même la DGFIP, pourtant gestionnaire d'un très grand nombre de ces prélèvements, ne disposait pas d'une telle liste dans son propre cas.

Rapport

La prolifération des prélèvements constitue également une particularité française par rapport aux autres pays de l'OCDE. Ainsi par exemple, le système fiscal allemand ne compte que 35 impôts différents et le système fiscal des Pays-Bas une quarantaine de prélèvements.

Encadré 2 : Quelques tentatives de guichets uniques proposant une approche globale des prélèvements obligatoires

Les guichets uniques présentés succinctement *infra* reposent très largement sur des offres désormais dématérialisées. Les déclarations et paiements sont majoritairement assurés en ligne. Le service internet est contextualisé et accompagne les usagers dans leurs démarches.

Chacune des offres de services simplifiés présentée *infra* a pour particularité, outre la recherche de simplicité, de chercher à associer l'accomplissement des obligations sociales et fiscales.

- **Pajemploi** est une offre de service du réseau des Urssaf, destinée à simplifier les formalités administratives pour les parents employeurs qui font garder leur(s) enfant(s) par une assistante maternelle agréée ou une garde d'enfants à domicile. Le centre national Pajemploi est au cœur d'un partenariat avec les Caisses d'allocations familiales et le réseau de la Mutualité sociale agricole, mais aussi avec des acteurs nationaux : DGFIP, IRCEM et organismes de retraite.

Les missions de ce centre national sont, d'une part, l'immatriculation des parents employeurs, le calcul et le prélèvement des cotisations dues, et d'autre part la gestion des salariés. Le centre édite les bulletins de salaire et les adresse tous les mois aux salariés qui lui ont été déclarés. Ainsi, l'offre Pajemploi permet aux employeurs de bénéficier d'une prestation sociale (la prestation unique d'accueil du jeune enfant – Paje), d'un dispositif simplifié de déclaration du salarié selon le mode de garde retenu, d'un dispositif de versement des cotisations et contributions sociales dues. Le service est intégré : les employeurs disposent d'une attestation fiscale leur permettant de bénéficier des avantages fiscaux associés à des emplois à domicile. Le centre Pajemploi transmet en outre les montants acquittés à la DGFIP afin que celle-ci puisse préremplir les déclarations des contribuables concernés (intégration de l'avantage fiscal).

- De même, le **CESU** (chèque emploi service universel) est un dispositif simplifié du réseau des URSSAF qui permet de déclarer les salariés à domicile dans le cadre des services à la personne (entretien de la maison, petits travaux de jardinage, prestations de petit bricolage, soutien scolaire, assistance informatique...). Avec le CESU « déclaratif », les particuliers employeurs bénéficient d'un dispositif simple et rapide : l'adhésion se fait de chez soi en ligne sur www.cesu.urssaf.fr, la déclaration des heures travaillées est assurée sur Internet, les attestations d'emploi sont adressées directement au salarié, l'employeur reçoit un avis de prélèvement pour le paiement des cotisations sociales, et chaque année une attestation fiscale précise le montant des sommes engagées pour remplir la déclaration de revenus et bénéficier de l'avantage fiscal.
- Le régime de **l'auto-entrepreneur** a été mis en œuvre à compter du 1er janvier 2009. Il permet à toute personne souhaitant assurer une activité relevant du travail indépendant (commerce, service, artisanat) de créer son entreprise de manière simplifiée. L'auto-entrepreneur doit acquitter un taux unique et forfaitaire sur son chiffre d'affaires. Ce taux correspond à l'ensemble des cotisations et contributions sociales légales. Par ailleurs, les auto-entrepreneurs disposent de la possibilité d'opter, sous certaines conditions, pour un prélèvement libératoire à l'impôt sur le revenu. En cas d'exercice de cette option, l'auto-entrepreneur verse (au RSI ou à l'URSSAF) tous les mois ou tous les trimestres un pourcentage du chiffre d'affaires correspondant au montant de l'impôt sur le revenu, avec la même déclaration que le paiement des cotisations sociales. Ainsi, le dispositif auto-entrepreneur permet d'assurer l'ensemble des obligations sociales et fiscales liées à l'activité via une déclaration et un paiement uniques.

Source : Mission, à partir des pages internet du réseau des URSSAF et de la DGFIP.

2.1.2. Les processus de gestion sont très variés et présentent souvent une forte complexité liée à la nature même de la norme fiscale ou sociale

L'état des lieux réalisé (cf. annexe 1) ainsi que les travaux menés dans le cadre des annexes thématiques montrent une forte variété des processus de collecte des prélèvements obligatoires. Si pour environ 42% des prélèvements examinés¹³ l'ensemble des étapes de collecte (liquidation, recouvrement amiable, recouvrement forcé, contrôle) sont assurées par un même organisme, divers autres cas de figure existent. Pour 30% des prélèvements, une étape du processus est déléguée à un autre organisme (ou transférée au redevable : autoliquidation) et, pour 14% des prélèvements, deux étapes sont déléguées. La délégation de trois étapes ou de la totalité du processus reste quant à elle moins fréquente.

Cette diversité des processus de collecte existe y compris entre opérateurs de même nature. Ainsi, les six agences de l'eau du territoire métropolitain n'ont pas mis en place la même organisation pour assurer la collecte des taxes qui leur sont affectées. Quatre agences ont opté pour une gestion du recouvrement des redevances centralisée au niveau du siège dans le but de dégager des gains de productivité sur ces fonctions comme sur les fonctions support. Deux agences ont opté, pour tout ou partie de leurs taxes, pour un recouvrement par les directions territoriales (cf. annexe 4).

Au sein même d'un opérateur, les processus de collecte peuvent être différents pour des taxes de même nature. Par exemple, à l'ANSES, les taxes compensant des frais de traitement administratif sont gérées selon trois modalités distinctes : le paiement en droit au comptant, le paiement en droit constaté et un modèle hybride (cf. annexe 4).

La mission relève qu'aucune logique d'ensemble ne lui est apparue de nature à justifier cette grande diversité des modalités de collecte entre opérateurs. Celle-ci semble résulter largement d'un processus de stratification historique lié aux créations successives de nouveaux dispositifs fiscaux, répondant à un besoin ciblé, sans réel souci d'une mise en cohérence globale.

Les processus de collecte sont également marqués par un degré de complexité souvent élevé. Un tiers des organismes collecteurs consultés ont ainsi indiqué, dans leur réponse au questionnaire, rencontrer des difficultés liées à l'assiette, aux seuils, à l'application des exonérations ou à la fixation des taux, pour certains d'entre eux de façon cumulative (cf. annexe 1).

Cette complexité semble principalement résulter de la complexité même de la norme fiscale ou sociale. Cette dernière n'étant pas exclusivement conçue dans un objectif de rendement budgétaire, les mécanismes mis en œuvre sont souvent très élaborés et présentent de nombreux cas de figure spécifiques ou dérogatoires. La fiscalité incitative, qu'il s'agisse des dépenses fiscales et pertes de recettes sociales¹⁴ (avec la défense de secteurs économiques ou de populations fragilisées) ou des taxes comportementales (« pigouviennes »), suppose ainsi de prendre en compte la situation individuelle des redevables afin d'influer au mieux sur leur comportement. Il en résulte des dispositions fiscales et sociales très pointues dont la gestion devient nécessairement complexe. Cette problématique est abordée en détails dans l'annexe thématique relative aux dépenses fiscales sur l'impôt sur le revenu (cf. annexe 2) ainsi que celle relative à la fiscalité affectée (cf. annexe 4).

¹³ L'analyse en annexe 1 n'a porté que sur les prélèvements pour lesquels l'ensemble des réponses utiles avaient été fournies par les organismes collecteurs, soit 392 prélèvements pour un montant de 554,4 Md€.

¹⁴ Dans le présent rapport, les termes « pertes de recettes sociales » et « niches sociales » sont considérés comme équivalents, sans connotation péjorative.

2.2. Le coût de gestion des prélèvements obligatoires est toutefois à analyser à l'aune de certains facteurs structurels

La mission s'est basée sur les réponses d'une centaine d'organismes à un questionnaire de 86 questions. Malgré des précisions méthodologiques et un effort de clarification sémantique afin de pouvoir être compris par l'ensemble des organismes d'un champ très hétérogène, la cohérence d'ensemble des réponses obtenues ne peut être tenue pour acquise. La mission a choisi de s'en tenir aux données retransmises par les organismes, sauf coquille ou incohérence manifeste (donnée alors soit corrigée, soit exclue). Il n'était d'ailleurs pas possible de contre-expertiser, dans le temps imparti (et compte tenu des délais de réponse octroyés, en amont, aux organismes), l'ensemble de ces réponses, malgré l'envoi ponctuel, par la mission, de demandes complémentaires.

C'est pourquoi les éléments qualitatifs et, plus encore, quantitatifs issus du dépouillement du questionnaire doivent être considérés comme des « faits stylisés » et non comme des chiffrages intangibles, ce dans un esprit de premier défrichage d'un champ pouvant appeler à des investigations complémentaires ultérieures.

Rapport

Tableau 1 : Panorama des coûts de gestion, recettes nettes et taux d'intervention (2012)

unité : M€ ; en italique cas de gestion partagée significative	coûts	recettes	tx d'intervention	type d'assiette	type de redevable
DGFIP	4679,0	405 739	1,15%		
Impôt sur le revenu et assimilés	1298,9	72 108	1,80%	revenu	PP
Impôt sur les sociétés	374,5	43 252	0,87%	revenu	PM
TVA	745,5	122 109	0,61%	valeur ajoutée	PM
Taxe sur les salaires	34,2	12 027	0,28%	salaires	PM
Taxe sur les conventions d'assurance	4,0	8 700	0,05%	chiffre d'affaires	PM
ISF, mutations, TF-TH, audiovisuel	1654,2	65 107	2,54%	actifs	PP
TP-CVAE-CFE	287,9	25 340	1,14%	actifs	PM
autres	279,7	57 096	0,49%		
ACOSS	1292,0	334 455	0,39%		
RSI	102,1	20 066	0,51%		
ACOSS-cotisations salariales, CSG-CRDS, contributions des ES et diverses cotisations sociales RG ou recouvrées par des tiers	907,2	309 511	0,29%	salaires	PM
ACOSS-cotisations auto-entrepreneurs	47,4	904	5,24%	chiffre d'affaires	PP
ACOSS-cotisations particuliers employeurs	53,5	3 311	1,62%	salaires	PP
ACOSS-ITAF sur chiffre d'affaires (assurance, pharmacie)	1,8	1 978	0,09%	chiffre d'affaires	PM
ACOSS-autres ITAF	23,5	4 699	0,50%		
RSI/ACOSS cotisations travailleurs indépendants	346,6	28 605	1,21%	revenu	PP
RSI-CSSS	14,0	5 513	0,25%	chiffre d'affaires	PM
AGIRC ARRCO	321,8	69 006	0,47%	salaires	PM
MSA	228,5	10 853	2,11%		
non salariés	107,2	3 346	3,20%	revenu	PP
salariés	121,3	7 507	1,62%	salaires	PM
DGDDI	146,7	54 297	0,27%		
taxe spéciale sur les véhicules routiers, droit annuel de francisation des navires	24,5	216	11,34%	actifs	PP (et PM)
droits de port, taxe forfaitaire sur les métaux précieux	11,9	471	2,53%	actifs	PM
octroi de mer	10,0	1 055	0,95%	flux hors revenu	PP
TICPE, taxes et contributions sur les quantités	88,0	40 696	0,22%	quantités	PM
impôts sur les spectacles	6,4	33	19,50%	chiffre d'affaires	PP
droits tabac	5,9	11 826	0,05%	chiffre d'affaires	PM
Régimes spéciaux	93,8	78 129	0,12%		
Régimes spéciaux hors gestion partagée : CRPCEN, ENIM, IRCANTEC, Mines, CNMSS	14,4	4 421	0,32%	salaires	PM
<i>Régimes spéciaux gestion partagée : SRE, CNIEG, Comédie Française, SNCF, CRPN, CNRACL, RAFF, ATIACL, FSPOEIE</i>	79,5	73 708	0,11%		
<i>Régimes spéciaux sans coût indiqué : RATP, CAMIEG, Opéra</i>		838			
OPCA	66,1	5 818	1,14%		
OPCA hors gestion partagée 1er groupe : FAFIH, ACTALIANS, AGEFOS PME	15,9	1 334	1,19%	salaires	PP
OPCA hors gestion partagée 2è groupe : INTERGROS, OPCA3+, FAFTT	1,9	445	0,42%	salaires	PM (et PP)
<i>OPCA gestion partagée</i>	9,0	1 637	0,55%		
autres OPCA	39,4	2 402	1,64%		
Caisses de PL	65,0	6 027	1,08%	revenu	PP
agences de l'eau	18,9	1 394	1,35%	cf. monographie ad hoc	
<i>agences de l'eau sans recettes indiquées</i>	15,3				
<i>agences de l'eau sans coût indiqué (offices de l'eau)</i>		2			
opérateurs divers	18,2	4 948	0,37%		
opérateurs hors gestion partagée 1er groupe : AMF, ANSES, CNV, France Agrimer, INOV, certains prélèvements CNC/EPF	2,8	278	1,02%	divers	PP
opérateurs hors gestion partagée 2è groupe : certains prélèvements OFII	0,5	26	1,80%	salaires	PP
CNG	0,1	8	0,63%	salaires	PM
opérateurs hors gestion partagée 3è groupe : certains prélèvements CNC/EPF, ARAF	0,4	604	0,06%	chiffre d'affaires	PM
opérateurs hors gestion partagée 4è groupe : certains prélèvements DGAC	3,6	1 558	0,23%	quantités	PM
VNF	4,6	194	2,36%	technique	
<i>CODIFAB, COREM, CTC, CTCPA, CTIFL, DEFI, Francéclat, SACD, certains prélèvements DGAC et OFII</i>	6,4	2 280	0,28%		
<i>divers opérateurs sans coût indiqué : CTMCC, CRE</i>		796			
OCTA	15,4	1 108	1,39%		
<i>OCTA sans coût indiqué</i>		3			
divers fonds sociaux	3,6	4 255	0,09%		
<i>fonds CMU (gestion partagée)</i>	0,3	2 031	0,01%	chiffre d'affaires	PM
<i>fonds de solidarité, FEH (gestion partagée)</i>	1,8	1 578	0,11%	salaires	PM
<i>AGEFIPH (gestion partagée)</i>	0,6	497	0,12%	effectifs	PM
FIPHP	1,0	149	0,68%	effectifs	PM
TOTAL GENERAL	7 066,4	997 734,0	0,71%		

Source : Mission, à partir des réponses au questionnaire.

A la dernière colonne, « PP » désigne les redevables particuliers/personnes physiques, « PM » les personnes morales.

2.2.1. Les coûts de gestion sont fortement concentrés sur la DGFIP

L'exploitation des réponses de la centaine d'organismes enquêtés conduit à évaluer l'ensemble des coûts de gestion des prélèvements obligatoires aux alentours de 7 Md€, hors dépenses d'investissements, d'ailleurs inégalement renseignées par les organismes. Ce chiffre est, dans l'absolu, considérable. Il doit toutefois être analysé à l'aune du niveau de ressources collecté, proche de 1 000 Md€¹⁵. Ainsi, en termes relatifs, le taux d'intervention ne s'élève globalement qu'à 0,7% environ, soit l'épaisseur du trait dans l'évaluation des recettes publiques, selon par exemple leur élasticité à la croissance.

De manière plus générale, la mission se doit de rappeler ici la nature tout à fait particulière de la dépense publique associée aux coûts de gestion des prélèvements obligatoires. Toute réforme mal pensée peut immédiatement conduire à une diminution des recettes et donc à un préjudice majeur pour les finances publiques, ce qui n'est pas aussi prégnant pour les autres types de dépenses publiques. Cet élément doit d'autant plus être mentionné que les grands réseaux ont, comme les autres administrations, pris leur part dans le rétablissement des finances publiques sur la période récente. Par ailleurs, le contexte actuel est caractérisé par de nombreuses modifications législatives et réglementaires à piloter.

Au sein des 7 Md€ de coûts de gestion, la DGFIP représente à elle seule les deux tiers du total avec 4,7 Md€. En ajoutant l'ACOSS et le réseau des URSSAF, l'AGIRC-ARRCO, la MSA et la DGDDI, le montant total des coûts de gestion atteint 6,7 Md€.

Les marges de manœuvre associées à la relative atomisation institutionnelle du champ et à l'éventuelle absence d'économies d'échelle ou de professionnalisation au sein de petits organismes sont donc à rapporter à leur coût de gestion actuel total, soit quelques centaines de millions d'euros. Certes, l'éventuelle collecte par l'ACOSS des cotisations AGIRC-ARRCO, ou encore la présence de la MSA comme entité collectrice en parallèle à l'ACOSS, sont des éléments du paysage institutionnel suscitant des débats récurrents. Toutefois, la mission a choisi de laisser le traitement de la question AGIRC-ARRCO à la mission IGAS-IGF relative aux coûts de gestion des retraites qui se déroulait selon le même calendrier. Quant au débat sur l'opportunité du maintien d'une caisse du secteur agricole, il dépasse largement la question des prélèvements obligatoires, la MSA étant un régime intégré assurant également le versement de prestations au titre de divers risques.

Ainsi, globalement, une première analyse d'ensemble suggère à la fois des gisements d'économies limités et des risques importants : le champ ne se prête donc guère à des économies majeures pour les finances publiques.

La mission a toutefois identifié des économies non négligeables à l'échelle de certaines entités collectrices plus spécifiquement étudiées. A titre d'exemples, dans les cas de l'ANSES, de l'OFII et des agences de l'eau (cf. annexe 4), les gains potentiels qui pourraient être obtenus à travers des mesures de rationalisation sont estimés entre 20 à 30 % du montant total des frais de gestion actuels.

¹⁵ Le chiffre obtenu ne correspond pas exactement au montant des prélèvements obligatoires 2012 mais son ordre de grandeur est correct. La mission n'était en effet pas en mesure de contre-expertiser les chiffres remontés par plus d'une centaine d'organismes et ce, souvent, pour plusieurs prélèvements. Les délais impartis rendaient indispensable de s'en tenir aux éléments déclarés sauf erreur grossière manifeste.

2.2.2. Les coûts de gestion consistent avant tout en dépenses de personnel dont le redéploiement est malaisé et doit être précisément organisé

L'analyse des coûts par nature montre que ceux-ci sont largement composés de dépenses de masse salariale. En effet, sur les seuls réseaux DGFIP, ACOSS, MSA, AGIRC/ARRCO et RSI, la masse salariale dédiée à la gestion des prélèvements obligatoires atteint 5 Md€, soit globalement 75% des coûts totaux de gestion de ces structures. On atteint 5,1 Md€ en ajoutant les autres entités dont les réponses sont exploitables, cette estimation étant un minorant compte tenu notamment de l'absence de réponse de la DGDDI sur ce point.

Les effectifs correspondants s'élèvent globalement à 80 000 ETP (y compris DGDDI), le coût moyen annuel de l'ETP s'établissant à 65 000 € sur l'ensemble du champ. La moyenne simple des coûts par organisme est très proche de la moyenne pondérée (par les montants), avec respectivement 65 500 et 64 900 €, ce qui indique un niveau assez voisin des coûts par ETP entre petites et grandes structures (un niveau légèrement supérieur en moyenne dans les petites structures étant assez cohérent avec l'existence d'un nombre incompressible de postes d'encadrement supérieur).

Cette nature essentiellement salariale des coûts de gestion limite les marges de manœuvre en termes d'économies, non seulement compte tenu du caractère pluriannuel de la montée en puissance de toute diminution d'effectifs, mais aussi du fait d'éléments de contexte plus spécifiques.

En effet, les gisements d'économie pouvant apparaître dans le décompte national des effectifs des grands réseaux peuvent souvent correspondre à des fractions d'ETP dans chaque structure locale, un agent de chaque entité consacrant par exemple quelques jours à tel processus associé à tel prélèvement. Or, la suppression de 30 emplois constitués en fait de 200 fois 0,15 ETP sur le territoire est plus difficile à répartir et à faire accepter auprès d'un réseau que la suppression de 30 ETP à part entière, clairement localisés et individualisables. L'étude plus spécifique de la taxe sur les salaires (cf. annexe 3) a par exemple conduit la mission à constater, lors des entretiens menés dans les structures locales, que chaque SIE consacre moins d'un ETP à la gestion de cet impôt.

La saisonnalité des tâches et la polyvalence des agents impliquent que, même après suppression de la charge associée à un processus donné, les agents qui l'effectuaient, qui étaient mobilisés sur d'autres tâches le reste de l'année, peuvent à ce titre demeurer indispensables, sauf à arriver à réduire la quantité de travail des services sur l'ensemble de l'année par redéploiements calendaires (soumis à de multiples contraintes opérationnelles).

Même en cas d'abaissement de la charge sur l'ensemble de l'exercice, celle-ci ne sera convertible en baisse d'effectifs que moyennant des redéploiements, soit géographiques soit fonctionnels, ceux-ci impliquant un effort de formation, voire de reconversion des personnels, compte tenu de la technicité des tâches dans les structures gérant de nombreux prélèvements régis par une norme complexe. La difficulté n'est pas rédhibitoire, mais ne doit pas être sous-estimée notamment en raison de certaines contraintes telles que, par exemple, dans la sphère sociale, l'exclusion par le protocole d'accord du 26 janvier 2010 (relatif à l'évolution des réseaux) de toute mobilité imposée aux salariés, qu'elle soit géographique ou fonctionnelle. La sphère sociale et, plus ponctuellement, l'administration fiscale, ont du reste procédé depuis déjà de nombreuses années à des mutualisations dans un souci de professionnalisation et de productivité (l'ACOSS procédant par taille de structures, comme le fait la DGFIP¹⁶, ou encore par public : artistes auteurs).

¹⁶ Avec la Direction des Grandes Entreprises (DGE).

Certains organismes de sécurité sociale gestionnaires de prestations ont toutefois partiellement réussi, dans le cadre de premières initiatives innovantes, à contourner les rigidités géographiques ou les pics de charge en déplaçant non les agents, mais la charge de travail, grâce à des bascules des flux de contacts auprès de structures moins engorgées¹⁷. Ces initiatives permettent à la fois d'optimiser l'utilisation des effectifs et d'abaisser éventuellement à la marge les dépenses immobilières, tout en participant à l'aménagement du territoire. Le réseau de la DGFIP pourrait davantage s'inspirer de ces pratiques, ce qui nécessite toutefois que les agents aient accès à des bases nationales, ou en tout cas suffisamment étendues géographiquement, et soient juridiquement compétents à traiter du dossier d'un redevable/contribuable d'un autre ressort géographique que celui traditionnellement dévolu à leur structure.

Proposition n° 3 : Faire le point sur les adaptations juridiques et informatiques nécessaires pour développer des déports de charge de travail entre entités locales de la DGFIP, mesurer les écarts de charge de travail par agents entre SIP et entre SIE, puis lancer une expérimentation.

Enfin, en cas de baisses d'effectifs rendues possibles par fusions d'organismes ou de réseaux, il convient de rappeler les différences de niveaux de rémunération selon les entités gestionnaires, qui pourraient conduire à des surcoûts non négligeables dans des scénarios d'alignement statutaire par le haut, comme l'a d'ailleurs illustré la récente fusion entre DGI et DGCP.

A cet égard, les données envoyées par les organismes à la mission en matière d'ETP et de masse salariale totale dévolus à la gestion des prélèvements obligatoires permettent de calculer des coûts par ETP pour les différents organismes. Si certains chiffres obtenus pour telle ou telle entité mériteraient d'être contre-expertisés et fiabilisés, le calcul de la dispersion des résultats (exploitables pour près d'une centaine de structures) est, lui, statistiquement plus robuste. Le coefficient de variation (écart-type divisé par la moyenne) s'établit à 31%, c'est-à-dire que l'écart moyen entre les coûts par ETP de deux entités de collecte s'établit à 31% du coût moyen tous organismes confondus, soit 20 000 euros annuels. La dispersion reste importante même entre entités de même nature. Le coefficient de variation s'établit par exemple à 15% pour les agences de l'eau, à 18% pour les caisses de professions libérales, à 20% pour les OPCA.

En définitive, il est probable qu'à court terme toute réforme ambitieuse entraîne des coûts de transition importants. Néanmoins, la « rentabilité » de ce type de réforme ne saurait être appréciée qu'à moyen et long terme et doit donc s'inscrire et être planifiée dans cet horizon. Il conviendra par ailleurs de veiller à ce que le légitime souci de maîtrise des effectifs publics n'occasionne pas un biais systématique en faveur des externalisations : une analyse financière précise et pluriannuelle doit préalablement venir étayer les avantages des opérations de ce type, sous peine d'aboutir *in fine* à des surcoûts et/ou des pertes de compétence durables.

2.2.3. Les coûts de gestion sont plus liés aux types d'assiette et de redevable qu'aux collecteurs ou aux modalités de gestion adoptées

Afin d'approfondir l'analyse des coûts de gestion, la mission a analysé les taux d'intervention pour divers prélèvements au sein de diverses entités de collecte, en testant le rôle joué par certaines variables explicatives figurant dans le questionnaire envoyé aux entités collectrices.

¹⁷ Par exemple, le traitement de dossiers d'allocataires franciliens par des caisses du Limousin dans le cas de la branche famille.

Rapport

À partir des données exploitables recueillies auprès des réseaux de collecte, la mission a ainsi procédé à une régression permettant de mesurer l'impact des modalités de gestion des prélèvements obligatoires sur le taux d'intervention de ces organismes, en testant notamment les cinq facteurs suivants (recodés comme variables binaires) :

- ◆ l'autoliquidation (cas dans lesquels le redevable calcule lui-même le montant du prélèvement obligatoire), avec *a priori* un impact baissier sur le taux d'intervention ;
- ◆ le caractère partagé de la gestion : celle-ci peut-être unique (un seul acteur assure liquidation, recouvrement amiable et forcé, et contrôle) ou partagée, avec alors un impact *a priori* haussier sur le taux d'intervention ;
- ◆ la dématérialisation au stade de la déclaration ;
- ◆ la dématérialisation au stade du paiement de l'impôt ;
- ◆ le nombre de redevables.

Si le partage de la gestion, le télépaiement ou le nombre de redevables n'ont pas d'effet statistiquement significatif sur le taux d'intervention, en revanche le fait que le redevable calcule lui-même le montant réduit significativement le taux d'intervention par rapport à la situation où un organisme doit effectuer ce calcul, de même que le recours à la télédéclaration. Ces axes de réduction des coûts sont développés au point 3.1.2 *infra*.

La mission a par ailleurs pu identifier deux déterminants majeurs du coût de gestion : le type de redevable (personnes physiques ou morales) d'une part, le type d'assiette d'autre part (en distinguant actifs dans une logique de stock, et divers types d'assiette associés à des flux : salaires, revenus, chiffre d'affaires). Le tableau 1 *supra* a donc été structuré par sphère institutionnelle (organismes ou groupements d'organismes) mais aussi par prélèvements eu égard à leur type d'assiette et de redevables.

Il apparaît ainsi que, malgré un très large étagement des taux d'intervention (de 0,05% à 19,5% même après regroupements), les coûts sont souvent proches entre différents réseaux ou organismes pour des prélèvements obligatoires de nature similaire en termes d'assiette et de redevables : ce qui signifie que la nature de l'organisme collecteur, et en particulier les modalités de gestion choisies par celui-ci, n'ont qu'un effet de second ordre sur les coûts de gestion. Parmi les principaux exemples :

- ◆ en matière de prélèvements sur les salaires reversés par des personnes morales, les taux d'intervention s'élèvent à 0,28% pour la DGFIP (taxe sur les salaires¹⁸), à 0,29% pour l'ACOSS (cotisations salariés), à 0,32% en moyenne pour les régimes spéciaux gérant l'ensemble du processus de collecte ; l'AGIRC-ARRCO, fédération d'organismes, se situe certes à un niveau significativement plus élevé (cf. *infra*) ;
- ◆ en matière de prélèvements sur le chiffre d'affaires de personnes morales, les coûts sont extrêmement bas avec des taux d'intervention qui s'élèvent à 0,05% pour la DGFIP (taxe spéciale sur les conventions d'assurance) et pour la DGDDI (droits tabac), à 0,06% en moyenne pour les prélèvements concernés des opérateurs de l'État (ARAF, CNC, EPSF), à 0,09% pour l'ACOSS (ITAF assurance ou pharmacie) ; seule la CSSS apparaît un peu plus coûteuse mais elle va être progressivement supprimée ;
- ◆ en matière de prélèvements sur le revenu de personnes physiques, le taux d'intervention de l'ensemble des prélèvements ACOSS-RSI sur les travailleurs indépendants est à 1,2%, la moyenne des caisses de professions libérales se situant à 1,1%, alors que la DGFIP pour l'impôt sur le revenu, et surtout la MSA, présentent des surcoûts (cf. *infra*) ;
- ◆ en matière de prélèvements auprès de personnes morales basés sur des quantités de produits, la DGDDI est à 0,22% et la DGAC à 0,23% ;

¹⁸ L'annexe correspondante indique un taux d'intervention légèrement différent car calculé en comptabilité générale et non en comptabilité budgétaire.

Rapport

- ◆ les prélèvements basés sur des assiettes patrimoniales sont les plus coûteux.

Pour un type d'assiette proche, on constate un surcoût systématique des prélèvements dont les redevables sont des personnes physiques. Ainsi, pour les prélèvements sur les revenus, le taux d'intervention de l'impôt sur le revenu des personnes physiques est près de 1% plus élevé que celui de l'impôt sur les sociétés.

La différence entre taux d'intervention associés aux redevables particuliers et personnes morales est encore plus forte s'agissant des prélèvements sur les seuls revenus d'activité : les prélèvements sur les salariés, gérés par les employeurs, reposent en effet sur une assiette « salaire » de nature moins complexe que le revenu d'un travailleur indépendant. Le différentiel entre prélèvements respectivement opérés auprès des employeurs de salariés et des travailleurs indépendants s'établit en effet à 1,55% à l'ACOSS et presque exactement au même niveau à la MSA (écart de 1,58%).

Pour les prélèvements sur des assiettes du type stock, le surcoût associé aux redevables personnes physiques est de 1,4 points à la DGFIP (ISF-fiscalité locale-droits de mutation par rapport à la CVAE/CFE) et même de près de 9 points à la DGDDI (taxe spéciale sur les véhicules routiers et droit annuel de francisation des navires par rapport aux droits de port et à la taxe forfaitaire sur les métaux précieux).

Globalement, la structuration des prélèvements obligatoires par type d'assiette et de redevables influe donc très fortement sur les coûts de gestion, selon une hiérarchisation que l'on peut résumer de la façon suivante (cf. tableau 2 *infra*).

Tableau 2 : Influence de la structure des prélèvements obligatoires sur les coûts de gestion

Type de redevable	Personnes morales	Hausse du taux d'intervention ----->	Personnes physiques
Type d'assiette	Stocks (assiettes patrimoniales) De 1% à 2,5%	↑ ----- hausse du taux d'intervention	Chiffre d'affaires > 5%
	Revenus 0,9%		Stocks (assiettes patrimoniales) > 2,5%
	Salaires 0,2 à 0,6%		Revenus et salaires De 1 à 2%
	Chiffres d'affaires 0,05% à 0,1%		

Source : Mission.

Il existe certes des écarts de fluctuation par catégorie qui vont être commentés *infra*, voire des points aberrants, mais l'amplitude des différents intervalles semble relativement négligeable face aux différences d'ordres de grandeur, qui varient d'un facteur 100 selon le type d'assiette et de redevable.

L'analyse de certains écarts internes à des catégories homogènes de prélèvements n'en illustre pas moins, elle, les coûts de la complexité de la norme ou des organisations associées aux prélèvements :

Rapport

- ◆ ainsi, s'agissant des assiettes salaires associées à des redevables personnes morales, l'AGIRC-ARRCO se situe un peu au-dessus de la DGFIP ou de l'ACOSS vraisemblablement pour deux raisons: d'une part la gestion des cotisations retraites, individuelles, nécessite un report au compte de l'assuré en vue de l'attribution des prestations. Cette opération se situant à la charnière des fonctions de collecte et de distribution de prestations, elle a pu venir obérer le coût de gestion du prélèvement, selon les choix de l'organisme en matière de comptabilité analytique (la généralisation de la DSN, comportant des données individuelles, offre à terme des perspectives d'industrialisation des processus); d'autre part, le GIE AGIRC-ARRCO est une fédération d'institutions d'où la persistance de duplications des coûts (concernant les coûts de gestion, cf. notamment le rapport IGAS n°RM2013-034P relatif au « Contrôle des activités retraite du groupe de protection sociale Réunica »);
- ◆ en matière de prélèvements sur le revenu des personnes physiques, les surcoûts constatés en matière d'impôt sur le revenu (1,8%) par rapport aux prélèvements sociaux des travailleurs indépendants et professions libérales (un peu plus de 1%) semblent imputables à la complexité de la norme avec notamment une logique de familialisation, un crédit d'impôt massif (la PPE), ou encore plus de 200 dépenses fiscales de toute nature, auxquelles est consacrée l'annexe 2 du présent rapport;
- ◆ les coûts de la MSA apparaissent sensiblement plus élevés que ceux de l'ACOSS et du réseau des URSSAF, qu'il s'agisse des salariés ou des non salariés. Même si ce point mériterait des investigations complémentaires (par exemple, éventuelle prise en compte des coûts de reports aux comptes des assurés, cf. ci-dessus à propos de l'AGIRC-ARRCO), cet écart semble la marque de la rétractation progressive de l'assiette des régimes agricoles, plus rapide que celle de la structure d'un réseau ayant pourtant mené à bien de nombreuses rationalisations et adaptations. A l'inverse, des régimes spéciaux comme l'IRCANTEC ou la CRPCEN, aux assiettes plus stables, se situent à respectivement 0,25% et 0,29%, soit des niveaux comparables au taux d'intervention de l'ACOSS en matière de cotisations salariales.

3. La rationalisation des coûts de gestion, pour être efficace, doit donc combiner action sur les processus et sur la norme

3.1. Les mesures de rationalisation des modalités de gestion des prélèvements, purement organisationnelles, présentent un intérêt inégal

3.1.1. Le transfert généralisé de la gestion vers les grands réseaux de collecte paraît peu pertinent en l'état actuel de la situation

Parmi les pistes de rationalisation des coûts de gestion des prélèvements obligatoires, le transfert généralisé vers les trois grands réseaux de collecte existants (DGFIP, ACOSS et DGDDI) est fréquemment évoqué. Le principe de mutualisation des moyens humains et matériels de collecte est avancé et présenté, souvent sans analyse approfondie à l'appui, comme la voie pour réaliser des économies d'échelle substantielles.

Au terme de ses travaux, la mission relève tout d'abord que les taux d'intervention sont globalement homogènes entre les grands réseaux de collecte et les autres entités collectrices (cf. tableau 1 *supra*). Comme exposé en partie 2, les fourchettes de taux globaux n'apparaissent, à quelques exceptions, pas très différentes entre entités, pour des prélèvements de nature comparable en termes d'assiette et de type de redevables.

Rapport

Il n'est donc pas possible de conclure à la pertinence d'une recentralisation systématique de la collecte sur la seule base des taux d'intervention. Une analyse complémentaire, fondée sur les avantages attendus d'une recentralisation ainsi que sur les difficultés envisageables semble donc indispensable. Elle l'est d'autant plus que la comparaison des taux d'intervention doit être maniée avec prudence compte tenu des réserves méthodologiques évoquées *supra*.

D'un point de vue théorique, plusieurs éléments plaident pour un transfert de la gestion de l'ensemble des prélèvements obligatoires vers les trois grands réseaux de collecte. Au stade de la liquidation, ces grands réseaux peuvent apporter leur connaissance globale de la situation fiscale des contribuables ou des redevables ainsi qu'une connaissance de l'assiette (masse salariale, chiffre d'affaires, production, quantité de produits mise sur le marché) servant de base au calcul des prélèvements. En matière de recouvrement, ils disposent d'outils de recouvrement forcé efficaces et peuvent plus facilement mettre en place une compensation entre dettes et créances d'un même redevable¹⁹. Enfin, ils ont une capacité de contrôle très développée leur permettant d'analyser la situation fiscale globale d'un même redevable et d'assurer des vérifications sur plusieurs prélèvements²⁰.

A l'inverse, une recentralisation peut générer certains problèmes, en particulier au stade de la liquidation et du contrôle des prélèvements. Pour les prélèvements dont les règles de liquidation sont techniques et font appel à des connaissances sectorielles approfondies, les grands réseaux de collecte peuvent être pénalisés. Le transfert de tels prélèvements nécessite une formation et une spécialisation des personnels, en rupture avec une politique générale de polyvalence permettant d'optimiser la gestion des effectifs. En outre, le transfert de la gestion implique des échanges d'informations entre les organismes affectataires et le réseau collecteur. Certaines informations recueillies par l'entité collectrice peuvent en effet être utiles à la conduite de la politique publique par l'affectataire de la taxe et doivent par conséquent pouvoir être facilement mises à sa disposition²¹. A l'inverse, certaines informations détenues par l'affectataire peuvent s'avérer utiles dans le cadre de la collecte des taxes concernées, notamment au stade du contrôle²².

Au vu de ces éléments généraux et des constats réalisés au sein des trois opérateurs examinés (cf. annexe 4), la question de la pertinence du transfert se pose différemment suivant le type de prélèvement concerné. Trois types de prélèvements doivent, de ce point de vue, être distingués.

¹⁹ Sur ce point, la mission relève toutefois que des difficultés existent au sein même des grands réseaux de collecte. Les travaux sur la taxe sur les salaires, gérée par la DGFIP, ont ainsi mis en évidence des difficultés à opérer des restitutions *via* l'impôt sur les sociétés ou la TVA (cf. annexe 3).

²⁰ Il doit d'ailleurs être relevé que dans divers cas de figure cette fonction de contrôle est confiée aux grands réseaux alors même que la gestion du prélèvement relève d'un établissement ou d'un opérateur (cf. annexe 1).

²¹ Par exemple pour les agences de l'eau, l'information sur les niveaux de consommation d'eau, qui est obtenue dans le cadre de la collecte des trois redevances pour prélèvement, est également utile dans le cadre de la mission de préservation et de gestion de la ressource en eau (cf. annexe 4).

²² Par exemple, les informations sur les autorisations de mise sur le marché de médicaments vétérinaires peuvent s'avérer utiles pour contrôler les déclarations de chiffre d'affaires servant de base au calcul des deux taxes annuelles dont l'ANSES est affectataire (cf. annexe 4).

3.1.1.1. Le transfert à la DGFIP des prélèvements compensant des frais de traitement administratif serait envisageable si celle-ci développait un portail unique de télépaiement

Les prélèvements ayant vocation à compenser des frais de traitement administratif d'une demande apparaissent très spécifiques. En application de la réglementation en vigueur, le redevable formule une demande (autorisation, délivrance d'un document) auprès d'une entité, généralement un opérateur de l'État, qui est en charge de l'instruire. Les frais d'instruction de cette demande sont compensés par un prélèvement, le plus souvent affecté à l'entité, sans qu'il existe de réelle corrélation entre le montant acquitté et les coûts administratifs engendrés (caractère le plus souvent forfaitaire, en l'absence de réelle comptabilité analytique). Il s'agit par exemple de la taxe sur les autorisations de mise sur le marché des médicaments vétérinaires prélevée par l'ANSES ou de la taxe sur les demandes d'embauche de travailleurs étrangers prélevée par l'OFII.

Les différentes étapes du processus de collecte sont largement simplifiées ou simplifiables. Ces prélèvements sont autoliquidés par le contribuable ou le redevable ou, quand tel n'est pas le cas, peuvent basculer sans difficulté majeure vers un système d'autoliquidation. Ils sont ou pourraient être acquittés avant ou au moment du dépôt de la demande par le contribuable auprès de l'organisme (principe du paiement en droit au comptant), et par voie dématérialisée.

En prenant l'hypothèse d'une généralisation de l'autoliquidation et de la dématérialisation, la création d'un portail unique de télépaiement géré par un grand réseau pourrait être une solution efficiente. Chaque organisme collecteur ne serait plus contraint de développer son propre portail de télépaiement et d'engager des coûts de développement et de maintenance informatiques. Ce portail permettrait aux redevables de se connecter *via* des interfaces propres à chaque organisme pour régler leurs taxes et obtenir des justificatifs d'acquiescement dématérialisés. Cette piste est examinée plus en détail dans l'annexe 4 du présent rapport sur la base des constats réalisés au sein de l'ANSES et de l'OFII.

Compte tenu de son champ d'intervention très polyvalent, la DGFIP semble la mieux à même de gérer un tel outil. Il paraît donc pertinent de lui confier une mission d'expertise visant à évaluer la faisabilité d'un tel dispositif et s'appuyant sur l'analyse de certains organismes tels que l'ANSES et l'OFII. Cette mission d'expertise permettrait notamment d'analyser plus finement les difficultés pouvant résulter de l'intervention combinée de deux entités (la DGFIP, gestionnaire du portail et l'opérateur, affectataire de la taxe) au sein d'un même processus.

Proposition n° 4 : Pour les prélèvements compensant des frais de traitement administratif d'une demande auprès d'opérateurs de l'État, confier à la DGFIP une mission d'expertise sur l'opportunité de développer un portail internet unique de télépaiement.

Si des économies d'échelles sont envisageables, l'intérêt de cette évolution en termes de coût de gestion ne doit pas être surestimé. Comme évoqué *supra*, les écarts moyens de taux d'intervention entre petits et grands collecteurs sont restreints, ce qui limite les marges d'économies. En outre, la mise en place d'un portail unique impliquera des coûts d'investissement et des coûts récurrents de fonctionnement qui peuvent s'avérer élevés. Enfin, la mise en place d'un portail unique n'aboutira pas pour autant à un guichet unique pour les redevables, qui devront tout de même continuer à s'adresser aux opérateurs instruisant le dossier.

3.1.1.2. Le transfert des prélèvements de rendement fiscal est envisageable mais ne peut générer que des gains limités

Les prélèvements ayant essentiellement un objectif de rendement fiscal présentent le plus souvent des opérations de liquidation techniquement simples et qui ne sont pas étroitement liées à l'activité métier de l'entité. Pour les opérateurs examinés plus spécifiquement par la mission, plusieurs taxes répondent à ces critères : par exemple les trois redevances pour prélèvement collectées par les agences de l'eau ; les deux taxes annuelles collectées par l'ANSES sur les médicaments vétérinaires ; la taxe acquittée par les employeurs de main d'œuvre étrangère auprès de l'OFII (cf. annexe 4).

Le transfert de ce type de prélèvement à un grand réseau de collecte peut être envisagé car il ne se heurte à aucune contrainte technique majeure. Comme évoqué *supra*, la principale difficulté est d'assurer un partage efficace de l'information entre l'entité affectataire du produit du prélèvement et le grand réseau de collecte en charge de sa gestion.

La mission souligne cependant que de tels transferts ne généreront que des gains limités, faiblement supérieurs à ceux possibles grâce à des réformes internes aux entités collectant actuellement. Même si des économies d'échelle peuvent être attendues, les taxes concernées sont d'ores et déjà celles dont le taux d'intervention est généralement le plus faible ; or les opérations de mutualisation des processus et des compétences ne génèrent des gains d'efficacité significatifs qu'en présence d'opérations complexes pour lesquelles un organisme a déjà développé ou développe un avantage comparatif et se professionnalise. La marge de progression est donc limitée, d'autant plus que le transfert en lui-même va engendrer des coûts de coordination en phase transitoire, mais également de manière récurrente. Même avec un partage efficace de l'information fondé sur des systèmes d'information performants, ces coûts ne pourront être totalement éliminés.

3.1.1.3. Le transfert des taxes de nature pigouvienne n'apparaît pas pertinent

Les prélèvements à caractère incitatif, c'est-à-dire la fiscalité pigouvienne (cf. encadré 3 *infra*), présentent à l'inverse des opérations de liquidation techniquement complexes et fortement articulées avec les missions des entités affectataires. La vocation première n'étant pas le rendement fiscal mais la correction des externalités négatives, il est nécessaire de cibler les différentes catégories de contribuables et d'adapter le plus finement possible les modalités et le niveau de taxation pour obtenir des changements comportementaux. Ces prélèvements sont donc intrinsèquement complexes et coûteux en gestion.

Encadré 3 : La fiscalité « pigouvienne »

La fiscalité incitative dite « pigouvienne » vise à corriger les externalités négatives, soit en internalisant les externalités ne transitant pas par le prix de marché *via* une taxe, dont sont redevables les entreprises à l'origine de ces externalités négatives, soit à modifier les comportements des usagers. La fiscalité environnementale est très illustrative de la fiscalité pigouvienne.

Dans le cadre d'une fiscalité pigouvienne, le rendement ne constitue qu'un second dividende, l'objectif même de modification des comportements des redevables conduisant par nature à privilégier une baisse de ce rendement.

La fiscalité ne constitue pas le seul levier pour internaliser les externalités positives : la réglementation (fixation de seuils de rejets de polluant assortis de sanctions par exemple) ou la création de marchés de droits à polluer peuvent s'avérer des leviers plus efficaces. La taxe n'est un instrument adapté que s'il existe une élasticité de la demande aux prix, c'est-à-dire si les consommateurs peuvent diminuer leur demande en cas d'augmentation des prix et si le dommage à l'environnement n'est pas irréversible (une interdiction est alors préférable).

Source : Mission.

L'exemple des agences de l'eau, particulièrement illustratif de cette fiscalité, montre que le transfert de ce type de taxes à un grand réseau de collecte n'est pas envisageable (cf. annexe 4). L'interpénétration des opérations de liquidation avec les activités métier des opérateurs compliquerait très fortement le transfert de la gestion et conduirait certainement à des situations sous-optimales en termes de coûts de gestion. Elle nécessiterait en particulier une montée en compétence des agents des grands réseaux sur des sujets de nature technique et entraînerait des besoins de formation importants, à l'inverse d'une mutualisation entre organismes homologues (cf. partie 3.1.2.4 *infra*).

En conclusion, la mission est réservée sur la pertinence d'un transfert généralisé de la gestion de l'ensemble des prélèvements vers les grands réseaux de collecte. En se plaçant dans une hypothèse de norme fiscale et sociale constante, cette solution ne permettra au mieux que de faibles gains en termes de coûts de gestion, mais peut aussi entraîner des dysfonctionnements majeurs liés à la difficulté d'adaptation des grands réseaux pour la collecte de prélèvements très spécifiques et à forte technicité.

Elle souligne enfin qu'une éventuelle recentralisation de la collecte des prélèvements vers les grands réseaux nécessite de régler la question de la refacturation des coûts de gestion aux entités affectataires. Dans un contexte où la DGFIP ne suit pas spécifiquement les coûts de gestion des petits prélèvements dont elle a la charge, cette problématique risque d'être réglée par application d'un principe général de forfaitisation, comme c'est généralement le cas aujourd'hui²³. Tout en reconnaissant la complexité de mise en place d'une comptabilité analytique fine, la mission n'est pas favorable à ce mode de facturation forfaitaire qui ne reflète pas la réalité des coûts de gestion et peut même créer certaines rentes de situation. Il existe donc un risque que des transferts aboutissent *in fine* à renchérir le coût de gestion des « petits » prélèvements, faute de suivi *ad hoc* par les grands réseaux, moins responsabilisés que des organismes plus spécialisés (la mission ayant toutefois souligné en partie 1.1.2 *supra* la nécessité d'un meilleur suivi du coût de gestion des prélèvements obligatoires par les tutelles des opérateurs concernés). Le résultat peut donc s'avérer contraire au but poursuivi.

3.1.2. Les économies à réaliser au sein des différentes entités collectrices sont principalement liées à l'autoliquidation et à la dématérialisation

Les travaux de la mission ont mis en évidence l'existence de pistes de rationalisation dans l'organisation des processus au sein même des différentes entités collectrices, sans modification substantielle de la norme fiscale ou sociale. Un certain nombre d'exemples précis sont documentés dans les trois annexes thématiques du présent rapport (cf. annexes 2, 3 et 4) et ne sont par conséquent pas repris en détail *infra*.

De manière générale, ces pistes de rationalisation s'articulent autour de quatre axes : (i) l'amélioration des échanges d'informations entre les entités collectrices ; (ii) la simplification des modalités de liquidation, notamment en basculant vers des dispositifs d'autoliquidation ; (iii) le renforcement des procédures de gestion dématérialisées ; (iv) la mutualisation des processus de gestion entre entités identiques. Les points (ii) et (iii) sont d'ailleurs confirmés par les tests statistiques menés sur le fichier des réponses agrégées des organismes (cf. partie 2.2.3 *supra*).

²³ Lorsque la DGFIP assure la gestion d'un prélèvement pour le compte de l'entité auquel il est affecté, elle prélève généralement des frais de gestion forfaitaires à hauteur de 4% des sommes collectées.

La mission souligne par ailleurs l'existence d'autres pistes de rationalisation, par exemple en matière immobilière avec le développement d'unités mobiles ou de centres communs à plusieurs administrations (dans la logique des maisons de service public), voire d'hébergement à titre gratuit par des organismes proches des redevables (chambres consulaires, ordres professionnels) ; mais elle a choisi de ne pas développer cet axe qui n'est pas propre à la collecte des prélèvements obligatoires et a déjà été investigué par de multiples missions²⁴.

3.1.2.1. L'amélioration des échanges d'informations entre les entités collectrices

L'existence d'échanges d'informations réguliers et pertinents entre réseaux de collecte est un outil essentiel en termes de maîtrise des coûts à tous les stades du processus. Le partage de données au moment de la liquidation peut permettre de limiter le volume d'informations à collecter auprès des contribuables, ce qui réduit les coûts de traitement et allège en même temps les formalités pour l'entreprise ou le particulier concerné. En matière de recouvrement amiable ou forcé, une connaissance plus globale de la situation du contribuable peut permettre de renforcer l'efficacité des actions. Les retours du questionnaire international de la mission (cf. annexe 5) signalent d'ailleurs l'existence d'agences publiques (uniques) du recouvrement forcé en Italie et en Suède (avec toutefois un seul collecteur ; il n'est procédé à aucun reversement fiscal au contribuable tant qu'il est par ailleurs redevable d'une dette). Enfin, en termes de contrôle, l'élaboration d'une cartographie des risques, essentielle pour le ciblage des actions, nécessite de disposer du maximum d'informations (y compris des signalements systématiques). La mission relève qu'aux Pays-Bas, le contrôle est organisé par type de public (grandes entreprises, PME, particuliers). Il convient de rappeler à ce titre que le contrôle occupe environ 40% des ETP dédiés à la gestion des prélèvements obligatoires (cf. encadré 1 établi sur la base des retours des organismes).

Ces échanges restent pourtant encore trop limités, ce qui s'explique partiellement par le cloisonnement entre structures mais également par l'existence de certaines difficultés d'ordre technique (mise en relation de systèmes d'information très hétérogènes) et juridique (transmission de données fiscales personnelles entre entités distinctes, ayant des statuts divers et pouvant avoir des règles de protection de ses données différentes). La déclaration sociale nominative (DSN), qui a vocation à se substituer à la déclaration annuelle de données sociales (DADS) à partir de 2016, est un exemple de projet s'inscrivant dans cette dynamique de normalisation et d'échange de l'information sociale (cf. annexe 3).

Encadré 4 : Panorama des échanges d'information

- Au total, 124 prélèvements gérés par 39 organismes font l'objet d'un échange dématérialisé d'informations dans le cadre du recouvrement du prélèvement. Cela représente un prélèvement sur 5 (20,5%).
- Les échanges d'informations se font avec (ou entre) les grands acteurs : MSA, RSI, CPAM, CNAV et CNAV PL, CNAF, ACOSS et ACOSS URSAFF, DGFIP, avec une prédominance DGFIP, ACOSS, RSI et MSA. Quelques échanges interviennent avec des services ministériels non fiscaux : DIRECCTE et ministère du logement. Il est difficile d'apprécier la qualité et l'intensité de ces échanges à partir du questionnaire.
- 22 prélèvements se font dans le cadre d'un SI commun avec d'autres structures intervenant dans le prélèvement. Les SI communs les plus notables sont ceux de l'ACOSS avec le RSI, et de la CDC (pour ATIACL, FEH, CNRACL, FSPOEIE, RAFF).

Source : Mission, à partir des réponses des organismes.

²⁴ Cf. par exemple le rapport n°RM2013-189Z de l'IGAS et de la MNC relatif à l'« Évaluation des stratégies d'implantation territoriale des caisses de sécurité sociale ».

Rapport

La mission recommande donc qu'un diagnostic détaillé soit réalisé afin d'identifier les échanges d'informations utiles et de proposer des solutions opérationnelles. Ce diagnostic pourrait être porté par un groupe de travail temporaire composé de représentants des trois grands réseaux de collecte, de certains représentants des autres organismes collecteurs et enfin d'un représentant de la direction interministérielle des systèmes d'information et de communication (DISIC)²⁵.

Proposition n° 5 : Mettre en place un groupe de travail rendant ses conclusions sous 6 mois, chargé d'identifier les échanges d'informations utiles entre réseaux de collecte des prélèvements obligatoires et de proposer des solutions opérationnelles. Ce groupe serait composé de représentants des trois grands réseaux de collecte, de représentants des autres organismes collecteurs et enfin d'un représentant de la direction interministérielle des systèmes d'information et de de communication (DISIC).

Proposition n° 6 : Faire explorer par ce groupe de travail un élargissement de la fongibilité et des possibilités de compensation entre dettes et créances tant vis-à-vis de l'administration fiscale (distributrice de crédits d'impôts) que des organismes sociaux (distributeurs de prestations), avec notamment une étude des extensions de compétence requises ou souhaitables pour les différents organismes.

3.1.2.2. La simplification des modalités de liquidation, notamment à travers la généralisation des prélèvements autoliquidés

La simplification des modalités de liquidation apparaît comme un axe essentiel de réduction des coûts de gestion au sein des entités collectrices. L'analyse détaillée réalisée par la mission sur plusieurs processus de gestion montre l'inutile complexité des opérations de liquidation pour certains prélèvements. Cette complexité est très largement liée au maintien d'un système déclaratif, alors même que les conditions sont réunies pour évoluer vers un système d'autoliquidation du prélèvement.

L'exemple des quatre taxes collectées par l'ANSES sur les médicaments vétérinaires, ou celui de la taxe sur les employeurs de salariés étrangers gérée par l'OFII, sont illustratifs de cette situation. Le passage à un système d'autoliquidation apparaît envisageable sans difficulté majeure. Il permettrait de simplifier la procédure et par conséquent de réduire les coûts (cf. annexe 4).

Encadré 5 : Le recours à l'autoliquidation

- En ce qui concerne la liquidation des prélèvements obligatoires, on relève que c'est le redevable qui liquide lui-même le prélèvement dans un peu plus d'un quart des prélèvements considérés (54,9 % des prélèvements en montant). C'est le cas notamment pour la quasi-totalité des cotisations de sécurité sociale, dont le calcul incombe à l'employeur, ainsi que pour la TVA et la TICPE.
- L'ACOSS, la DGFIP et la DGDDI représentent la majorité de cette catégorie en montant, sans que cela soit le cas en nombre de prélèvements. Les catégories les plus représentées en nombre d'organismes sont les OPCA/OCTA, les opérateurs de l'État et les caisses de retraites et régimes spéciaux.

Source : Mission, à partir des réponses des organismes.

²⁵ Au sein du Secrétariat général pour la modernisation de l'action publique, la DISIC est responsable de diverses missions parmi lesquelles l'accompagnement et le conseil des ministères ainsi que des opérateurs sur les questions relatives aux systèmes d'information et de communication.

La mission recommande donc de généraliser, dans la mesure du possible, les systèmes de collecte basée sur le principe d'autoliquidation. Cette évolution n'est pas toujours possible, mais semble *a minima* envisageable pour la quasi-totalité des taxes ayant vocation à compenser les frais de traitement administratif d'une demande. Pour ces taxes, le montant à acquitter est le plus souvent déterminé de manière forfaitaire en fonction du type de demande formulée par le redevable. Sous réserve de barèmes clairs et d'une information précise, les redevables sont en mesure de déterminer eux-mêmes le montant de l'imposition.

D'un point de vue pratique, la mission suggère que les différents ministères de tutelle adressent un courrier aux organismes collecteurs leur demandant d'expertiser la possibilité de basculer vers un système d'autoliquidation de tout ou partie des prélèvements obligatoires dont ils assurent la collecte.

Proposition n° 7 : Généraliser, lorsque les conditions sont réunies et notamment pour les taxes compensant des frais administratifs de traitement d'une demande, le recours aux procédures d'autoliquidation des prélèvements obligatoires. Confier, sur cette question, l'initiative aux ministères de tutelle des organismes collecteurs.

Ce recours accru aux procédures d'autoliquidation pourrait avoir un impact non négligeable sur les coûts de gestion. Les analyses réalisées par la mission, sur les réponses au questionnaire adressé aux organismes collecteurs, montrent une forte corrélation négative entre l'existence d'un mécanisme d'autoliquidation et le niveau des taux d'intervention (cf. partie 2.2.3 *supra*). Parmi les différentes modalités de gestion des prélèvements, il s'agit même, assez logiquement, de la corrélation la plus significative avec les taux d'intervention.

L'autoliquidation pouvant induire un report de charge vers le contribuable ou le redevable, la mission estime qu'il convient d'être vigilant sur ce point. Elle relève toutefois, au vu des procédures qu'elle a expertisées en détail (cf. annexe 4), que le passage à un système d'autoliquidation de l'impôt n'implique pas nécessairement un alourdissement des procédures pour les entreprises ou les particuliers concernés. Elle nécessite néanmoins que la complexité de la norme reste maîtrisée, dans la mesure où le niveau de complexité absorbable par des redevables – même personnes morales – est moindre que celui qui est gérable par les organismes (ceux-ci demeurent en tout état de cause exposés à une multiplication des flux de contacts avec les redevables si ceux-ci perdent pied, scénario défavorable dans lequel les redevables comme l'administration deviennent perdants).

3.1.2.3. La montée en charge, voire la généralisation des procédures dématérialisées

La dématérialisation est un élément important de l'efficacité des systèmes de collecte des prélèvements obligatoires, au moins au-delà d'une certaine taille critique²⁶. Elle permet de limiter les coûts de gestion en limitant ou en supprimant la ressaisie manuelle des informations fiscales ou sociales et en supprimant les coûts d'impression et de distribution des formulaires. Elle peut schématiquement être mise en œuvre à deux stades distincts : la déclaration pour les prélèvements qui ne sont pas autoliquidés (télédéclaration) et le règlement pour l'ensemble des prélèvements (télépaiement).

Pourtant, les statistiques réalisées par la mission montrent un niveau de déploiement incomplet des procédures dématérialisées au sein des réseaux de collecte. Ainsi, si les trois quarts des organismes collecteurs examinés se sont engagés dans la mise en place de systèmes de télédéclaration, seuls 57% des prélèvements étudiés à travers le questionnaire peuvent effectivement être télédéclarés. Par ailleurs, seuls 23 % environ des prélèvements étudiés peuvent faire l'objet d'un télépaiement par le contribuable (cf. annexe 1).

²⁶ Cf. par exemple sur ce point le rapport conjoint de l'Inspection générale des finances, de l'Inspection générale des affaires sociales et du Contrôle général des armées relatif à l'audit sur la procédure de télédéclaration de l'impôt sur le revenu (décembre 2005).

En outre, lorsque des procédures dématérialisées ont été effectivement mises en place, le nombre de contribuables y recourant est souvent faible. Si certains organismes affichent des taux de télédéclaration élevés²⁷, 62% des prélèvements disposant d'un système de télédéclaration facultatif ont un taux de télé-déclarants inférieur à 50%. Pour l'impôt sur le revenu, ce taux est de 33,8% en 2013 (contre 31,5 en 2012), ce qui place la France en retrait par rapport à certains pays de l'OCDE²⁸ (cf. annexe 5), même si à l'étranger cet impôt est quasi-systématiquement prélevé à la source²⁹ (s'agissant des revenus professionnels). En matière de télé-règlement, la mission n'a pu déterminer un taux d'utilisation mais relève que 43% des prélèvements peuvent encore être payés en espèce et 93% en chèque, ce qui laisse une grande souplesse à l'usager mais entraîne un surcoût (cf. annexe 1, notamment la partie 3.2.1, et l'annexe 2).

Cette faible utilisation des procédures dématérialisées par les contribuables s'explique largement par leur caractère le plus souvent facultatif. L'obligation de télédéclaration n'est actuellement imposée que pour 25 prélèvements parmi ceux étudiés. Quant à l'obligation de télé-règlement, elle concerne un peu moins de 15% des prélèvements pouvant être payés selon cette modalité (cf. annexe 1 et encadré 6 *infra*).

Encadré 6 : Exemples d'obligation d'utilisation des procédures dématérialisées en France

Les obligations de télédéclaration existantes :

- une partie des employeurs est tenue de déclarer et de payer ses cotisations sociales par voie dématérialisée³⁰. Cette obligation, dont les modalités sont fixées par décret, s'applique aux entreprises dépassant un montant annuel de cotisations, seuil progressivement abaissé au fil du temps. Le non respect de l'obligation est sanctionné par des pénalités financières. La loi de financement de la sécurité sociale pour 2014 (article L. 133-5-5 du code de la sécurité sociale) a étendu le champ de l'obligation aux régimes spéciaux, travailleurs indépendants et employeurs publics ;
- de même, certains impôts concernant les entreprises font l'objet d'obligations de télédéclaration. Ces obligations, d'abord partielles, ont été progressivement mais rapidement étendues à tous les redevables. A titre d'exemple, l'obligation de télé-déclaration de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises a été mise en place en 2012 pour les entreprises ayant un chiffre d'affaire supérieur à 500 000 euros. A partir de 2014, cette obligation portera sur toutes les entreprises redevables. Le même processus et le même calendrier ont été suivis pour la TVA ou la déclaration de résultats (impôt sur les sociétés).

L'obligation de télé-règlement de la TVA :

- à partir du 1^{er} octobre 2012, toutes les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ont eu l'obligation de télé-régler leurs paiements de TVA ; pour les entreprises non soumises à l'impôt sur les sociétés, seules celles qui avaient un chiffre d'affaires de référence hors taxe supérieur à 230 000 euros étaient tenues de télé-régler leur TVA ;
- à partir du 1^{er} octobre 2013, les entreprises non soumises à l'impôt sur les sociétés et ayant un chiffre d'affaires de référence hors taxe excédant 80 000 € ont été tenues de télé-régler la TVA.
- A compter du 1^{er} octobre 2014, toutes les entreprises, quel que soit leur régime d'imposition ou

²⁷ Par exemple les régimes AGIRC et ARRCO : 85% et 96,5%, CAVOM : 87%, CAVAMAC : 88%, CAVIMAC : 66%, ACOSS pour le prélèvement « cotisations sociales employeurs publics et privés » : 94,2%.

²⁸ En Italie, les déclarations fiscales se font obligatoirement en ligne, au Canada, le taux de dématérialisation pour l'impôt des particuliers atteindrait 62,6% en 2012-2013, aux États-Unis, ce taux était de 82,5% en 2013, il est de 95% aux Pays-Bas, de 65% en Suède (y compris déclaration par téléphone ou SMS).

²⁹ La France est en effet le seul pays de l'OCDE, avec la Suisse et Singapour, à avoir conservé un impôt sur le revenu prélevé par voie de rôle. Parmi les pays ayant basculé dans un système de retenue à la source, et pour certains depuis longtemps : le Canada en 1917, l'Allemagne en 1925, les Pays-Bas en 1941, les États-Unis en 1943, plus récemment en 1970 pour le Danemark ou en 1979 pour l'Espagne (source : Conseil des Prélèvements Obligatoires, « prélèvements à la source et impôt sur le revenu », Discours de Didier Migaud, Premier président de la Cour des comptes et président du Conseil des prélèvements obligatoires, Jeudi 16 février 2012).

³⁰ Il existe également des obligations de télédéclarer partielles ou totales en ce qui concerne les diverses déclarations sociales.

l'importance de leur chiffre d'affaires, devront obligatoirement télétransmettre leurs paiements de TVA.

Source : Mission.

Ce constat interpelle d'autant plus que les contribuables concernés sont, pour certains prélèvements, essentiellement des personnes morales qui disposent généralement d'équipements informatiques et de connexions au réseau internet et/ou sont en rapport avec des tiers déclarants, et sont en outre contraintes d'utiliser des procédures dématérialisées pour d'autres types de formalités administratives³¹.

Sur la base de ces statistiques et des constats réalisés sur place, la mission formule deux recommandations d'ordre général qui n'ont pas vocation à résoudre l'ensemble des problématiques liées à la dématérialisation, mais pourraient impulser une nouvelle dynamique et améliorer sensiblement le taux de déploiement de ces procédures.

La première recommandation concerne la télédéclaration de l'impôt sur le revenu qui, sans évolution substantielle de stratégie, ne pourra tendre vers une généralisation. En effet, compte tenu de la simplicité du formulaire 2042 pré-rempli pour la majorité des contribuables, il n'existe aujourd'hui qu'un avantage limité à passer d'une déclaration papier à une déclaration électronique. Une amélioration des interfaces informatiques n'est pas, à elle seule, susceptible de doubler à court terme le nombre d'utilisateurs.

L'objectif du doublement du nombre d'utilisateurs serait cependant atteignable si obligation était faite, au moins à une partie des contribuables, d'utiliser la télédéclaration. Des scénarios sont envisagés en détails dans l'annexe consacrée à la rationalisation des coûts de gestion des dépenses fiscales (cf. annexe 2), parmi lesquels la mise en place d'une obligation de télédéclaration par paliers.

Cette solution s'inspire des méthodes employées par l'administration fiscale et les administrations sociales pour développer la dématérialisation de leurs relations avec les entreprises. Elle présente l'avantage d'une plus grande acceptabilité des contribuables en raison de sa progressivité dans le temps. Elle permet également de mieux piloter l'ajustement pluriannuel des effectifs.

Proposition n° 8 : Pour l'impôt sur le revenu, mettre en œuvre progressivement une obligation de télédéclaration, pour tout ou partie des contribuables, selon l'un des scénarios développés dans l'annexe 2.

Par la suite, l'obligation de télérèglement de l'impôt sur le revenu devra bien entendu être examinée. Compte tenu des spécificités de cette problématique et des enjeux financiers en présence, il semble toutefois pertinent de traiter cette question dans un second temps, une fois l'obligation de télédéclaration totalement mise en œuvre. La mission rappelle toutefois qu'en Suède, le paiement s'effectue déjà uniquement par voie électronique, excepté au stade du recouvrement forcé.

Pour les autres prélèvements, les situations peuvent être différentes d'une entité à l'autre et nécessitent donc un examen au cas par cas. Ainsi, pour les prélèvements gérés par les agences de l'eau et par l'OFII, la mission recommande la généralisation des procédures dématérialisées, alors qu'elle est plus réservée pour les prélèvements gérés par l'ANSES qui ne concernent qu'un très faible nombre de redevables (cf. partie 3.1.1.3 de l'annexe 1 ainsi que l'analyse détaillée en annexe 4).

³¹ C'est notamment le cas en matière de marchés publics avec des seuils relativement bas de 90 000 € ainsi que pour la déclaration aux URSSAF.

La mission relève toutefois que la généralisation des procédures dématérialisées est souvent possible et permettrait une baisse des coûts de gestion. Les difficultés d'ordre technique (mise en place des systèmes d'information) ou sociologiques (difficulté d'accès ou d'utilisation de certains contribuables, non bancarisation) sont souvent surestimées et les solutions palliatives (par exemple l'assistance à certains utilisateurs plus fragiles) assez peu explorées.

En outre, les contribuables personnes morales se trouvent, pour d'autres types de démarches administratives, dans l'obligation d'utiliser des procédures dématérialisées. Les réponses au questionnaire international de la mission indiquent par exemple qu'aux Pays-Bas, la dématérialisation atteint 100% pour les entreprises.

Encadré 7 : Exemples d'obligation de télédéclaration dans les pays de l'OCDE

Un certain nombre de pays de l'OCDE ont d'ores et déjà mis en place des obligations de télédéclaration pour certains de leurs prélèvements (cf. annexe 5). Celles-ci sont de deux types :

- des obligations partielles : une partie des redevables a l'obligation de déclarer en ligne pour un type ou plusieurs prélèvements. C'est le cas aux États-Unis et au Canada en ce qui concerne l'impôt sur le revenu pour les déclarations remplies par des fiscalistes professionnels ;
- des obligations totales : l'ensemble des redevables déclare en ligne pour un ou plusieurs prélèvements. C'est le cas en Italie pour l'ensemble des déclarations fiscales et sociales, au Royaume Uni pour la TVA, l'impôt sur le revenu (excepté pour les personnes handicapées), l'impôt sur les sociétés et les contributions de Sécurité sociale prélevées à la source, en Allemagne pour la TVA.

Source : Mission.

La mission recommande donc d'instaurer une nouvelle dynamique en imposant, dans un premier temps, la mise en place et l'utilisation de procédures dématérialisées de déclaration et de règlement pour tous les prélèvements obligatoires dont les redevables sont exclusivement des personnes morales. Lorsque les prélèvements concernent un nombre très limité de redevables (cas de l'ANSES cité *supra*) et que la mise en place d'un système d'information dédié s'avère coûteux, les organismes pourront le cas échéant étudier les possibilités de mutualisation des moyens informatiques avec d'autres entités collectrices ayant une activité proche.

Proposition n° 9 : Pour tous les prélèvements obligatoires dont les redevables sont exclusivement des personnes morales, imposer la mise en place et l'utilisation de procédures dématérialisées de déclaration et de règlement.

3.1.2.4. La mutualisation des processus de gestion entre entités identiques

La mutualisation des processus de gestion des prélèvements obligatoires entre entités identiques est le dernier axe de rationalisation au sein des entités. Parmi les entités collectrices recensées par la mission, ce cas de figure ne concerne *a priori* que les agences de l'eau et les organismes collecteurs de la taxe d'apprentissage (OCTA et OPCA).

En ce qui concerne les OCTA et les OPCA, la mission a fait le choix de ne pas analyser en détail la gestion des taxes concernées compte tenu de la réforme mise en œuvre par la loi du 5 mars 2014 relative à la formation professionnelle, à l'emploi et à la démocratie sociale, qui réduit le nombre de collecteurs.

En ce qui concerne les agences de l'eau, la mission considère que des pistes sérieuses de mutualisation existent entre les six agences situées sur le territoire métropolitain. Ce mouvement a été engagé pour trois taxes qui sont désormais gérées par une seule agence dédiée. Il pourrait être poursuivi pour les petites taxes pour lesquelles une mutualisation est susceptible de conduire à des gains de productivité (redevance industries hydroélectricité, redevance industries alimentation d'un canal, redevance stockage en période d'étiage, redevance obstacles sur cours d'eau).

En outre, la mission considère que le principe d'une mutualisation totale, au sein d'une structure dédiée, de l'activité de collecte des taxes affectées entre les six agences ne doit pas être écarté sans analyse plus approfondie. D'une part, la différenciation des taux, souvent soulevée au sujet des grandes redevances pour lesquelles l'adaptation au contexte local est mise en avant par les agences, ne rend pas toute mutualisation impossible. D'autre part, elle n'interdit pas d'ouvrir une réflexion pour limiter le nombre de taux et les mettre en cohérence au niveau national.

Ces recommandations font l'objet d'une présentation détaillée dans l'annexe thématique relative à la fiscalité affectée aux opérateurs de l'État (cf. propositions 7 et 8 de l'annexe 4).

3.1.2.5. Des économies non négligeables à l'échelle des organismes collecteurs mais qui ne doivent pas être surestimées sur un plan plus global

Des pistes de rationalisation existent ainsi au sein des organismes collecteurs et sont susceptibles de générer des économies qui, sans être négligeables, ne doivent toutefois pas être surestimées. Leur chiffrage s'est révélé complexe à réaliser en raison d'informations souvent trop parcellaires, mais quelques ordres de grandeur peuvent toutefois être avancés à titres indicatif, sur certaines réformes :

- ◆ **si elle était imposée à 80% des contribuables, l'obligation de déclaration en ligne de l'impôt sur le revenu pourrait générer une économie annuelle de l'ordre de 78 M€, soit environ 6% du coût de gestion global annuel.** Ce chiffrage est néanmoins un majorant car il n'intègre pas les éventuels coûts de mise en place du système (ajustement des capacités de traitement informatique par exemple) ou de conduite du changement. Il suppose également que la DGFIP soit en capacité de supprimer les 1 000 ETP correspondant au coût de ressaisie des déclarations, alors qu'il s'agit d'une activité saisonnière incombant à des agents assurant souvent d'autres tâches à d'autres périodes (cf. annexe 2) ;
- ◆ **pour les agences de l'eau, les mesures de rationalisation envisagées pourraient produire, suivant les hypothèses retenues, entre 3,5 M€ et 5 M€ d'économies, soit entre 14,5 % et 21% du montant total des coûts de gestion des agences.** Le chiffrage est présenté en détail dans l'annexe thématique relative aux taxes affectées à des opérateurs de l'État (cf. annexe 4) ;
- ◆ **pour l'ANSES, les gains seraient faibles en valeur absolue (de l'ordre de 31 000 € sur un montant total de 95 000 € de frais de gestion), mais représenteraient 32 % de réduction en termes relatifs** (cf. annexe 4), d'où la portée illustrative de la proposition au-delà de ce seul opérateur ;
- ◆ **pour l'OFII, l'ensemble des mesures proposées pour les trois taxes pourraient générer des économies totales à hauteur d'environ 1,5 M€ par an, soit 25% du montant total annuel des coûts de gestion.** Le détail des calculs réalisés par la mission est présenté dans l'annexe thématique relative aux taxes affectées à des opérateurs de l'État (cf. annexe 4, encadré 8).

3.2. Les mesures de rationalisation de la norme fiscale et sociale, complexes à mettre en œuvre, auraient des effets plus substantiels

Si les coûts de gestion ne sont que l'un des paramètres à prendre en compte dans les réformes, ils doivent en revanche devenir un critère de refonte de la norme fiscale et sociale. En effet, les 36 organismes ayant indiqué, dans leur réponse à la mission, rencontrer des difficultés dans la liquidation de certains prélèvements signalent que ces difficultés sont liées à l'assiette, aux seuils, à des exonérations ou à la fixation des taux, parfois de façon cumulative.

En particulier, 29 organismes ont cité l'assiette comme un élément de complexité pour 62 prélèvements correspondant à un montant total de 473 Md€. Une majorité de ces prélèvements (46) sont des cotisations ou contributions destinées à des régimes spéciaux ou caisses de retraite (13 organismes sur 29). Les grands réseaux ont également renseigné cet item : l'ACOSS estime avoir à traiter des assiettes complexes pour 8 prélèvements, la DGFIP pour 2 prélèvements et la DGDDI pour 3.

Les éléments de complexité les plus fréquemment cités sont :

- ◆ une assiette des revenus différents du revenu fiscal en raison de multiples abattements (cas des cotisations des professions libérales) ;
- ◆ des exemptions d'assiette difficiles à apprécier ;
- ◆ la diversité des taux et la détermination de ceux à appliquer.

Le lecteur trouvera, dans l'annexe relative au questionnaire de la mission, une analyse plus détaillée des facteurs de complexité soulignés par les organismes (cf. annexe 1, partie 1.3).

3.2.1. Les économies d'échelle par mutualisation en présence d'organismes analogues ou de prélèvements présentant les mêmes caractéristiques

Les études spécifiques menées dans le cadre du présent rapport ont conduit à mettre en évidence des possibilités de mutualisation entre organismes et/ou prélèvements (cf. 3.1.2 *supra*). Toutefois, pour donner leur pleine mesure, ces initiatives doivent s'accompagner d'harmonisations de la norme permettant d'optimiser les synergies de processus. Ainsi, dans le cas des quatre taxes affectées à l'ANSES, l'harmonisation de la procédure de collecte (proposition 1 de l'annexe 4) implique une simplification des barèmes (proposition 2 de l'annexe 4).

De même, l'annexe 2 concernant l'impôt sur le revenu, sans trancher les débats récurrents relatifs au maintien même de certaines dépenses fiscales dont l'efficacité est débattue, montre que, dans deux cas différents, l'abaissement des coûts de gestion correspondants serait permis par une simplification et une unification des barèmes (proposition 1 de l'annexe à propos de la réduction d'impôt au titre des dons, proposition 2 au sujet de l'unification de l'avantage fiscal en matière d'emploi d'un salarié à domicile).

Les avantages retirés d'une harmonisation normative en cas de mutualisation sont d'ailleurs par exemple à l'origine de l'« alignement » du régime de retraite des salariés agricoles sur le régime général. De telles initiatives constituent un vecteur de simplification, non seulement pour l'administration, mais aussi pour le redevable, et ce contrairement à certaines mesures de type organisationnel, relatives à la dématérialisation et/ou aux processus (cf. point 3.1.2 *supra*) qui peuvent, elles, impliquer un transfert de charge. Les mesures de modification de la norme apparaissent donc souvent plus acceptables du point de vue des contribuables.

Rapport

L'harmonisation normative sera toutefois grandement facilitée par une unification des maîtrises d'œuvre des prélèvements présentant des caractéristiques communes, en termes de type d'assiette et d'assujettis. Par « unification des maîtrises d'œuvre », la mission entend le fait de confier l'édiction de la norme régissant un groupe de prélèvements donné à une direction unique du ministère de rattachement des entités de gestion des prélèvements concernés (ou la majeure partie d'entre elles). L'appréciation du caractère commun des caractéristiques des prélèvements et donc la définition de « groupes » suppose toutefois la mise en œuvre préalable de la proposition 2.

Cette unification des maîtrises d'œuvre est de nature, d'une part, à éviter la multiplication des entités en charge de l'élaboration de la norme fiscale et par conséquent de responsabiliser une entité unique sur l'approche de maîtrise des coûts de gestion et, d'autre part, à faciliter les échanges entre cette maîtrise d'œuvre unique et la ou les organismes gestionnaires (ci-après maîtrise d'ouvrage) chargés des opérations de collecte des prélèvements obligatoires et devant assurer la maîtrise des coûts de gestion.

Proposition n° 10 : Pour les prélèvements présentant le même type d'assiette et d'assujettis, adresser une circulaire du Premier ministre demandant aux ministères maîtres d'œuvre de justifier des motifs socio-économiques s'opposant à une unification. Unifier la maîtrise d'œuvre des prélèvements lorsqu'elle ne l'est pas.

La mission rappelle par ailleurs l'intérêt de démarches consistant à unifier la maîtrise d'ouvrage (la gestion) des prélèvements, avec le récent exemple du transfert au réseau des URSSAF du recouvrement des cotisations et contributions d'assurance-chômage et d'AGS (Association pour la gestion du régime de Garantie des créances des Salariés).

Encadré 1 : Le transfert aux URSSAF du recouvrement des cotisations et contributions d'assurance chômage et d'AGS

- Avant 2011, les employeurs du secteur privé étaient confrontés, d'une part, aux Assédic, pour le recouvrement des cotisations et contributions dues à l'Unédic et à l'AGS au titre de l'emploi de salariés et, d'autre part, aux Urssaf, pour le recouvrement des autres cotisations et contributions sociales. La loi n° 2008-126 du 13 février 2008 relative à la réforme de l'organisation du service public de l'emploi a créé Pôle emploi, issu du regroupement des réseaux Assédic et de l'ANPE. Elle a, en outre, prévu le transfert du recouvrement des cotisations et contributions dues au titre du risque « chômage » au réseau des URSSAF.
- Ce transfert du recouvrement est intervenu à compter du 1^{er} janvier 2011. Le plan d'action mis en place par l'ACOSS a notamment reposé sur la désignation d'URSSAF pilotes et de chefs de projets régionaux, ainsi que des opérations de rapprochement des fichiers ACOSS et Pôle Emploi appuyées sur des ressources temporaires dédiées, et un plan de fiabilisation des données déclaratives enregistrées par les URSSAF.
- Les employeurs bénéficient ainsi désormais d'un guichet unique leur permettant de ne plus gérer qu'un seul document déclaratif, un seul flux de paiement et un seul interlocuteur pour la gestion de leur compte cotisant.
- L'offre de service à l'Unédic repose quant à elle sur une gestion de trésorerie garantissant la neutralité financière (régularisations quotidiennes des fonds versés), un recouvrement performant et un dispositif d'informations comptables, économiques et statistiques ; elle fait l'objet d'une facturation basée sur la comptabilité analytique suivie par l'ACOSS. Les montants recouverts représentent environ 30 milliards d'euros chaque année.

Source : Suivi de la Convention d'objectif et de gestion, bilan triennal 2010-2012, ACOSS.

Toutefois, dans certains cas de figure, assurer la convergence de la norme peut devenir extrêmement complexe, voire dénaturer le prélèvement concerné. Ainsi, dans le cas de la taxe sur les salaires, la mission a estimé qu'un transfert à l'ACOSS et aux URSSAF supposait une simplification considérable de la taxe, notamment en matière de conditions d'assujettissement. Une telle démarche aurait toutefois impliqué, soit de rompre l'équilibre entre TVA et taxe sur les salaires, qui sont intimement liées, soit d'étendre la refonte normative à la TVA elle-même, ce qui n'était guère envisageable, ni même souhaitable s'agissant d'une taxe dont les enjeux financiers sont sans commune mesure avec le seul sujet du coût de gestion de la taxe sur les salaires (cf. annexe 3).

De manière plus générale, la rationalisation de dispositifs déjà en place reste souvent délicate, quand bien même sa mise en œuvre s'avérerait techniquement assez légère. En effet, des changements de norme, même minimes, impliquent des gains et des pertes pour les assujettis.

Aussi importe-t-il d'adopter une approche préventive de l'impact de la norme sur les coûts de gestion, ce qui nécessite d'agir dès les modifications et créations de prélèvements. Une telle action en amont sur les flux suppose toutefois d'opérer un découplage entre services respectivement chargés de l'élaboration de la norme d'une part, du suivi de la gestion et des coûts d'autre part (cf. point 1.1.1 *supra*) – si tant est que les coûts de gestion soient véritablement suivis compte tenu du degré de professionnalisation actuellement inégal selon les organismes collecteurs (cf. point 1.1.3 *supra*). Ainsi, il existe au Royaume-Uni un office de simplification fiscale et des études d'impact des mesures fiscales, incluant la question du coût pour l'administration, tandis qu'aux Pays-Bas, les coûts de gestion sont pris en compte dans le processus de création des prélèvements, avec notamment une autorisation du personnel supplémentaire nécessaire par le Parlement (cf. annexe 5).

Ceci suppose de développer au préalable les capacités de chiffrage des coûts de gestion, et donc les capacités de suivi analytique (cf. point 1.1.3 *supra*), mais aussi de responsabiliser les ministères pilotes assurant la maîtrise d'œuvre.

Proposition n° 11 : Organiser le transfert des emplois nécessaires à la gestion des nouvelles dispositions fiscales ou sociales des ministères qui les portent vers la DGFIP ou les organismes de sécurité sociale qui les gèrent (et inversement en cas de suppression/simplification).

Une telle action suppose aussi, *a fortiori*, la conduite d'une véritable analyse *ex ante* de l'impact de tout nouveau dispositif, explicitant la nature de l'objectif poursuivi, et en quoi son atteinte est rendue plausible. En effet, la création d'un nouveau prélèvement est en elle-même un facteur de coûts de gestion supplémentaires, qui ne sauraient se justifier par les nouvelles recettes générées, celles-ci pouvant être obtenues par simple modification des prélèvements préexistants, à coûts constants. Ainsi la mission propose par exemple, dans le cas particulier des taxes affectées, l'instauration d'un principe d'étude préalable de toute création d'une taxe affectée aux agences de l'eau (cf. proposition 15 de l'annexe 4).

Proposition n° 12 : Gager les créations de prélèvements en nombre de dispositifs, de manière à mieux internaliser dans la prise de décision les coûts de gestion et les risques de prolifération de la norme (une suppression de prélèvement pour une création).

Ce mécanisme de gage en nombre de prélèvements compléterait le principe actuellement applicable dans le cadre des débats parlementaires, limité à la seule approche en montant. En effet, alors que les dispositions de l'article 40 de la Constitution ont pour objet plus large la préservation de l'équilibre d'ensemble des finances publiques, ce dispositif a vocation à éviter plus spécifiquement la multiplication de prélèvements conduisant à des complexités dans la collecte (pour les gestionnaires comme pour les redevables) et donc à des coûts de gestion accrus.

Rapport

S'agissant des deux précédentes propositions et des développements de la partie suivante (3.2.2), le sujet particulier des dépenses fiscales et pertes de recettes sociales est analysé plus en détail *infra* (cf. partie 3.2.4.2 *infra*).

3.2.2. La suppression des plus coûteuses des taxes n'atteignant pas leurs objectifs

La seule action à l'occasion des créations et modifications de prélèvements, telle que décrite dans la partie précédente, certes nécessaire, n'est toutefois pas suffisante, étant donnée l'inertie de tout système de prélèvements obligatoires (ne serait-ce que compte tenu du besoin de donner un minimum de visibilité aux contribuables qui sont des agents économiques).

Il importe donc de passer systématiquement en revue le stock de prélèvements existants, du double point de vue de l'atteinte de leurs objectifs et de leur coût de gestion. C'est l'approche qu'a retenue la présente mission dans le cas des dépenses fiscales relatives à l'impôt sur le revenu : l'analyse de ces dispositifs à l'aune de leur efficacité socio-économique ayant déjà été effectuée par le rapport IGF dit « Henri Guillaume », il ne restait plus qu'à la compléter par un *scoring* en matière de coûts de gestion, pour identifier des dépenses fiscales à supprimer en priorité. D'où la proposition 3 de l'annexe 2 consistant à intégrer dans les différents documents budgétaires une cotation des dépenses fiscales de l'impôt sur le revenu à l'aune de leur coût de gestion.

Inversement, le questionnaire envoyé par la mission, auquel ont répondu une centaine d'organismes, et qui a permis d'établir une première cartographie des coûts de gestion des prélèvements obligatoires, devrait donc être complété par une analyse complémentaire de l'efficacité de ces prélèvements, analyse dépassant largement l'objet de la présente mission. Par « efficacité » des prélèvements, il convient d'entendre l'atteinte de leurs objectifs (d'où la nécessité d'explicitier ceux-ci), ces objectifs pouvant être de plusieurs ordres :

- ◆ bien entendu, l'objectif de rendement budgétaire (d'où la notion de « taxe de rendement » et les travaux sur les « taxes à faible rendement ») ;
- ◆ mais aussi des objectifs économiques et sociaux (par exemple, la redistribution dans le cas de l'impôt sur le revenu ou de l'ISF, le soutien à la recherche dans le cas du crédit impôt recherche) ;
- ◆ voire des objectifs comportementaux (lutte contre la pollution, contre des comportements à risque) : il s'agit alors de la fiscalité pigouvienne, et, plus largement incitative, traitée spécifiquement en partie 3.2.4.

Proposition n° 13 : Réaliser une revue des objectifs et de l'efficacité des prélèvements obligatoires destinée à être mise en regard de leurs coûts de gestion, et supprimer les dispositifs cumulant faible atteinte des objectifs et coût de gestion élevé.

Ainsi, dans les cas spécifiques étudiés, la mission propose notamment de supprimer les deux taxes collectées par l'OFII qui ont un pur objectif de rendement fiscal et dont les recettes sont structurellement faibles : la contribution spéciale et forfaitaire et la taxe sur les employeurs de travailleurs étrangers (dans le cas où cette taxe ne pourrait être simplifiée et rendue plus efficiente).

Toutefois, si des suppressions de prélèvements avaient d'importantes implications distributionnelles, il conviendrait alors, dans la mesure du possible, de gager les suppressions opérées par des hausses concomitantes d'autres prélèvements affectant les mêmes redevables. Ceci suppose de veiller à ce que l'éventuelle introduction, par exemple, de taux particuliers, soit moins coûteuse en gestion que le prélèvement supprimé.

Rapport

Au-delà du croisement, généralement nécessaire, des deux axes d'analyse « coût » et « atteinte des objectifs », encore convient-il de rappeler que certains taux d'intervention semblent en eux-mêmes prohibitifs. Le tableau ci-dessous récapitule, à partir des données fournies par les organismes, les 10 prélèvements les plus coûteux (par ordre de coût et en gardant la structuration choisie par les organismes – on peut à cet égard déplorer que les données fournies par la DGFIP ne permettent pas de déterminer le coût de gestion de dizaines de petits prélèvements confondus en une masse indistincte).

Tableau 3 : Les 10 prélèvements obligatoires les plus coûteux

Organisme	Prélèvement	Taux d'intervention
Agence nationale des fréquences	Taxe radioamateurs	409,57%
Instance nationale des obtentions végétales	Redevances perçues à l'occasion d'inscriptions au registre national	229,89%
DGDDI	Contribution au poinçonnage	142,33%
Caisse nationale militaire de SS	Cotisations assurés Maghreb	115,03%
Office de l'eau de la Réunion	Redevance pour modernisation des réseaux de collecte non domestique	90,80%
Agence nationale des fréquences	Redevance certificats restreints de radiotéléphonistes	61,66%
Agence nationale des fréquences	Taxes forfaitaires	47,86%
Office de l'eau de la Réunion	Redevance pour pollution de l'eau liée aux activités d'élevage	45,58%
Instance nationale des obtentions végétales	Redevance perçue au moment de la demande de certificat d'obtention végétale	34,68%
DGFIP	Regroupement des PO suivants : Mutations à titre onéreux de créances, rentes, prix d'offices, fonds de commerce, meubles et immeubles, autres conventions et actes civils, taxe de publicité foncière	30,52%

Source : Mission, sur la base des réponses au questionnaire.

On retrouve ci-dessus de nombreuses « redevances », mais aussi des prélèvements à assiettes patrimoniales (dans le cas de la DGFIP).

3.2.3. La lutte contre la circularité des prélèvements obligatoires qui induit inutilement des coûts de gestion

Un certain nombre de prélèvements obligatoires pèsent sur des structures elles mêmes financées sur fonds publics, phénomène souvent qualifié de « circularité ». Cette situation n'est évidemment pas propre à la France, mais la question revêt une acuité particulière dans un pays où le secteur public est très présent, et le nombre de prélèvements élevé (cf. partie 2.1.1 *supra*).

Cette situation, outre qu'elle conduit à l'affichage de taux de prélèvements obligatoires et de dépenses publiques plus élevés, entraîne surtout un gonflement du coût de gestion des prélèvements obligatoires.

Or la mission a montré, à partir de l'exemple de la taxe sur les salaires (cf. annexe 3), qu'il est possible d'exonérer des structures publiques de certains prélèvements, dès lors que ces structures ne sont pas en concurrence avec le secteur privé et qu'est défini un périmètre d'exonération suffisamment large et cohérent pour ne pas soulever de problèmes de fond (équité de traitement) ou de mise en œuvre (gestion de l'éligibilité).

Proposition n° 14 : Faire réaliser par les principales administrations de collecte un état des lieux de leurs coûts de gestion des prélèvements auxquels sont assujetties les administrations publiques.

3.2.4. Le meilleur encadrement de la fiscalité incitative qui entraîne structurellement des coûts de gestion élevés

3.2.4.1. L'évaluation plus systématique de l'efficacité des prélèvements obligatoires de nature pigouvienne

La fiscalité dite « pigouvienne » entraîne structurellement des coûts de gestion élevés. L'objectif principal de cette fiscalité étant de corriger les externalités négatives, notamment en modifiant le comportement des redevables (cf. encadré 3 *supra*), les dispositifs normatifs mis en œuvre sont le plus souvent complexes. Pour être efficaces, ces prélèvements doivent être adaptés aux différents comportements jugés non vertueux et doivent être autant que possible proportionnels à l'externalité négative produite.

Les opérations de liquidation de ces dispositifs sont généralement plus complexes à réaliser, le calcul du prélèvement obligatoire nécessitant de prendre en compte des situations spécifiques prévues par la réglementation et d'appliquer des taux modulés suivant les différents types de contribuables.

Au-delà de ce constat, il convient de souligner qu'aborder la fiscalité pigouvienne uniquement à l'aune des coûts de gestion serait très réducteur. Le rendement ne constituant par construction qu'un second dividende de cette fiscalité, des coûts de gestion élevés ne peuvent à eux seuls justifier une remise en cause des dispositifs existants. La situation est en ce sens différente de la fiscalité de pur rendement dont la collecte doit être la plus efficiente et la moins coûteuse possible.

En revanche, un prélèvement incitatif qui s'avère inefficace à compenser les externalités négatives et qui est pourtant conservé devient un dispositif de pur rendement fiscal pour lequel le coût de gestion devient un argument déterminant.

C'est dans cette optique que la mission se place et recommande un meilleur encadrement de la fiscalité de nature pigouvienne, en agissant à la fois sur les dispositifs existants et sur le flux de nouveaux prélèvements. Elle s'appuie en particulier sur les travaux menés sur les agences de l'eau qui sont présentés en détail dans l'annexe thématique relative aux taxes affectées (cf. annexe 4).

La mission suggère ainsi de dresser un inventaire des dispositifs fiscaux de nature pigouvienne et de conduire une campagne d'évaluation de leur efficacité en termes d'incitation comportementale. Cette tâche pourrait être menée sous l'égide d'une structure *ad hoc*, mise en place à titre temporaire et s'inspirant du mode de fonctionnement adopté pour le Comité d'évaluation des dépenses fiscales et niches sociales mis en place en 2010. Sur la base des travaux du présent rapport, cette évaluation pourrait utilement intégrer la dimension coûts de gestion dans son analyse.

Proposition n° 15 : Sous l'égide d'une structure *ad hoc* temporaire, s'inspirant du mode de fonctionnement du Comité d'évaluation des dépenses fiscales et niches sociales mis en place en 2010, dresser un inventaire des dispositifs de nature pigouvienne et conduire une campagne d'évaluation de leur efficacité en termes d'incitation comportementale.

La mission recommande par ailleurs d'intervenir sur le flux de création de dispositifs de nature pigouvienne. Cette proposition semble d'autant plus essentielle que les ministères sectoriels continuent de recourir régulièrement à ce type d'instruments pour mettre en œuvre les politiques publiques dont ils ont la charge. Ainsi les représentants du ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie en charge du suivi des agences de l'eau ont indiqué à la mission que divers projets de modification et de création de taxes affectées aux agences étaient actuellement à l'examen par les services.

Il pourrait notamment être envisagé de renforcer l'analyse réalisée dans le cadre des évaluations préalables obligatoires pour tous les articles fiscaux des PLF et PLFSS³².

Bien qu'une « *évaluation des conséquences économiques, financières, sociales et environnementales, ainsi que des coûts et bénéfices financiers attendus des dispositions envisagées* » soit prévue³³, celle-ci reste le plus souvent très peu approfondie sur le « volet incitation comportementale ».

Encadré 9 : Présentation du comité pour la fiscalité écologique

Conformément à la feuille de route issue de la conférence environnementale 2012, un dispositif permanent de concertation et d'évaluation de la fiscalité écologique a été institué. Ce dispositif est le Comité pour la fiscalité écologique installé le 18 décembre 2012 sous la présidence de Christian de Perthuis, Professeur d'économie. Ce comité est chargé de formuler un avis sur les mesures fiscales écologiques proposées par le Gouvernement et de faire des propositions en la matière.

Ses travaux consistent :

- à identifier, dans le cadre des grands objectifs de politique économique liés à l'environnement (changement climatique, ressources, pollutions), les domaines dans lesquels des modifications de la fiscalité peuvent jouer un rôle privilégié dans la modification des comportements ;
- à assurer une veille sur les expériences engagées par nos partenaires européens et à l'étranger en matière de fiscalité écologique, pour s'inspirer des réussites et éviter les écueils rencontrés par les pays s'étant engagés dans cette voie ;
- à privilégier les mesures adressant un signal-prix clair, lisible et progressif sur le long terme et compréhensible par tous. Des trajectoires pluriannuelles d'évolution des taux devront notamment être proposées, assorties de mécanismes d'ajustement en fonction des résultats observés ;
- à conduire des études sur l'impact des mesures proposées sur les agents économiques les plus directement concernés. Une attention particulière sera portée à l'exposition des entreprises à la concurrence internationale et au pouvoir d'achat des ménages, dans un esprit de justice sociale ;
- à proposer, si nécessaire, des mécanismes de redistribution des recettes dégagées par la fiscalité environnementale, notamment sous forme de bonus écologiques en faveur des comportements vertueux. Cette redistribution devra être préférée aux dérogations ou exonérations ;
- à veiller à ce que l'institution de nouveaux prélèvements soit un facteur de simplification de la norme fiscale, s'articule harmonieusement avec les systèmes européens et internationaux de tarification de l'environnement et s'intègre dans le cadre d'une stratégie globale de réforme de nos prélèvements obligatoires.

Source : Site internet du Comité pour la fiscalité écologique.

En matière de fiscalité environnementale, il pourrait par exemple être envisagé de s'appuyer sur le Comité pour la fiscalité écologique (cf. encadré 9 *supra*). L'avis de ce dernier sur les projets de dispositifs fiscaux pourrait ainsi être rendu obligatoire et être joint *in extenso* à l'évaluation transmise au Parlement dans le cadre des PLF et PLFSS.

³² Cf. article 51.8° de la loi organique sur les lois de finances du 1^{er} août 2001.

³³ Article 8 de la loi organique du 15 avril 2009 relative à l'application des articles 34-1, 39 et 44 de la Constitution

Proposition n° 16 : Pour les projets de création de prélèvements de nature pigouvienne, renforcer l'analyse du volet « incitation comportementale » dans le cadre des évaluations préalables obligatoires pour tous les articles fiscaux des projets de PLF et PLFSS. Pour les prélèvements dans le domaine environnemental, rendre obligatoire l'avis du comité pour la fiscalité écologique et le joindre *in extenso* à l'évaluation transmise au Parlement.

3.2.4.2. La suppression de certaines dépenses fiscales et niches sociales inefficaces et la maîtrise du flux de création de nouvelles mesures

Lorsqu'elles relèvent d'une logique incitative, les dépenses fiscales et niches sociales s'avèrent également structurellement coûteuses en gestion. De manière analogue aux taxes pigouviennes³⁴, les dépenses fiscales et pertes de recettes sociales visant une modification comportementale donnent lieu à des mécanismes adaptés aux différentes catégories de redevables visées et dont les opérations de liquidation peuvent être complexes.

Les développements de l'annexe thématique relative à la rationalisation des dépenses fiscales sur l'impôt sur le revenu (cf. annexe 2) mettent en évidence ce phénomène et montrent par ailleurs que les pistes de simplification existantes n'offrent que peu de marge de manœuvre. Quelques possibilités sont avancées par la mission (uniformisation des taux en matière de dons, uniformisation des dispositifs en matière d'emploi d'un salarié à domicile), mais celles-ci ne peuvent, en tout état de cause, produire que des gains limités en gestion.

La principale piste de rationalisation est la suppression des dépenses et niches les moins efficaces en termes d'incitation et les plus coûteuses en gestion. Du point de vue de la politique publique menée à travers l'instrument fiscal, cette démarche s'avère pleinement justifiée en raison de l'absence ou de la faiblesse de l'effet comportemental. Elle est en outre particulièrement efficace en termes d'économies puisqu'elle fait disparaître tous les centres de coûts (production de formulaires spécifiques, saisie des données pour les déclarations papiers, accueil des contribuables et contrôle) et, surtout, génère des recettes fiscales supplémentaires.

Pour évaluer l'efficacité de l'incitation, étape nécessaire à la mise en œuvre de cette piste, la mission suggère de se baser sur le rapport du Comité d'évaluation des dépenses fiscales et niches sociales qui fournit une analyse argumentée de leur efficacité par rapport aux objectifs de politique publique poursuivis (cf. annexe 2).

Afin d'objectiver le caractère coûteux d'une dépense fiscale, la mission suggère de recourir à une grille de cotation. En effet, les travaux menés dans le cadre du présent rapport ont montré que les éléments disponibles ne permettent pas d'évaluer de manière suffisamment fiable les coûts de gestion de chacune des dépenses ou niches.

Cette grille de cotation pourrait s'inspirer de celle élaborée par la mission et dont les principes de fonctionnement sont présentés en détail dans l'annexe thématique relative à la rationalisation des dépenses fiscales sur l'impôt sur le revenu. Basée sur six critères prédictifs, cette grille permet de classer les dépenses fiscales et niches sociales, les unes par rapport aux autres, selon leur degré de coût. Cette méthode de cotation comporte bien entendu certains biais évoqués en annexe 2, mais a fait l'objet d'un travail de confrontation avec les experts métier de la DGFIP afin de s'assurer de sa pertinence d'ensemble.

³⁴ Les taxes pigouviennes sont parfois qualifiées de « dépenses fiscales négatives ».

Proposition n° 17 : Supprimer les dépenses fiscales et niches sociales les plus mal cotées par le rapport du Comité d'évaluation de juin 2011. Supprimer en outre les dépenses fiscales et niches sociales n'atteignant que très partiellement les objectifs de politiques publiques assignés au vu du rapport du Comité d'évaluation et présentant un indicateur de coûts de gestion élevé sur la base de la grille d'évaluation développée par la mission (cf. annexe 2) ou d'une grille s'en inspirant.

Pour les raisons évoquées précédemment, le chiffrage des économies de gestion induites par cette proposition n'a pas été possible. Toutefois, les principaux gains seraient avant tout liés aux augmentations de recettes fiscales en découlant. A titre d'exemple, le montant des 52 dépenses fiscales notées 0 par le rapport Henri Guillaume représente près de 11 Md€ en 2014, alors que le coût de gestion de l'ensemble de l'IR (totalité des dépenses fiscales y compris) est de 1,2 Md€.

Au-delà de l'action sur le stock de dépenses fiscales et niches sociales, il importe également de maîtriser le flux de création de nouvelles mesures.

Les lois de programmation des finances publiques 2009-2012 et 2012-2017 ont organisé plusieurs mécanismes pour encadrer et maîtriser l'évolution des coûts budgétaires des dépenses fiscales et niches sociales : limitation du coût global des dépenses fiscales, limitation dans le temps des nouvelles dépenses, monopole des mesures fiscales et sociales pour le PLF et le PLFSS, évaluation progressive des dépenses fiscales. Par ailleurs, le dispositif de conférences fiscales mis en œuvre en 2013 vise également à maîtriser les coûts budgétaires des mesures proposées ou existantes.

Cependant, les facteurs de coûts de gestion sont peu pris en compte dans ces dispositifs qui s'attachent avant tout à examiner la proportionnalité du coût budgétaire à la pertinence de la mesure.

Plusieurs pistes, susceptibles d'être mises en œuvre concomitamment, sont pourtant envisageables pour intégrer la problématique du coût de gestion à la création de nouvelles mesures et plus généralement limiter l'impact en gestion des dépenses fiscales :

- ◆ **la première piste consiste à intégrer la dimension coûts de gestion dans les dispositifs de maîtrise des dépenses fiscales et niches sociales existants** : l'absence de prise en compte de cette dimension étant essentiellement liée à la difficulté à chiffrer le coût de ces mesures, la mission suggère d'utiliser la grille de cotation développée dans l'annexe du présent rapport ou une grille s'en inspirant.
Les différents documents joints au PLF et au PLFSS pourraient ainsi être enrichis par une information sur la cotation des dépenses et niches ainsi que sur la méthode utilisée. Cette information permettrait aux parlementaires, à défaut de disposer d'une évaluation chiffrée, de situer le coût de gestion relatif d'une nouvelle mesure par rapport aux mesures existantes. De la même manière, cette grille pourrait être utilisée dans le cadre des conférences fiscales pour alimenter la discussion entre la DLF et les ministères porteurs de dépenses fiscales.

Proposition n° 18 : Intégrer dans les différents documents joints au PLF et au PLFSS une cotation des dépenses fiscales et des niches sociales à partir de la grille de cotation développée par la mission (cf. annexe 2) ou d'une grille s'en inspirant.

- ◆ **la seconde piste est la responsabilisation des ministères sur les coûts engendrés par les mesures de dépenses fiscales et niches sociales qu'ils portent** : les coûts de gestion induits par les dépenses fiscales s'imputant uniquement sur les programmes budgétaires de la DGFIP, ils ne sont pas portés, dans un certain nombre de cas, par le ministère responsable de l'instauration de la mesure. Cette situation incite les ministères à ne pas considérer le coût de gestion de la mesure comme un élément à apprécier lors de sa création.

Rapport

Comme le suggère le rapport de l'IGF relatif aux taxes à faible rendement, une instruction du Premier ministre pourrait être rédigée pour imposer aux ministères prescripteurs de nouvelles mesures fiscales de transférer aux administrations gestionnaires les emplois correspondant aux ressources nécessaires à leur gestion. Les ministères à l'origine d'une suppression de mesure coûteuse en gestion pourraient à l'inverse se voir restituer des emplois. Une telle procédure provoquerait un échange contradictoire sur l'évaluation du coût de gestion entre le ministère porteur de la mesure et le ministère gestionnaire. Elle entraînerait assurément une attitude plus sélective quant aux dépenses fiscales proposées et un examen plus approfondi des solutions alternatives.

Ce principe pourrait être étendu à la sphère sociale. Les coûts y sont pris en charge par des organismes de sécurité sociale et non par un ministère, mais il n'en demeure pas moins important de responsabiliser les ministères à l'origine des diverses exonérations de recettes sociales et donc des coûts de gestion associés.

Proposition n° 19 : Organiser le transfert des emplois nécessaires à la gestion des nouvelles dépenses fiscales et niches sociales des ministères qui les portent vers la DGFIP ou vers les organismes de sécurité sociale qui en assurent la gestion. Inversement, en cas de suppression d'une dépense fiscale ou d'une niche sociale, procéder au transfert des emplois de la DGFIP ou des organismes de sécurité sociale vers les ministères qui portaient cette dépense ou cette niche.

- ◆ **la troisième piste consiste à limiter le nombre annuel de créations de nouvelles mesures de dépenses fiscales ou niches sociales** : cet objectif peut être poursuivi en gageant les créations de nouvelles mesures sur des suppressions de mesures. La circulaire du Premier ministre du 13 janvier 2013 avait déjà posé un principe de compensation de même type mais en montants de (pertes de) recettes, ce qui ne suffit pas à garantir une stabilisation des coûts de gestion.

Proposition n° 20 : Gager les créations de dépenses fiscales et de niches sociales en nombre de dispositifs, de manière à mieux internaliser dans la prise de décision les coûts de gestion et les risques de prolifération de la norme (une suppression de dépenses ou de niches pour une création).

3.2.5. La question spécifique de la fiscalité affectée aux opérateurs de l'État

Les travaux de la mission n'ont pas mis en évidence de corrélation entre l'existence d'une fiscalité affectée et des coûts de gestion élevés. En effet, les taux d'intervention sont relativement homogènes pour des prélèvements de même nature (cf. tableau 1 *supra*). L'analyse plus fine réalisée dans le cadre de l'annexe thématique relative à la fiscalité affectée (cf. annexe 4) confirme ce point, les coûts de gestion variant principalement en fonction des caractéristiques propres des prélèvements.

En d'autres termes, pour un prélèvement donné, il n'est pas possible d'affirmer que la gestion par une autre entité que l'affectataire serait nécessairement plus efficace, dans un contexte où le plus grand réseau (la DGFIP) ne suit d'ailleurs pas les coûts de gestion des « petits » prélèvements. Ceci n'est bien entendu pas incompatible avec l'existence de marges de rationalisation au sein même des organismes affectataires et collecteurs, comme cela a d'ailleurs été évoqué *supra* et illustré dans l'annexe relative à la fiscalité affectée (cf. annexe 4).

Rapport

Le principe même de la fiscalité affectée génère en revanche des coûts de gestion nécessairement plus élevés lorsque des dispositifs fiscaux *ad hoc* sont créés et doivent être gérés alors même qu'une simple subvention budgétaire pourrait être versée à ces opérateurs à partir du budget général de l'État. Il existe alors un coût de gestion induit lié au seul fait que des opérations de gestion doivent être réalisées pour un prélèvement dont la création n'était pas une nécessité opérationnelle. Telle n'est néanmoins pas le cas dans la situation d'une fiscalité affectée correspondant à des prélèvements préexistants n'ayant pas été créés de manière *ad hoc* et jouant d'autres rôles.

Cette problématique ne constitue toutefois qu'une dimension accessoire de la question spécifique de la fiscalité affectée aux opérateurs. Comme souligné dans le récent rapport du Conseil des prélèvements obligatoires, le véritable risque de ce mode de fiscalité réside dans l'affaiblissement du pilotage budgétaire des opérateurs. L'existence de ressources propres qui leur sont affectées peut ainsi rendre plus complexe la relation entre les opérateurs et leurs autorités de tutelle, ces dernières n'ayant plus la pleine et entière maîtrise des recettes de l'opérateur devenu bénéficiaire potentiel d'effets d'aubaine. La contractualisation entre l'opérateur et ses tutelles doit s'en trouver d'autant plus renforcée afin que l'affectation des ressources reste cohérente avec les objectifs de politique publique assignés à l'opérateur.

En tout état de cause, la question ne se pose pas en ces termes pour les opérateurs gérant des dépenses de guichet, celles-ci étant indépendantes de la volonté de l'opérateur quand bien même il les pilote (en lien avec sa tutelle).

CONCLUSION

L'efficience de la gestion des prélèvements obligatoires ne constitue pas aujourd'hui une priorité pour les différents acteurs concernés. Marginalement prise en compte au stade de l'élaboration de la norme fiscale et sociale, elle est suivie de manière inégale et parcellaire par les organismes collecteurs, auxquels aucun cadre commun d'évaluation n'a été imposé ou même proposé. Il convient donc que les directions et tutelles des entités de collecte échangent dans un cadre interministériel sur les concepts, et remédient à ces lacunes par un pilotage rapproché des gestionnaires, y compris sous l'angle de l'efficacité et des performances.

Certes, avec un taux d'intervention global de l'ordre de 0,7% (7 Md€ de frais de gestion pour 1 000 Md€ de recettes), la performance d'ensemble des réseaux français de collecte n'apparaît pas problématique et son amélioration ne doit, en tout état de cause, pas être vue comme un enjeu de premier ordre pour le redressement des finances publiques.

Il n'en demeure pas moins que des pistes de rationalisation des modalités actuelles de gestion des prélèvements obligatoires existent et sont susceptibles de produire des économies non négligeables à l'échelle des budgets de fonctionnement des différents organismes de collecte.

Si le transfert généralisé de la gestion des prélèvements obligatoires vers les grands réseaux de collecte (DGFIP, ACOSS, DGDDI) ne paraît pas pertinent en l'état actuel de la situation, un recours plus large aux échanges d'informations et, surtout, à l'autoliquidation par les redevables - moyennant une maîtrise de la complexité de la norme - semblent des options efficaces, de même qu'une généralisation des procédures de gestion dématérialisée (sauf faible nombre de redevables), rendues obligatoires au moins pour les personnes morales.

Cependant, l'analyse des données recueillies par la mission montre que le principal inducteur de coûts de gestion est la nature même du prélèvement (principalement le type d'assiette et de redevable), l'identité des organismes collecteurs et les modalités de gestion ne jouant qu'un rôle de second ordre.

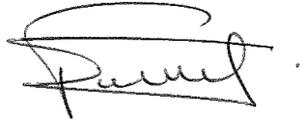
Par conséquent, seules des mesures profondes de rationalisation de la norme fiscale et sociale peuvent permettre de réaliser des économies budgétaires plus substantielles. La mission évoque plusieurs pistes de cette nature, avec non seulement la diminution du nombre de dispositifs (prélèvements, dépenses fiscales ou niches sociales), mais aussi un meilleur encadrement de la fiscalité incitative et plus largement une responsabilisation financière (*via* leurs emplois) des ministères édictant la norme.

Dans l'optique d'une telle refonte des prélèvements obligatoires, la question des coûts de gestion des prélèvements ne saurait être l'unique critère retenu dans l'analyse, compte tenu de la prégnance des enjeux d'efficacité socio-économique de ces prélèvements.

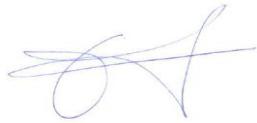
Rapport

A Paris, le 31 juillet 2014

Les inspecteurs des finances,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Painault', with a horizontal line drawn through the middle of the letters.

Pierre PAINAULT

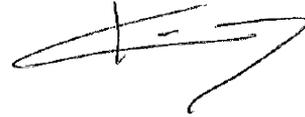
A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Toublanc', with a horizontal line drawn through the middle of the letters.

Jean-Marc TOUBLANC

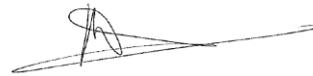
A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Deriano', with a horizontal line drawn through the middle of the letters.

Ghislain DERIANO

Les inspecteurs des affaires sociales,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Kanhonou', with a horizontal line drawn through the middle of the letters.

Nicolas KANHONOU

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Rousselon', with a horizontal line drawn through the middle of the letters.

Julien ROUSSELON

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Adeline Rouzier-Deroubaix', with a horizontal line drawn through the middle of the letters.

Adeline ROUZIER-DEROUBAIX

ANNEXES

LISTE DES ANNEXES

- ANNEXE I : QUESTIONNAIRE DE LA MISSION : ETAT DES LIEUX DES MODALITÉS DE GESTION DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES**
- ANNEXE II : LA RATIONALISATION DU COÛT DE GESTION DES DÉPENSES FISCALES RELATIVES À L'IMPÔT SUR LE REVENU**
- ANNEXE III : LES PISTES DE RATIONALISATION DE LA GESTION DE LA TAXE SUR LES SALAIRES**
- ANNEXE IV : LA RATIONALISATION DU COÛT DE GESTION DES TAXES AFFECTÉES AUX OPÉRATEURS DE L'ETAT**
- ANNEXE V : LES COÛTS DE GESTION DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES - ANALYSE COMPARATIVE DANS 9 PAYS**
- ANNEXE VI : LISTE DES INTERLOCUTEURS DE LA MISSION**

ANNEXE I

**Questionnaire de la mission :
état des lieux des modalités de gestion
des prélèvements obligatoires**

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	1
1. LES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES SONT RECOUVRÉS PAR UN NOMBRE TRÈS IMPORTANT D'ORGANISMES ET SE CARACTÉRISENT PAR LA FORTE DIVERSITÉ DES ASSIETTES UTILISÉES AINSI QUE PAR LEUR COMPLEXITÉ	2
1.1. En 2012, 108 organismes ont assuré la gestion de 604 prélèvements obligatoires, représentant un montant total de 1 000 Md€.....	2
1.1.1. <i>Les administrations de l'État et les organismes de protection sociale obligatoire recouvrent près des deux tiers du nombre de prélèvements obligatoires, représentant 98,1 % du produit total.....</i>	<i>2</i>
1.1.2. <i>Les prélèvements obligatoires pèsent de manière similaire sur les personnes morales et les personnes physiques et sont majoritairement liquidés par le redevable lui-même</i>	<i>3</i>
1.2. Les prélèvements obligatoires reposent sur des assiettes très variées, dont la principale est néanmoins la masse salariale.....	4
1.2.1. <i>Les deux assiettes les plus utilisées sont la masse salariale et le revenu</i>	<i>4</i>
1.2.2. <i>Pour les prélèvements assis sur la masse salariale, l'ACOSS et les URSSAF assurent le recouvrement de plus de deux tiers des prélèvements en montant.....</i>	<i>5</i>
1.3. Les prélèvements obligatoires comportent de nombreux facteurs de complexité	5
1.3.1. <i>L'assiette constitue le facteur de complexité le plus fréquemment cité.....</i>	<i>6</i>
1.3.2. <i>Outre les problématiques d'assiette, la liquidation des cotisations sociales est compliquée par des exonérations nombreuses.....</i>	<i>6</i>
1.3.3. <i>La question des seuils se pose principalement pour les OPCA et OCTA.....</i>	<i>7</i>
1.3.4. <i>La diversité des taux est un facteur de complexité commun aux impôts et aux cotisations/contributions</i>	<i>7</i>
1.3.5. <i>Des facteurs de complexité qui influent sur les choix d'organisation et qui ressortent d'autant plus que les prélèvements sont autoliquidés ou télédéclarés.....</i>	<i>7</i>
2. LA CARTOGRAPHIE DES PROCESSUS DE GESTION DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES MET EN ÉVIDENCE PLUSIEURS CARACTÉRISTIQUES DU SYSTÈME FRANÇAIS.....	8
2.1. Pour une majorité des prélèvements en nombre, les entités assurent elles-mêmes l'ensemble des étapes.....	8
2.2. Les entités déléguant deux étapes sur quatre conservent en majorité le recouvrement amiable.....	9
2.2.1. <i>28 entités délèguent deux étapes de la gestion pour 55 prélèvements correspondant à un montant de près de 23 Md€ soit 4,1 % du montant total étudié.....</i>	<i>9</i>
2.2.2. <i>Parmi ces entités, celles qui assurent la liquidation délèguent rarement d'autres étapes de la gestion.....</i>	<i>10</i>
2.2.3. <i>La plupart des entités qui délèguent deux processus choisissent l'autoliquidation et conservent en gestion le recouvrement amiable.....</i>	<i>10</i>

2.3. Les entités déléguant trois étapes sur quatre sont peu nombreuses et sont en majorité des OCTA/OPCA.....	11
2.3.1. <i>Il est très rare que les entités n'effectuent que la liquidation et délèguent le reste du processus.....</i>	11
2.3.2. <i>De même, un nombre restreint d'entités ont opté pour l'autoliquidation et délèguent le recouvrement forcé et le contrôle.....</i>	11
2.3.3. <i>Aucune entité indique n'assurer que la partie « recouvrement forcé » du processus de gestion.....</i>	11
2.3.4. <i>Peu d'entités n'ont en gestion propre que le contrôle</i>	11
2.4. Quelques entités n'effectuent aucune des quatre étapes de la gestion pour tout ou partie de leurs prélèvements.....	11
2.5. Les contrôles sont effectués <i>a posteriori</i> pour une majorité de prélèvements en montant.....	12
3. LA DÉMARCHE DE DÉMATÉRIALISATION A ÉTÉ ENGAGÉE POUR UNE PART TRÈS IMPORTANTE DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES MAIS L'UTILISATION EFFECTIVE DES PROCÉDURES EN LIGNE RESTE RELATIVEMENT FAIBLE	13
3.1. La dématérialisation en matière de déclaration des prélèvements.....	13
3.1.1. <i>La possibilité de télédéclarer est largement développée</i>	13
3.1.2. <i>Une minorité de redevables utilise spontanément la télédéclaration.....</i>	17
3.2. La dématérialisation en matière de paiement des prélèvements.....	18
3.2.1. <i>La dématérialisation des modalités de paiement constitue un moyen sérieux pour rationaliser les coûts de gestion d'un prélèvement.....</i>	18
3.2.2. <i>La possibilité de paiement des prélèvements obligatoires par espèces ou chèques demeure encore très largement répandue</i>	19
3.2.3. <i>15 % des réseaux ayant mis en place un système de télépaiement ont fait le choix de le rendre obligatoire</i>	22
4. LISTE DES ORGANISMES CONTACTÉS PAR LA MISSION IGF/IGAS	23

INTRODUCTION

La mission a cherché à établir une cartographie globale des modalités de gestion des prélèvements obligatoires et taxes affectées pour analyser les forces et faiblesses du système actuel.

Pour ce faire, elle a adressé à 130 réseaux ou organismes de collecte un questionnaire portant sur l'ensemble des caractéristiques des prélèvements obligatoires (informations sur le type de redevables et d'assiette, coûts de gestion, modalités de liquidation, de recouvrement et de contrôle, recours aux indicateurs de performance, dématérialisation des processus).

Parallèlement, la mission a sollicité les attachés fiscaux et conseillers sociaux de neuf pays membres de l'OCDE sur la base d'un questionnaire, afin de mettre en évidence les grandes réformes menées dans ces pays pour limiter ou réduire les coûts de gestion des dispositifs fiscaux ou sociaux.

Sur les 130 organismes contactés par la mission, 108 ont répondu au questionnaire, correspondant à 604 prélèvements, représentant un produit total de 1 000 Md€ en 2012.

Malgré des précisions méthodologiques et un effort de clarification sémantique afin de pouvoir être compris par l'ensemble des organismes d'un champ très hétérogène, la cohérence d'ensemble des réponses obtenues ne peut être tenue pour acquise. La mission a choisi de s'en tenir aux données retransmises par les organismes, sauf coquille ou incohérence manifeste (donnée alors soit corrigée, soit exclue). Il n'était d'ailleurs pas possible de contre-expertiser, dans le temps imparti (et compte tenu des délais de réponse octroyés, en amont, aux organismes), l'ensemble de ces réponses, malgré l'envoi ponctuel, par la mission, de demandes complémentaires.

C'est pourquoi les éléments qualitatifs et, plus encore, quantitatifs issus du dépouillement du questionnaire doivent être considérés comme des « faits stylisés » et non comme des chiffrages intangibles, ce dans un esprit de premier défrichage d'un champ pouvant appeler à des investigations complémentaires ultérieures.

Par construction, la mission a considéré que toute réponse individualisée constituait un prélèvement obligatoire à part entière, nonobstant le fait que certains organismes, tels les agences de l'eau ou les organismes collecteurs de la taxe d'apprentissage (OCTA) collectent des prélèvements identiques, ou que certains organismes aient isolé des processus ne s'apparentant pas à un prélèvement à part entière.

La présente annexe analyse les réponses apportées au questionnaire et dresse un panorama général des processus de gestion des prélèvements obligatoires.

Dans une première partie, sont examinés les types de redevables et d'assiette sur lesquels pèsent les prélèvements obligatoires, ainsi que leurs facteurs de complexité. La seconde partie tente de dresser une cartographie des processus de gestion des prélèvements obligatoires, tandis que la troisième partie analyse le recours à la dématérialisation.

1. Les prélèvements obligatoires sont recouverts par un nombre très important d'organismes et se caractérisent par la forte diversité des assiettes utilisées ainsi que par leur complexité

1.1. En 2012, 108 organismes ont assuré la gestion de 604 prélèvements obligatoires, représentant un montant total de 1 000 Md€

1.1.1. Les administrations de l'État et les organismes de protection sociale obligatoire recouvrent près des deux tiers du nombre de prélèvements obligatoires, représentant 98,1 % du produit total

En 2012, la gestion de 604 prélèvements obligatoires a été réalisée par 108 organismes, pour une collecte totale de 1 000 Md€.

Pour l'essentiel, les prélèvements obligatoires sont gérés par deux types d'organismes : les administrations de l'État (237 prélèvements, soit 39,2 % du nombre de prélèvements, représentant 512 Md€) et les organismes de protection sociale obligatoire (158 prélèvements, soit 26,2 % du nombre de prélèvements, représentant 469 Md€).

Ces deux catégories d'organismes collecteurs représentent 98,1 % du produit total des prélèvements obligatoires.

Tableau 1 : La part des différents organismes collecteurs dans la gestion des prélèvements obligatoires (en nombre et en montant)

Organismes	Nombre d'organismes	Nombre de prélèvements	En %	Produit 2012 (en Mds €)	En %
Administration	5	237	39,2	512	51,2
Agence de l'eau	8	74	12,3	1	0,1
Autorité administrative indépendante	3	3	0,5	1	0,1
Autre agence	15	37	6,1	6	0,6
Établissement public	13	39	6,5	4	0,4
OPCA/OCTA	31	56	9,3	7	0,7
Organisme protection sociale obligatoire	33	158	26,2	469	46,9
Total	108	604	100,0	1000	100,0

Source : Questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

S'agissant des administrations, la DGFiP assure la gestion de la majeure partie des prélèvements obligatoires correspondant : 180 prélèvements, soit 75,9 % des prélèvements recouverts par les administrations centrales et leurs réseaux, pour un montant de 405 Md€, correspondant à 79,0 % du produit total. La deuxième administration la plus importante en termes de gestion des prélèvements obligatoires est la DGDDI avec 30 prélèvements (12,7 % du nombre de prélèvements) pour un montant de 54 Md€ (10,8 % du montant total pour les administrations centrales).

Dans la sphère des organismes de protection sociale obligatoire, la concentration est encore plus importante dans la mesure où l'ensemble ACOSS/URSSAF, qui gère 10,1 % seulement des prélèvements obligatoires recouverts par les organismes de sécurité sociale, collecte à lui-seul 71,2 % du produit correspondant (334,5 Md€ sur un total de 469,5 Md€).

Enfin, les autres organismes collecteurs (agences de l'eau, OPCA et OCTA, établissements publics et agences), s'ils assurent la gestion de plus d'un tiers des prélèvements (34,6 %), ne collectent que moins de 10 Md€, soit 1,9 % du produit total. Cette proportion est toutefois minorée par la limitation de l'envoi du questionnaire à un échantillon d'OPCA.

1.1.2. Les prélèvements obligatoires pèsent de manière similaire sur les personnes morales et les personnes physiques et sont majoritairement liquidés par le redevable lui-même

En 2012, les 215 prélèvements acquittés exclusivement par des personnes morales se sont élevés à 339 Md€, soit 33,9 % du produit total. Parmi les principaux prélèvements, on retrouve notamment la taxe sur la valeur ajoutée pour 122 Md€ (36 % du total) et l'impôt sur les sociétés pour 43 Md€ (12,7 % du total).

106 prélèvements étaient assis uniquement sur des personnes physiques, pour un montant de 203 Md€ (20,3 % du total des prélèvements obligatoires), la CSG et la CRDS (84,3 Md€, soit 41,5 % des prélèvements acquittés par des personnes physiques) recouvrées par l'ACOSS et les URSSAF et l'impôt sur le revenu (65,5 Md€, soit 32,3 % du total) constituant plus des deux tiers de ce montant (73,8 %).

Un nombre relativement élevé de prélèvements (197 soit 32,6 % du nombre de prélèvements) est acquitté à la fois par des personnes morales et physiques. Ces prélèvements se sont élevés à 413 Md€ en 2012. Pour près des deux tiers en montant, il s'agit des cotisations de sécurité sociale (175,9 Md€), de retraite complémentaire (64,4 Md€) et d'assurances chômage (30,1 Md€), qui comprennent une part salariale et une part patronale. Viennent ensuite différents impôts locaux, tels que la taxe d'habitation (19,5 Md€), la taxe foncière (29,2 Md€), la contribution sur la valeur ajoutée des entreprises et la cotisation foncière des entreprises (22,3 Md€) ou encore les droits de mutations (10,3 Md€).

Enfin, pour 86 prélèvements représentant un produit de 44,6 Md€, la donnée relative au redevable n'a pas été renseignée par les organismes concernés.

Tableau 2 : Les prélèvements obligatoires par type de redevables

Type de redevables	Nb de prélèvements	En %	Produit 2012 (en Mds €)	En %
Personnes morales	215	35,6	339	33,9
Personnes physiques	106	17,5	203	20,3
Les deux	197	32,6	413	41,3
Non renseigné	86	14,2	45	4,5
Total	604	100,0	1000	100,0

Source : questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

En ce qui concerne la liquidation des prélèvements obligatoires, on relève que c'est le redevable qui liquide lui-même le prélèvement pour un peu plus d'un quart des prélèvements considérés (54,5 % des prélèvements en montant). C'est notamment le cas pour la quasi-totalité des cotisations de sécurité sociale, dont le calcul incombe à l'employeur, ainsi que pour la TVA et la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE).

Annexe I

En revanche, pour 40,7 % des prélèvements (en nombre) représentant seulement 19 % du produit total des prélèvements obligatoires, c'est l'organisme de recouvrement ou un autre organisme qui assure la liquidation. Il s'agit notamment de certains impôts recouverts par la DGFIP (impôt sur le revenu pour 43 Md€, CSG sur les revenus du capital pour 12 Md€, impôt de solidarité sur la fortune pour 5 Md€, taxe d'habitation et taxe foncière pour 48 Md€) et de certaines cotisations sociales recouvertes par le RSI ou la MSA.

Tableau 3 : Les prélèvements obligatoires par type de liquidation

Responsable de la liquidation	Nb de prélèvements	En %	Produit 2012(en Mds €)	En %
Le redevable	161	26,7	545	54,5
Nous-même	246	40,7	191	19,0
Un autre organisme	46	7,6	24	2,4
Non renseigné	151	25,0	241	24,1
Total	604	100,0	1000	100,0

Source : questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

1.2. Les prélèvements obligatoires reposent sur des assiettes très variées, dont la principale est néanmoins la masse salariale

1.2.1. Les deux assiettes les plus utilisées sont la masse salariale et le revenu

Il convient, tout d'abord, de souligner que pour 22,7 % des prélèvements obligatoires, représentant plus d'un quart du produit total correspondant, la donnée relative à l'assiette n'a pas été renseignée. Pour l'essentiel, il s'agit de prélèvements dont la gestion est assurée par la DGFIP, à hauteur de 234 Md€ sur les 241 Md€ de prélèvements pour lesquels l'information portant sur l'assiette est manquante.

Les prélèvements obligatoires assis sur la masse salariale constituent la principale catégorie des prélèvements. Ils se sont élevés à 328 Md€ en 2012, soit 32,8 % du produit total, mais ne représentent que 13,9 % du nombre total de prélèvements.

Une assiette de type « revenus » est utilisée pour 14,1 % des prélèvements, représentant 12,7 % du produit total.

Tableau 4 : La part des différentes assiettes dans le produit total des prélèvements obligatoires

Assiette	Nb de prélèvements	En %	Produit 2012 (en Mds €)	En %
Autre	233	38,6	209	20,9
Effectifs salariés	1	0,2	0	0,0
Flux (chiffre d'affaires ou production)	34	5,6	10	1,0
Flux (revenu)	85	14,1	127	12,7
Masse salariale	84	13,9	328	32,8
Stock (actifs financiers)	4	0,7	0	0,0
Stock (actifs immobiliers)	17	2,8	67	6,7
Stock (actifs physiques)	5	0,8	4	0,4
Stock (patrimoine)	4	0,7	14	1,4
Non renseigné	137	22,7	241	24,1
Total	604	100,0	1000	100,0

Source : questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

Annexe I

Les différentes assiettes de stocks (actifs financiers, immobiliers, physiques, patrimoine) ne sont utilisées que pour un nombre très limité de prélèvements (5,0 % en nombre et 8,5 % en produit).

On relève également 34 prélèvements, soit 5,6 %, recourant à une assiette de type « flux » (chiffre d'affaires ou production), pour un produit correspondant de près de 10 Md€ (1 % seulement du produit total des prélèvements obligatoires).

Enfin, 233 prélèvements obligatoires pour un montant de 209 Md€ (38,6 % des prélèvements et 20,9 % en produit) utilisent une assiette de type « autre ». Il s'agit, d'une part, de la CSG et de la CRDS, à hauteur de 40,2 % (84 Md€), pour lesquelles l'ACOSS a considéré que l'assiette n'était pas seulement la masse salariale et, d'autre part, de cotisations salariales et patronales retraites, à hauteur de 20,9 % (43,6 Md€), pour lesquelles le service des retraites de l'État (SRE) a jugé que le traitement brut indiciaire n'était pas assimilable à une assiette de type « masse salariale ».

1.2.2. Pour les prélèvements assis sur la masse salariale, l'ACOSS et les URSSAF assurent le recouvrement de plus de deux tiers des prélèvements en montant

En 2012, 84 prélèvements étaient assis sur la masse salariale, pour un montant recouvré de 328 Md€. À eux seuls, l'ACOSS et les URSSAF assurent la gestion de six prélèvements, soit 7,1 % du nombre de prélèvements, représentant 220 Md€, soit plus de deux tiers du produit total (67,3 %).

Les quatre premiers organismes de recouvrement gèrent neuf prélèvements (10,7 % du total) pour un montant de 308,4 Md€, soit 94 % du produit total.

Les 45 autres organismes déclarant recouvrer des prélèvements assis sur la masse salariale sont responsables de la gestion de 89,3 % des prélèvements correspondants, dont le produit ne représente que 6 % du total. Leur taux d'intervention moyen est de l'ordre de 0,60 %, soit un niveau significativement supérieur à celui de l'ACOSS et des URSSAF.

1.3. Les prélèvements obligatoires comportent de nombreux facteurs de complexité

Pour 213 prélèvements sur 604, soit 35,3 %, les organismes collecteurs ont indiqué qu'il existait des facteurs de complexité. Les prélèvements correspondants ont représenté, en 2012, 618 Md€, soit 61,8 % du produit total.

Tableau 5 : La complexité des prélèvements obligatoires

Existence de facteurs de complexité	Nb de prélèvements	En %	Produit 2012 (en €)	En %
Aucun	391	64,7	382	38,2
Oui	213	35,3	618	61,8
Total	604	100,0	1 000	100,0

Source : questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

36 organismes sur 108 ont indiqué rencontrer, dans la liquidation de certains prélèvements, des difficultés liées à l'assiette, aux seuils, à des exonérations ou à la fixation des taux, parfois de façon cumulative.

1.3.1. L'assiette constitue le facteur de complexité le plus fréquemment cité

29 organismes ont cité l'assiette comme un élément de complexité pour 62 prélèvements correspondant à un montant total de 473 Md€. Une majorité de ces prélèvements (46) sont des cotisations ou contributions destinées à des régimes spéciaux ou caisses de retraite (13 organismes sur 29). Les grands réseaux ont également renseigné cette donnée. L'ACOSS estime avoir à traiter des assiettes complexes pour 8 prélèvements, la DGFIP pour deux prélèvements (impôt sur le revenu et redevance d'archéologie préventive) et la DGDDI pour trois (taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel, taxe intérieure de consommation finale d'électricité et la taxe intérieure de consommation des houilles, lignites et cokes).

Les éléments les plus fréquemment cités sont :

- ◆ **une assiette établie sur des revenus différents du revenu fiscal** en raison de multiples abattements : cotisations des professions libérales (vétérinaires, experts-comptables) ;
- ◆ **des exemptions d'assiette et des abattements** difficiles à apprécier (exemples des cotisations de sécurité sociale gérées par l'ACOSS ou de la CSG) ;
- ◆ **une évolution incessante de la réglementation** (cotisations d'assurance-vieillesse des pharmaciens) ;
- ◆ **une assiette difficile à déterminer : les assiettes sont désignées comme « autres¹ » pour 48 % des prélèvements posant ce type de difficulté²** avec par exemple des assiettes liées à des produits importés, consommés ou rejetés comme les redevances « pollution industrielle » des agences de l'eau ou les taxes sur les produits énergétiques³, des assiettes « mixtes » passagers/frets pour certaines taxes recouvrées par la Direction générale de l'aviation civile (DGAC), voire une assiette variant selon le redevable (IRCANTEC) ou même choisie par le redevable (cotisations de retraite complémentaire des pharmaciens) ;
- ◆ **des difficultés à contrôler l'assiette** (caisse de retraite de la RATP).

1.3.2. Outre les problématiques d'assiette, la liquidation des cotisations sociales est compliquée par des exonérations nombreuses

Treize organismes mentionnent l'existence d'exonérations comme facteur de complexité pour 30 prélèvements correspondant à un montant total de 254,7 Md€. Ici encore, ces prélèvements sont très majoritairement des cotisations (24 sur 30) versées à des régimes ou caisses de retraite, une partie de ces organismes citant à la fois les problématiques d'assiette et d'exonérations. Parmi les grands réseaux et institutions figurent de nouveau l'ACOSS, pour trois prélèvements, mais aussi la MSA, le RSI et l'AGIRC-ARRCO. A contrario, si la DGDDI mentionne également ce facteur pour trois prélèvements, la DGFIP ne le cite pas.

Les motifs d'exonération cités sont très divers :

- ◆ exonération de certaines catégories de personnels (contributions formation perçues par le Fonds Assurance Formation Salariés Entreprises Agricoles) ou liée à des dispositifs spécifiques (exemple de l'aide au chômeur créant ou reprenant une entreprise - ACCRE) ;
- ◆ exonérations et dispenses liées à une reprise d'activité, au secteur géographique, au cumul d'activités (cotisations RSI) ;

¹ Ni flux (y compris masse salariale), ni stock.

² Certaines caisses de retraite ont estimé que leur assiette différait trop du revenu fiscal de référence pour être qualifiée de « revenu » (report des déficits antérieurs, loyers, primes...).

³ Taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN), taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) et taxe intérieure sur la consommation de houille, lignite et coke (TICHLIC) représentant un montant total de 335 M€.

Annexe I

- ◆ exonérations en raison des ressources fiscales, de perception d'avantages non contributifs de retraite ou d'invalidité, ou encore d'une domiciliation fiscale à l'étranger (par exemple contribution sur les revenus de placement de la MSA) ;
- ◆ plafonnements (contribution au service public de l'électricité – CSPE - recouvrée par la Commission de régulation de l'énergie).

1.3.3. La question des seuils se pose principalement pour les OPCA et OCTA

20 organismes estiment rencontrer des difficultés liées aux seuils pour 31 prélèvements correspondant à un montant total de 6,7 Md€. Ces organismes sont très majoritairement des OPCA et OCTA (14 sur 20, surtout des OPCA).

Pour ces organismes, les franchissements de seuils de 10 et 20 salariés représentent une difficulté particulière. Selon eux, si le total des effectifs détermine le taux légal de versement de contribution, certains contrats ne sont pas comptabilisés dans les effectifs (apprentissage, professionnalisation par exemple, RMA, CAE) mais sont pris en compte dans l'assiette (ex : contrat de professionnalisation). La gestion des franchissements de seuil d'effectif et des lissages associés apparaît difficilement compréhensible pour les entreprises.

1.3.4. La diversité des taux est un facteur de complexité commun aux impôts et aux cotisations/contributions

15 organismes déclarent que la détermination des taux peut présenter des difficultés pour 28 prélèvements correspondant à un montant total de 107,2 Md€. Ces prélèvements sont à part égale des impôts et redevances (13) et des cotisations ou contributions (14).

Les éléments les plus fréquemment cités sont :

- ◆ **la diversité des taux** : taux de prélèvements légaux, conventionnels, par branche professionnelle, par section financière pour les OPCA ;
- ◆ **la difficulté à déterminer le taux à appliquer** : une détermination des taux de prélèvement selon les revenus alors que l'obtention des déclarations fiscales des allocataires est délicate ; des assiettes et des taux différents selon les régimes (AGIRC et ARRCO) ; voire même un taux de taxation qui dépend de l'usage des produits (produits pétroliers) ou des assiettes distinctes selon les taux de cotisation (CRPN) ;
- ◆ **une connaissance tardive des modifications de taux** ou de leurs modalités de mise en œuvre par rapport aux dates d'effet prévues (voire une entrée en vigueur rétroactive, élément cité par exemple par l'AGIRC-ARRCO).

1.3.5. Des facteurs de complexité qui influent sur les choix d'organisation et qui ressortent d'autant plus que les prélèvements sont autoliquidés ou télédéclarés

22 % de ces prélèvements pour lesquels il existe des facteurs de complexité sont affectés par des dépenses fiscales. De façon logique, les assiettes « autres » sont fortement représentées (35 %).

En termes d'organisation, une part importante (45 %) de ces prélèvements font l'objet d'un contrôle *a priori*, ce qui est un choix cohérent pour des prélèvements à liquidation complexe. De même, 40 de ces prélèvements font l'objet d'un contrôle par un corps spécifiquement dédié à cette mission au sein de l'organisme. Par ailleurs, l'existence d'un taux d'intervention pour 62 % de ces prélèvements montre qu'ils font l'objet d'une attention particulière, même si quelques structures sont dans l'incapacité de citer ce taux.

De façon plus étonnante, malgré les complexités inhérentes, une majorité de ces prélèvements (55 %) sont autoliquidés. Cependant, cette caractéristique peut s'expliquer par le fait que les redevables sont en majorité (45 %) des personnes morales. En outre, 42 prélèvements, soit 59 %, font l'objet d'une télé déclaration. On peut donc émettre l'hypothèse que l'autoliquidation et la télé déclaration ont pour effet de rendre plus visibles et sans doute moins acceptables pour les acteurs les facteurs de complexité dans la mesure où ils pèsent sur le redevable et nécessitent un effort d'information important de la part des organismes en charge du recouvrement.

2. La cartographie des processus de gestion des prélèvements obligatoires met en évidence plusieurs caractéristiques du système français

L'analyse a porté sur les prélèvements pour lesquels l'ensemble des items concernés⁴ ont été renseignés de façon exploitable, soit 392 prélèvements pour un montant de 554,4 Md€ (« montant total étudié » dans l'analyse *infra*).

Les lacunes ou imprécisions de la part des grands réseaux empêchent d'analyser des prélèvements portant sur des montants significatifs. Ainsi, parmi les 150 prélèvements pour lesquels un item au moins n'a pas été renseigné et qui correspondent à un montant total en 2012 de 307 Md€, 132 ressortent de la compétence de la DGFIP. Concernant les imprécisions, le mauvais renseignement par l'ACOSS de l'item portant sur le contrôle conduit à sortir de l'analyse un montant de 175,8 Md€.

2.1. Pour une majorité des prélèvements en nombre, les entités assurent elles-mêmes l'ensemble des étapes

33 organismes assurent l'ensemble des étapes du recouvrement pour 162 prélèvements correspondant à un montant total de 139,9 Md€. Outre les grands réseaux, ces organismes sont des opérateurs, des caisses de retraite ou des régimes spéciaux. Les OPCA et OCTA ne sont quasiment pas représentés, dans la mesure notamment où ces contributions sont autoliquidées.

Tableau 6 : Caractéristiques des prélèvements entièrement gérés par un seul organisme

Type d'organisme collecteur	Nombre d'organismes	Nombre de prélèvements	Montant 2012 (en Md€)	Part dans le montant total étudié (en %)
Grands réseaux (DGFIP et DGDDI)	2	10	121,4	21,9
Grandes institutions ⁵	1	2	10,2	1,8
Opérateurs	14	63	2,2	0,4
Régimes spéciaux	4	21	1,1	0,2
Caisses de professions libérales	10	64	4,7	0,8
OPCA/OCTA	2	2	0,5	0,1
Total	33	162	140,1	25,2

Source : Questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

Les entités ne déléguant qu'une étape sur quatre du processus de collecte ont majoritairement opté pour l'autoliquidation.

28 organismes ont choisi la liquidation par un tiers pour 82 prélèvements (pour 79 prélèvements, l'autoliquidation) correspondant à un montant total de 294,6 Md€ soit 43,1 % du total étudié. L'ACOSS, avec un montant autoliquidé de 130,3 Md€, mais aussi la

⁴ Qui calcule le prélèvement ? Qui effectue le recouvrement amiable ? Le recouvrement forcé ? Les contrôles ?

⁵ Cette catégorie comprend la MSA, le RSI, l'Agirc-Arrco.

Annexe I

DGFIP (9,8 Md€) et la DGDDI (3,8 Md€) représentent la majorité de cette catégorie en montant, sans que cela soit le cas en nombre de prélèvements (39 sur 82). Les catégories les plus représentées en nombre d'organismes sont les régimes spéciaux (9), les opérateurs de l'État (6) et les OPCA/OCTA (4).

Tableau 7 : Caractéristiques des prélèvements pour lesquels une étape est déléguée

Étape déléguée							
Liquidation	Recouvrement amiable	Recouvrement forcé	Contrôle	Nb de prélèvements	Nombre d'organismes	Montant 2012 (en Md€)	Part dans le montant total étudié (en %)
X				82(*)	28	294,6	53,1
	X			0	0	0	0,0
		X		18	7	14,2	2,6
			X	17	6	24,4	4,4

Source : Questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires. (*) dont autoliquidés :79.

Concernant le recouvrement, aucun organisme ne délègue que le recouvrement amiable. Sept organismes délèguent le recouvrement forcé pour 18 prélèvements correspondant à 14,2 Md€. Ces organismes sont en majorité des opérateurs divers, mais le montant le plus important est lié à la gestion par l'ACOSS qui délègue le recouvrement forcé au RSI (sauf pour les professions libérales), des cotisations des travailleurs indépendants hors auto-entrepreneurs.

6 organismes délèguent uniquement le contrôle pour 17 prélèvements correspondant à un montant total de 24,4 Md€.

2.2. Les entités déléguant deux étapes sur quatre conservent en majorité le recouvrement amiable

2.2.1. 28 entités délèguent deux étapes de la gestion pour 55 prélèvements correspondant à un montant de près de 23 Md€ soit 4,1 % du montant total étudié

Ces entités répondent aux caractéristiques suivantes :

Tableau 8 : Caractéristiques des prélèvements pour lesquels deux étapes sont déléguées

Étapes déléguées							
Liquidation	Recouvrement amiable	Recouvrement forcé	Contrôle	Nb de prélèvements	Nombre d'organismes	Montant 2012 (en Md€)	Part dans le montant total étudié (en %)
X	X			0	0	0	0,0
X		X		14	14	1,6	0,3
X			X	18	7	20,1	3,6
	X	X		20	5	0,3	0,1
	X		X	0	0	0	0,0
		X	X	3	2	0,9	0,2

Source : Questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

2.2.2. Parmi ces entités, celles qui assurent la liquidation délèguent rarement d'autres étapes de la gestion

Parmi les entités assurant elles-mêmes la liquidation du prélèvement, deux entités assurent également le recouvrement amiable puis délèguent la suite du processus, aucune n'assure uniquement que la liquidation et le recouvrement forcé et cinq assurent la liquidation et le contrôle.

Les deux entités assurant les deux premières étapes (liquidation et recouvrement amiable) pour trois prélèvements sont l'ACOSS et l'Autorité des marchés financiers pour des montants respectifs de 904M€ et 23M€. Ces 904M€ correspondent pour l'ACOSS à la gestion des cotisations des auto-entrepreneurs pour lesquels le RSI continue d'assurer le recouvrement forcé et le contrôle.

En ce qui concerne la délégation du recouvrement amiable et du recouvrement forcé, cinq entités l'utilisent pour 20 prélèvements d'un montant total de 336M€ en 2012. Quatre de ces entités sont des opérateurs de l'État recouvrant des impôts ou taxes, le dernier étant un régime spécial de retraite mais pour le recouvrement là aussi d'impôts (CSG et CRDS).

Dans 95 % des cas, les deux processus de recouvrement (amiable et forcé) sont assurés par la DGFIP. Le choix de conserver la liquidation en interne peut s'expliquer ici par le type d'assiette (assiette « autre » pour 74 % des prélèvements concernés).

2.2.3. La plupart des entités qui délèguent deux processus choisissent l'autoliquidation et conservent en gestion le recouvrement amiable

En ce qui concerne la délégation de la liquidation et du contrôle, sept entités ont retenu ce mode de gestion pour 18 prélèvements représentant un montant total en 2012 de 20,1 Md€ soit 3,6 % du total étudié. Ces entités ont des profils très variés puisque figurent dans cette catégorie deux OPCA, deux régimes spéciaux de retraite, un fonds social, une grande institution (le RSI) et une autorité administrative indépendante. Les montants concernés sont aussi variables, de 9,8 M€ à 13,3 Md€. Très majoritairement, dans près de 90 % des cas, le prélèvement est une cotisation ou une contribution, et dans 80 % des cas, il est autoliquidé. 75 % de ces prélèvements sont jugés complexes par les organismes qui les recouvrent, en raison d'exonérations ou de difficultés à définir l'assiette. Le contrôle est délégué en majorité aux URSSAF et aux services régionaux de contrôle des DIRECCTE.

Quatorze organismes ont délégué la liquidation et le recouvrement forcé pour un montant total de 1,6 Md€ correspondant à 14 prélèvements. Sept de ces organismes sont des opérateurs de l'État à vocation interprofessionnelle⁶ et six sont des OPCA, le dernier étant un régime spécial. Tous ces prélèvements sont autoliquidés et le recouvrement forcé est assuré par la DGFIP pour les opérateurs. Les contrôles apparaissent relativement effectifs avec, dans la moitié des cas, une indication de montants redressés.

Aucune des entités n'assure que le recouvrement forcé et le contrôle.

⁶ Codifab - Comité Professionnel de Développement Économique dédié aux Industries de l'Ameublement et du Bois, CTC - Comité Professionnel de Développement Économique Cuir, Chaussure, Maroquinerie, Comité Francéclat - Comité Professionnel de Développement de l'Horlogerie, de la Bijouterie, de la Joaillerie, de l'Orfèvrerie et des Arts de la Table, Corem - Comité de coordination des centres de recherche en mécanique, CTCPA - Centre Technique de la Conservation des Produits Agricoles, CTIFL - Centre Technique Interprofessionnel des Fruits et Légumes, DEFI - Comité de Développement et de Promotion de l'Habillement.

2.3. Les entités déléguant trois étapes sur quatre sont peu nombreuses et sont en majorité des OCTA/OPCA

2.3.1. Il est très rare que les entités n'effectuent que la liquidation et délèguent le reste du processus

Seules trois structures ont déclaré n'effectuer pour un prélèvement que la liquidation et déléguer le reste du processus. Ces taxes représentent environ 400M€ encaissés en 2012.

Dans deux cas sur trois, ces entités interviennent dans le secteur de la formation professionnelle et de l'apprentissage (OPCA/OCTA). Surtout, ces trois entités ont en commun de rencontrer des facteurs de complexité dans le calcul du prélèvement (effets de seuils, détermination précise de l'assiette, identification des redevables) qui peuvent expliquer ce choix de conserver en interne la liquidation.

2.3.2. De même, un nombre restreint d'entités ont opté pour l'autoliquidation et délèguent le recouvrement forcé et le contrôle

Neuf entités n'assurent que le recouvrement amiable correspondant à un total de 12 prélèvements représentant un montant total de 3,9 Md€ soit 0,6 % du total étudié.

Sept de ces organismes sont des OPCA/OCTA.

2.3.3. Aucune entité indique n'assurer que la partie « recouvrement forcé » du processus de gestion

Parmi les entités n'assurant qu'une seule partie du processus de collecte parmi les quatre identifiées, aucune ne conserve que le recouvrement forcé des prélèvements obligatoires.

2.3.4. Peu d'entités n'ont en gestion propre que le contrôle

Quatre entités correspondant à quatre prélèvements d'un montant de 715 M€ n'effectuent que le contrôle en interne.

Trois d'entre elles sont des OPCA/OCTA dont les prélèvements sont autoliquidés et pour lesquels la DGFIP assure le recouvrement.

2.4. Quelques entités n'effectuent aucune des quatre étapes de la gestion pour tout ou partie de leurs prélèvements

Certaines entités (10 sur 108) externalisent vers d'autres organismes l'ensemble des quatre étapes du processus de collecte (liquidation, recouvrement amiable, recouvrement forcé et contrôle) pour tout ou partie de leurs prélèvements.

Les organismes étudiés dans l'annexe sur les taxes affectées figurent parmi ces entités : les agences de l'eau, pour les taxes dont le recouvrement est mutualisé au sein d'une agence de l'eau référente, l'ANSES pour la contribution additionnelle à l'imposition forfaitaire sur les réseaux d'entreprise dont la collecte est assurée par la DGFIP et l'OFII pour les taxes liées aux titres de séjour et à l'acquisition de la nationalité française (acquittées par voie de timbres).

Annexe I

Pour quatre entités correspondant à 11 prélèvements, la liquidation est faite par le redevable (autoliquidation) et le recouvrement et le contrôle sont assurés par un autre organisme. Ces 11 prélèvements correspondent à un montant de 50,9 Md€ soit 7,4 % du montant total étudié dans cette partie. Ce montant non négligeable s'explique par l'inclusion dans cette catégorie du service des retraites de l'État et du fonds CMU, pour lesquels les étapes de recouvrement sont assurées respectivement par la DGFIP et par l'ACOSS (cf. tableau 9 *infra*).

Tableau 9 : Principales entités n'assurant pas d'étape du recouvrement

Structure	Prélèvement	Montant 2012
Service des retraites de l'État	Contribution employeur pour charge de pensions	43 449 221 986
	Retenues (cotisations salariales) pour pensions civiles et militaires de retraite	5 236 673 186
	Contribution allocations temporaires d'invalidité	149 246 913
Fonds de financement de la CMU	TSA (taxe de solidarité additionnelle aux cotisations d'assurance)	2 031 053 098

Source : Questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

2.5. Les contrôles sont effectués *a posteriori* pour une majorité de prélèvements en montant

34 % des organismes ont déclaré effectuer en grande majorité des contrôles *a priori* pour tout ou partie de leurs prélèvements (141 prélèvements au total pour un montant de 90,3 Md€), 37 % en grande majorité des contrôles *a posteriori* (98 prélèvements pour un montant de 683, 1 Md€) et 24 % effectuent les deux types de contrôles (110 prélèvements ; 89,6 Md€). Les 5 % restants n'effectuent aucun contrôle (5 organismes) ou n'ont pas renseigné l'item.

Les contrôles *a posteriori* constituent une modalité de contrôle pour des prélèvements au rendement important (cotisations de sécurité sociale, TVA, impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés). Si tous les types d'organismes sont représentés dans les deux premières catégories, on trouve une majorité de caisses de retraite de professions libérales et de régimes spéciaux (58 %) parmi les organismes déclarant effectuer les deux types de contrôles.

De façon assez logique, une majorité des prélèvements soumis à des contrôles *a posteriori* (52 %) sont liquidés par le redevable. En effet, lorsque le prélèvement est liquidé par l'organisme, cette étape peut donner lieu à un premier contrôle *a priori*.

33 % des organismes interrogés ont mis en place des contrôles automatisés, à la place ou en complément des contrôles manuels. Les prélèvements concernés ne représentent cependant que 34,4 Md€ soit 3,4 % du montant total étudié par la voie du questionnaire. En outre, ces organismes sont de taille relativement modeste, en grande majorité inférieure à 500 équivalents temps plein (ETP).

Hormis pour les prélèvements contrôlés majoritairement *a posteriori*, le nombre annuel moyen de contrôles sur pièce est supérieur au nombre de contrôles sur place. Cette préférence pour les contrôles sur pièce peut s'expliquer par le coût *a priori* supérieur des contrôles sur place. Ainsi, pour les organismes effectuant surtout des contrôles *a priori* et ayant renseigné l'item, le nombre moyen annuel de contrôles sur pièces est de 2 047, celui des contrôle sur place étant de 392⁷. Pour les organismes privilégiant les contrôles *a posteriori*, il s'élève à 3 960 pour les contrôles sur pièces et 17 056 pour les contrôles sur place. Cette dernière valeur extrêmement élevée est liée à la déclaration par la DGFIP d'un nombre de contrôles sur place très important pour l'impôt sur le revenu (681 000). Si on omet cette valeur extrême, ce nombre est de 6 176. Pour les seuls prélèvements contrôlés par la DGFIP majoritairement *a posteriori*, soit 29 prélèvements, le nombre annuel moyen de contrôles sur pièces est de 3 887 contre 38 118 pour les contrôles sur place⁸. Pour les organismes effectuant les deux types de contrôles, le nombre moyen annuel est de 28 147 pour les contrôles sur pièces et 1 320 pour les contrôles sur place.

3. La démarche de dématérialisation a été engagée pour une part très importante des prélèvements obligatoires mais l'utilisation effective des procédures en ligne reste relativement faible

3.1. La dématérialisation en matière de déclaration des prélèvements

3.1.1. La possibilité de télédéclarer est largement développée

3.1.1.1. 57 % des prélèvements étudiés sont télédéclarables

La mission a pu exploiter les résultats relatifs à 321 prélèvements présentant la caractéristique de devoir faire l'objet d'une déclaration par le redevable.

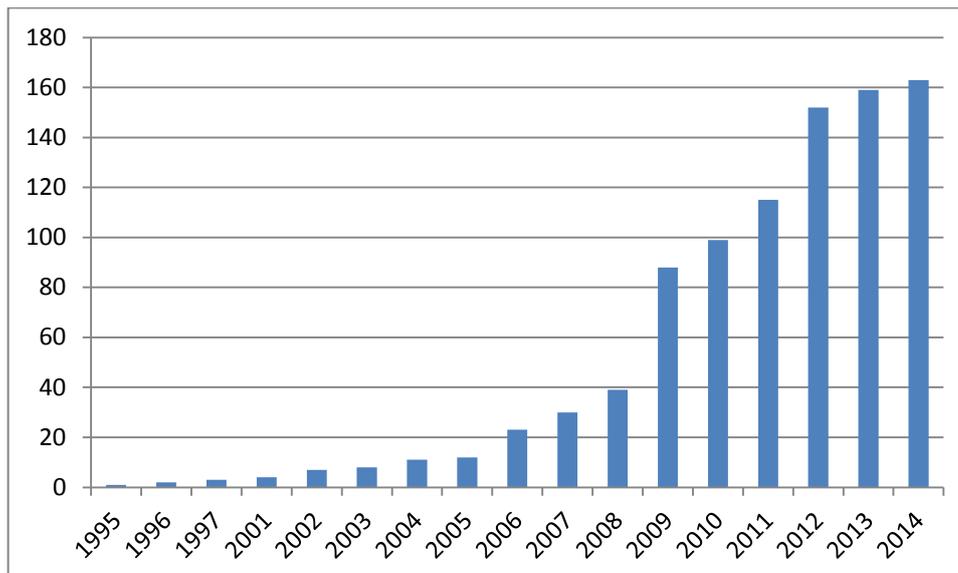
Sur cet ensemble, 184, soit 57 %, disposent d'un système de télédéclaration. Ces dispositifs de télédéclaration ont pour caractéristique d'avoir été mis en place récemment, l'essentiel des dispositifs étant postérieur à 2008 (cf. graphique 1 *infra*).

⁷ Sans intégrer les 37 prélèvements pour lesquels les organismes ont déclaré contrôler la totalité des déclarations (100%), en majorité grâce à un contrôle *a priori* et automatisé (51%).

⁸ Ces chiffres doivent être analysés à l'aune de la méthode spécifique utilisée par la DGFIP pour comptabiliser les contrôles consistant notamment à ne retenir que le nombre de dossiers pour lesquels a été effectuée au moins une rectification.

Annexe I

Graphique 1 : Évolution du nombre de prélèvements télédéclarables



Source : Questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

Les systèmes de télédéclaration en place concernent prioritairement des prélèvements portant sur des personnes morales. Le pourcentage de prélèvements télédéclarables varie en effet en fonction du type de redevable : 62 % des prélèvements portant exclusivement sur des personnes morales sont télédéclarables, contre 59 % pour les prélèvements portant à la fois sur des personnes physiques et morales et 43 % pour les prélèvements portant exclusivement sur des personnes physiques.

Les prélèvements sont plus souvent télédéclarables lorsque le nombre de redevables concernés est important. 70 % des prélèvements comptant plus de 1 000 redevables sont télédéclarables, alors que moins de la moitié de ceux qui ont moins de 1 000 redevables le sont. 75 % des prélèvements qui ont entre 1 000 et 10 000 contribuables sont télédéclarables.

Tableau 5 : Répartition des prélèvements en fonction du nombre de redevables

	Prélèvements ayant - de 1 000 redevables (43 % des prélèvements)	Prélèvements ayant + de 1 000 redevables (57 % des prélèvements)
Pourcentage de prélèvements télédéclarables	46 %	70 %
Pourcentage de prélèvements non télédéclarables	54 %	30 %

Source : Questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

La part des prélèvements télédéclarables varie également en fonction du type d'assiette.

Les prélèvements portant sur la masse salariale sont presque tous télédéclarables, alors que ceux portant sur des « stocks » (patrimoine, actifs physiques, actifs immobiliers, actifs financiers) sont nettement moins télédéclarables que la moyenne des prélèvements obligatoires.

Tableau 6 : Répartition des prélèvements en fonction du type d'assiette

	Stock	Flux (hors masse salariale)	Masse salariale	Autre
Pourcentage de prélèvements télédéclarables	10 %	36 %	78 %	63 %

Source : Questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

La complexité des prélèvements ou leur nature (cotisation, impôt, taxe) n'apparaît pas comme un obstacle à la mise en place d'un système de télédéclaration.

En théorie, un certain nombre de caractéristiques des prélèvements auraient pu influencer le fait qu'ils soient ou non télédéclarables, notamment leur complexité, les montants recouverts, le fait que ces prélèvements soient des cotisations sociales, des impôts ou d'autres types de prélèvements.

L'examen des réponses au questionnaire tend à montrer que ces différents facteurs ne sont pas des obstacles absolus à la mise en place de la télédéclaration. En effet, certains prélèvements télédéclarables peuvent apparaître complexes, notamment parce qu'ils comportent de nombreuses dépenses fiscales ou niches sociales. C'est le cas par exemple de l'impôt sur le revenu, des cotisations sociales des employeurs publics et privés (20 exemptions, 26 exonérations, 287 taux réduits, des assiettes forfaitaires), ou de la contribution aide au logement (25 niches). Même de « petits » organismes, comme des OPCA ou des établissements publics, ont pu mettre en place des outils de télédéclaration pour des prélèvements comportant quelques dépenses fiscales ou niches sociales.

De fait, 33 prélèvements télédéclarables, soit 18 %, affichent des niches sociales ou des dépenses fiscales. Mais ce taux est plus élevé qu'au sein des prélèvements non télédéclarables, avec 19 prélèvements comportant des dépenses fiscales ou sociales sur les 137, soit 14 %. Sur ces 19 prélèvements, seule la taxe foncière a un nombre élevé de dépenses fiscales ou niches sociales (10).

Le questionnaire envoyé aux organismes de collecte abordait la question de la complexité des prélèvements en leur permettant de citer spontanément les facteurs de complexité des prélèvements gérés. Les prélèvements télédéclarés donnent lieu dans 114 cas, soit 63 % des prélèvements, à l'évocation d'au moins un facteur de complexité, essentiellement liés à la détermination de l'assiette, aux diverses mesures d'exonération, dispenses, abattements, aux effets de seuil, à l'instabilité de la législation. Les prélèvements non télédéclarables donnent lieu à moins de citations de facteurs de complexité : 61 prélèvements sur les 137, soit 45 %, citent au moins un facteur de complexité.

Si la complexité n'est pas un frein à la télédéclaration, la nature du prélèvement (cotisations sociales, impôts, taxes, redevance) ne semble pas non plus être un facteur déterminant. Sur ce plan, les prélèvements qui ne font pas l'objet d'une télédéclaration ne sont pas fondamentalement différents des prélèvements télédéclarables. On y trouve des cotisations sociales (CSG, CRDS, retraite, maladie), des redevances (DGAC), des taxes et contributions (OFII, DGFIP, OPCA, AGEFIPH). Sur l'ensemble des prélèvements étudiés, la majorité des impôts et des cotisations ou contributions sociales et un tiers des taxes parafiscales et des redevances sont télédéclarables.

3.1.1.2. Les trois quarts des organismes de collecte se sont engagés dans la mise en place de systèmes de télédéclaration

Sur les 94 organismes recouvrant un ou plusieurs prélèvements à déclaration obligatoire, 61 ont mis en place, pour la collecte de ceux-ci, un système de télédéclaration. 24 organismes ont au contraire fait le choix de ne mettre en place aucun système de télédéclaration. Enfin, 9 organismes, dont ceux qui gèrent le plus de prélèvements (ACOSS, DGDDI, DGFIP), ont un système de télédéclaration pour une partie seulement de leurs prélèvements à déclaration obligatoire.

Au total, 74 % des organismes ont mis en place un système de télédéclaration pour au moins l'un de leurs prélèvements.

Annexe I

Tableau 7 : Répartition des organismes en fonction de l'existence de systèmes de télédéclaration

Organismes	Ayant au moins un prélèvement à déclaration obligatoire
Avec système de télédéclaration	70
Sans système de télédéclaration	24
Total	94

Source : Questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

Plus précisément, la situation actuelle peut être décrite comme suit :

- ◆ **les 24 organismes dont aucun prélèvement n'est télédéclarable collectent entre 1 et 11 prélèvements et représentent un total de 80 prélèvements.** Il s'agit essentiellement d'opérateurs de l'État et d'organismes de sécurité sociale, mais un OPCA est également concerné. Ce sont des organismes de petite taille : à une exception, tous ont moins de 500 ETP, 20 ont moins de 250 ETP ;
- ◆ **les 61 organismes dont l'ensemble des prélèvements sont télédéclarables collectent entre 1 et 8 prélèvements et représentent un total de 149 prélèvements.** Leur composition est de même nature que celle du groupe des organismes ne proposant pas la télédéclaration : organismes de sécurité sociale, opérateurs de l'État, OPCA. Ils comprennent des acteurs importants, tels le RSI, AGIRC-ARCCO ou la MSA, mais aussi des petits organismes : 44 ont moins de 250 ETP, 18 ont moins de 50 ETP ;
- ◆ **parmi les 9 organismes dont une partie seulement des prélèvements sont télédéclarables on compte les grands acteurs de la collecte (DGFIP, DGDDI, ACOSS),** mais aussi des organismes de petite taille ayant moins de 100 ETP (deux caisses de professions libérales, la CAVAMAC et la CAVP, et un régime spécial, la caisse de retraite de l'Opéra de Paris).

3.1.1.3. Les prélèvements non télédéclarables recèlent des gains de gestion moins évidents que ceux qui sont d'ores et déjà télédéclarables

Au sein des 137 prélèvements non télédéclarables, un certain nombre présentent des caractéristiques qui pourraient expliquer en partie les raisons pour lesquelles la dématérialisation n'a pas été une priorité pour les structures en charge de la collecte.

Tout d'abord, certains prélèvements s'adressent à un nombre très réduit de redevables. Ainsi, 61 prélèvements non télédéclarables ont moins de 1 000 contribuables. La mise en place d'un système de télédéclaration n'engendrerait que peu d'économies de gestion, voire générerait des dépenses nettes en cas de non amortissement des coûts fixes de mise en place des outils. De plus elle n'aurait pas d'effet déterminant sur la qualité de service rendu à l'utilisateur.

Par ailleurs, un certain nombre de prélèvements font l'objet d'une déclaration obligatoire mais cette obligation n'est pas nécessairement régulière et peut concerner des changements ponctuels de situation. C'est le cas par exemple des taxes foncières pour laquelle la déclaration est obligatoire mais porte sur « *les changements de consistance ou d'affectation des propriétés bâties et non bâties* » et les « *les changements d'utilisation des locaux* ». C'est également le cas pour le droit annuel de francisation et de navigation (DANV) perçu par la DGDDI pour lequel l'obligation de déclaration est liée aux changements de caractéristiques ou de propriété du bateau. La situation est identique pour la taxe spéciale sur certains véhicules routiers (TSVR) recouvrée par la DGDDI. Ces prélèvements ont un nombre élevé de redevables, mais les flux de déclarations sont probablement nettement moins élevés.

Enfin, un certain nombre d'organismes s'appuient sur des échanges d'information avec des tiers. Ces échanges peuvent parfois permettre à l'administration qui recouvre d'éviter une déclaration lourde pour calculer le montant du prélèvement. Dans cette hypothèse, sous réserve que l'information soit fiable et exhaustive, l'échange d'information peut se substituer à un système de télédéclaration. 16 des 49 prélèvements concernant plus de 1 000 redevables font l'objet d'échanges d'informations dans le cadre du prélèvement.

3.1.2. Une minorité de redevables utilise spontanément la télédéclaration

3.1.2.1. La majorité des prélèvements ont des taux de télédéclaration inférieurs à 50 %

Si certains organismes affichent des taux élevés⁹, 62 % des prélèvements disposant d'un système de télédéclaration facultatif ont un taux de télédéclarants inférieur à 50 %.

Tableau 13 : Taux de télédéclaration

Date de mise en place de la télédéclaration	Pourcentage de prélèvements ayant un taux de télédéclaration ¹⁰		
	Inférieur à 30 %	Compris entre 30 et 50 %	Supérieur à 50 %
Avant 2009	26 %	16 %	58 %
Depuis 2009	48 %	17 %	35 %
Ensemble des prélèvements	45 %	17 %	39 %

Source : Questionnaire IGF/IGAS sur les prélèvements obligatoires.

L'ancienneté de la mise en place du système de télédéclaration ne semble pas déterminante. Certains prélèvements pour lesquels le système de télédéclaration est récent affichent des taux élevés et inversement.

3.1.2.2. L'obligation de télédéclaration est en pratique une disposition efficace mais est rarement mise en place

L'instauration d'une obligation de déclarer en ligne est un outil efficace pour atteindre des taux élevés de télédéclaration.

L'obligation est cependant rarement mise en place. Ainsi, sur les 94 organismes de collecte examinés, seuls 16 organismes y ont recours pour un total de 25 prélèvements. Ces organismes sont de toutes natures (organismes de sécurité sociale, agence de l'eau, OPCA, opérateurs de l'État, administration centrale) mais sont généralement, à l'exception de la DGDDI et de la CNRACL, des organismes de petite taille (moins de 500 ETP). Ils sont spécialisés sur un public ou un secteur. Lorsque ce n'est pas le cas, par exemple pour la DGDDI, les prélèvements concernés portent tous sur le même secteur, en l'occurrence les produits pétroliers.

A l'exception de la DGDDI, ces organismes gèrent peu de dispositifs et ont généralement mis en place l'obligation de déclaration en ligne pour l'ensemble des prélèvements pour lesquels ils disposent d'un système de télédéclaration. C'est le cas pour 14 d'entre eux.

⁹ Par exemple les régimes AGIRC et ARCO : 85% et 96,5%, CAVOM : 87%, CAVAMAC : 88%, CAVIMAC : 66%, ACOSS pour le prélèvement « cotisations sociales employeurs publics et privés » : 94,2%.

¹⁰ Hors télédéclaration obligatoire.

Par ailleurs, certains organismes prévoient une obligation partielle de télédéclaration. En fonction de seuils, les contribuables sont ou non soumis à l'obligation. C'est par exemple le cas : (i) pour le prélèvement principal de l'ACOSS (URSSAF), les cotisations de sécurité sociales des employeurs publics et privés¹¹ ; (ii) à partir de 2014 pour deux des trois prélèvements du RSI, dont le plus important ; (iii) pour deux prélèvements de la Caisse d'assurance vieillesse des pharmaciens (dont le plus important).

Les prélèvements obligatoirement télédéclarés concernent généralement un nombre restreint de redevables. A l'exception du RSI (305 000 contribuables), l'obligation porte toujours sur moins de 50 000 redevables et dans 20 cas sur les 25 sur moins de 6 000 redevables. Ces redevables sont principalement des professionnels, personnes morales.

Il doit enfin être noté que 10 de ces prélèvements sont également soumis à un système de télépaiement obligatoire (quatre organismes : RSI, DGDDI, CGLLS, CNG).

3.2. La dématérialisation en matière de paiement des prélèvements

3.2.1. La dématérialisation des modalités de paiement constitue un moyen sérieux pour rationaliser les coûts de gestion d'un prélèvement

Jusqu'au début des années 1980, le chèque et les espèces constituaient les seuls moyens de paiement de masse tant dans la sphère publique que dans les transactions commerciales. Le développement de nouveaux moyens de paiement, tels que la carte bancaire, les prélèvements, le titre interbancaire de paiement (TIP), les virements, le paiement en ligne, par téléphone mobile, a considérablement élargi la palette des modalités de paiement des impôts et taxes auprès des différents réseaux.

Dans un rapport de mars 2012 sur l'avenir des moyens de paiement en France¹², il était relevé que la situation des moyens de paiement en France présentait trois caractéristiques majeures par rapport aux autres pays européens :

- ◆ la faible proportion des transactions en espèces (estimées à 55 % de l'ensemble du nombre d'opérations au lieu de 75 % en Allemagne) ;
- ◆ la très forte utilisation de la carte bancaire (43 % des transactions hors espèces) ;
- ◆ et le recours toujours très important aux chèques (18 % des transactions hors espèces).

Plusieurs propositions étaient formulées en vue de faciliter les paiements sécurisés en ligne, d'accélérer et accompagner la diminution du rôle du chèque et développer les moyens de paiement modernes (par carte notamment) en face à face.

En ce qui concerne plus spécifiquement la sphère publique, il était préconisé d'encourager les paiements en ligne au sein de l'administration et les paiements par carte bancaire avec le développement de terminaux de paiement électronique, en particulier dans les collectivités territoriales et les établissements publics.

En effet, les nouveaux moyens de paiement présentent généralement deux atouts importants pour les acteurs publics collectant des prélèvements : d'une part, ils permettent une meilleure sécurisation des paiements, en termes de fiabilité, de lutte contre les impayés, la fraude, et les risques de blanchiment ; d'autre part, leurs coûts de traitement sont moindres.

¹¹ L'ACOSS prévoit d'étendre l'obligation partielle à deux autres prélèvements (auto-entrepreneurs).

¹² Mission confiée par le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie à Georges Pauget et Emmanuel Constans par une lettre en date du 31 mars 2011.

À ce titre, la gestion d'une caisse au sein d'un réseau, par exemple au sein des services des impôts des particuliers à la DGFIP, génère des coûts de gestion significatifs : charge de manipulation des espèces par les agents, coûts de dégagement des pièces et billets auprès de La Poste et des succursales de la Banque de France, nécessité de sécuriser les lieux et les agents.

De même, la collecte de prélèvements par chèques constitue une source non négligeable de coûts. Dans le rapport précité, il était indiqué un coût de traitement moyen allant de 0,35 à 0,8 € par chèque encaissé (frais de remise et services associés)¹³.

Certaines administrations ont déjà engagé des réformes en ce sens, visant à restreindre l'usage de certains moyens de paiement au profit d'autres moins coûteux et plus sûrs. Ainsi, l'article 1680 du code général des impôts, modifié en dernier lieu par la loi de finances rectificative n°2013-1279 du 29 décembre 2013, précise désormais que « *les impositions de toute nature et les recettes recouvrées [...] sont payables en espèces, dans la limite de 300 €* ». De même, à l'occasion de cette même loi de finances, a été adoptée une disposition (article 1724 bis du même code) prévoyant l'absence de frais bancaires pour les prélèvements dématérialisés de l'administration fiscale.

3.2.2. La possibilité de paiement des prélèvements obligatoires par espèces ou chèques demeure encore très largement répandue

3.2.2.1. Le paiement en espèces est encore possible pour 43 % des prélèvements

À travers les questions n°77 à 80 du questionnaire, la mission a cherché à mesurer la capacité des réseaux à moderniser les modalités de paiement des prélèvements qu'ils ont la responsabilité de collecter.

Sur un total de 385 prélèvements, tous réseaux confondus, environ 43 % peuvent encore être payés par les redevables sous la forme d'espèces. En raisonnant en nombre de réseaux, encore 30 % des réseaux ayant fourni une réponse exploitable au questionnaire acceptent les espèces comme modalité de paiement des prélèvements.

En revanche, en Allemagne et en Suède par exemple, le paiement des impôts en espèces n'est plus possible dans le cadre du recouvrement spontané (cf. annexe V)¹⁴.

La France présente ainsi un certain retard sur ce plan. Pourtant, elle dispose déjà d'un instrument juridique efficace lui permettant de mettre fin, à l'instar de ses homologues, à la possibilité de paiement en espèces des impôts et taxes. Il s'agit du droit au compte, dont la mission a été confiée à la Banque de France. Il consiste à assurer à toutes personnes en France, qu'il s'agisse d'un particulier ou d'un professionnel, personne physique ou morale, et ce, quels que soient sa solvabilité et ses antécédents bancaires, l'accès à un compte et à un ensemble de services bancaires de base.

¹³ Il s'agit de données valables pour des commerçants percevant des chèques en guise de paiement.

¹⁴ Il doit être précisé que les agences de recouvrement forcé, notamment en Suède, sont plus flexibles dans leur approche et acceptent presque tous les moyens de paiement des redevables.

Encadré 1 : Le droit au compte permet à toute personne de disposer en France d'un compte et de services bancaires de base

Les personnes physiques domiciliées en France, et également les Français qui résident à l'étranger, qui ne possèdent pas de compte de dépôt en France, peuvent demander à la Banque de France, en cas de refus d'un ou plusieurs établissements bancaires, de désigner une banque pour obtenir l'ouverture d'un tel compte. Ce droit est prévu par les dispositions de l'article L. 312-1 du code monétaire et financier.

La procédure de droit au compte bénéficie à la fois aux particuliers et aux professionnels. Elle peut également s'appliquer aux personnes morales (sociétés, associations...) qui ne parviennent pas à se faire ouvrir un compte bancaire.

Les services bancaires suivants sont délivrés gratuitement aux personnes physiques ou morales pour lesquels un compte bancaire a été ouvert par le biais de la procédure de droit au compte :

- l'ouverture, la tenue et la clôture du compte ;
- un changement d'adresse par an ;
- la délivrance à la demande de relevés d'identité bancaire ;
- la domiciliation de virements bancaires ;
- l'envoi mensuel d'un relevé des opérations effectuées sur le compte ;
- la réalisation des opérations de caisse ;
- l'encaissement de chèques et de virements bancaires ;
- les dépôts et les retraits d'espèces au guichet de la banque teneuse de compte ;
- les paiements par prélèvement, titre interbancaire de paiement ou virement bancaire ;
- des moyens de consultation à distance du solde du compte ;
- une carte de paiement dont chaque utilisation est autorisée par l'établissement de crédit qui l'a émise ;
- deux formules de chèques de banque par mois ou moyens de paiement équivalents offrant les mêmes services.

Ces dispositions s'appliquent même aux personnes faisant l'objet d'une interdiction bancaire d'émettre des chèques. 50 899 désignations d'établissements bancaires ont été faites au cours de l'année 2013 au titre du droit au compte, dont 81,5 % au bénéfice de personnes physiques et 18,5 % au bénéfice de personnes morales.

Source : Mission. Banque de France.

Dans ces conditions, l'existence de ce dispositif du droit au compte rend possible une interdiction généralisée de régler les impôts et taxes par espèces.

Toutefois, au-delà de ces chiffres démontrant la place encore importante des espèces en France dans le paiement des prélèvements obligatoires, deux précisions utiles sont à apporter :

- ◆ d'une part, comme évoqué *supra*, certaines administrations, telle que la DGFIP, si elles maintiennent la possibilité d'un paiement des impôts et taxes en espèces, ont néanmoins fixé un montant maximal au-delà duquel l'usage des espèces est interdit (montant maximal de 300 € à la DGFIP) ;
- ◆ d'autre part, ces chiffres ne permettent pas de montrer le poids respectif des différents types de paiement dans le total du nombre des opérations réalisées ou dans le total du montant de celles-ci. Ainsi, si la DGFIP accepte le paiement en espèces, cette modalité de paiement demeure en pratique marginale au vu du nombre d'opérations. Précisément, environ 84 % des opérations auprès de la DGFIP sont assurées par des moyens dématérialisés (virement, téléversement, prélèvement, carte bancaire, TIP)¹⁵.

¹⁵ Voir le rapport de mars 2011 intitulé « l'utilisation du chèque en France », réalisé par Edgar, Dunn & Company (EDC) pour le comité consultatif du secteur financier.

L'analyse plus détaillée des résultats permet de souligner plusieurs points intéressants :

- ◆ **l'usage des espèces comme modalité de paiement se retrouve tant au sein des grands que des petits réseaux de prélèvements :** la DGFIP, la DGDDI, et l'ACOSS permettent encore un paiement en espèces sous certaines conditions ; des réseaux modestes comme la CAVOM (caisse de retraite et de prévoyance des huissiers de justice, des greffiers près des tribunaux de commerce, des commissaires-priseurs) ou la CAVEC (caisse d'assurance vieillesse des experts comptables et commissaires aux comptes) l'autorisent aussi ;
- ◆ **des différences de pratique se rencontrent entre des réseaux au même profil ou collectant le même type de prélèvements.** Ainsi, l'office de l'eau de Guyane continue à accepter les espèces lorsque la plupart des agences de l'eau en métropole les refusent. De même, la chambre de commerce et d'industrie de Franche-Comté accepte les espèces ce qui n'est pas le cas de celle de Languedoc-Roussillon ;
- ◆ **certains organismes qui collectent seulement des prélèvements auprès de professionnels, continuent à accepter les espèces alors qu'ils disposent d'un système de télépaiement.** C'est le cas notamment du Comité de développement et de promotion de l'habillement, du Comité professionnel de développement de l'horlogerie, de la bijouterie, de la joaillerie, de l'orfèvrerie et des arts de la table et du comité professionnel de développement économique des industries de l'ameublement et du bois.

Dès lors ces constats démontrent que le maintien du paiement en espèces ne se justifie ni par des blocages techniques empêchant un passage à des moyens de paiement dématérialisés, ni par des raisons tenant à la spécificité des prélèvements ou la taille des réseaux. Il s'agit manifestement plus d'une question de culture (de volonté) et de capacité à moderniser et repenser les modalités de paiement des prélèvements.

3.2.2.2. Le paiement par chèque est encore possible pour 93 % des prélèvements

Sur un total de 395 prélèvements, tous réseaux confondus, environ 93 % peuvent encore être payés par les redevables sous la forme de chèques. En raisonnant en nombre de réseaux, encore 85 % des réseaux ayant répondu de manière exploitable au questionnaire acceptent les chèques comme modalité de paiement des prélèvements.

Parmi les réseaux refusant le chèque, 80 % sont des structures assurant le prélèvement de cotisations sociales.

Les prélèvements pour lesquels le paiement par chèque est possible portent autant sur des particuliers que des professionnels (personnes physiques ou personnes morales).

Par ailleurs, sur l'ensemble des prélèvements pouvant être réglés par chèque, 22 % d'entre eux peuvent être également payés grâce à un système de télépaiement ou télépaiement mis en place par l'organisme. En d'autres termes, c'est, pour 78 % des prélèvements, du fait de l'absence de système de télépaiement que les chèques sont encore acceptés comme moyen de paiement. Pour les 22 % de prélèvements qui cumulent à la fois une possibilité de paiement par chèque et la mise en place d'un système de télépaiement, les organismes responsables devraient pouvoir supprimer le chèque comme modalité de paiement.

À défaut de les interdire complètement, certaines administrations développent néanmoins des politiques visant à réduire la part des chèques. C'est ainsi le cas à la DGFIP. Soucieuse de réduire ses coûts de gestion, elle tend à favoriser les paiements ou les restitutions d'impôt aux contribuables sous des formes dématérialisées. C'est notamment le cas en matière de crédit d'impôts pour lesquels elle incite les redevables à produire un RIB pour se voir créditer la somme due, plutôt qu'un envoi de lettre-chèque.

Par ailleurs, l'étude des encaissements au sein du réseau DGFIP montre une utilisation inégale du chèque en fonction de la nature des recettes (recettes de l'État, des collectivités locales ou des établissements publics). En ce qui concerne les recettes de l'État, en particulier le paiement des impôts et taxes, le chèque a été utilisé dans 16 % des opérations, équivalent à environ 22 % de la valeur totale des paiements¹⁶. En ce qui concerne les encaissements opérés par la DGFIP pour le compte des collectivités locales, le chèque a été utilisé dans plus de 60 % des opérations, équivalent à environ 33 % de la valeur des paiements. Il s'agit en fait essentiellement de paiements de faible montant collectés pour le compte des collectivités locales (paiement des factures de cantine, eau, assainissement). Les mêmes chiffres se retrouvent pour les paiements effectués pour le compte d'établissements publics. À ce titre, la DGFIP mène une politique incitative tournée vers une dématérialisation croissante des moyens de paiement. Toutefois elle demeure confrontée à un processus de prise de décision localisé et fragmenté, variant d'un établissement à un autre, d'une collectivité à une autre.

3.2.3. 15 % des réseaux ayant mis en place un système de télépaiement ont fait le choix de le rendre obligatoire

Sur un ensemble de 89 prélèvements pour lesquels les organismes gestionnaires ont mis en place un système de télépaiement ou télé règlement, 13 ont un dispositif de télépaiement obligatoire, soit 14,6 %. En nombre de réseaux ou d'organismes, ceci représente environ 15 % des entités.

C'est notamment le cas de la Caisse de garantie du logement locatif social (CGLLS). La CGLLS collecte des cotisations auprès des organismes de logement social. La première cotisation, régie par l'article L. 452-4 du code de la construction et de l'habitation (CCH), lui permet de financer ses missions de garantie et d'aide aux bailleurs sociaux. La cotisation additionnelle, régie par l'article L. 452-4-1 du CCH, lui permet de financer certains projets de rénovation urbaine et de favoriser la réorganisation des organismes. La loi de finances rectificative pour 2009 a chargé la CGLLS d'un nouveau prélèvement sur le potentiel financier codifié à l'article L. 423-14 du CCH. Chacune des trois cotisations porte sur environ 700 redevables qui sont uniquement des personnes morales.

Depuis le 1^{er} janvier 2008, l'article L. 452-5¹⁷ du CCH rend obligatoire la déclaration et le paiement des cotisations dues à la CGLLS par voie électronique sur la plateforme <https://teledclaration.cglls.fr>. Le non-respect de l'obligation de paiement par voie électronique entraîne l'application d'une majoration de 0,2 % du montant des sommes dont le versement a été effectué selon un autre mode de paiement. Le montant de la majoration ne peut être inférieur à 60 €. Le réseau a par ailleurs mis en place trois indicateurs portant sur le niveau de dématérialisation : taux de télédéclaration dans les délais, taux de télépaiement, taux de disponibilité de la plateforme de télédéclaration pour les organismes.

Concernant les sanctions en cas de non-respect de la procédure de télépaiement, rien ne permet d'affirmer qu'elles couvrent les surcoûts associés. Il pourrait donc être envisagé de durcir, pour certains prélèvements obligatoires à déterminer (par une étude), des sanctions qui sont aujourd'hui particulièrement peu élevées au regard des montants dus. Faute de quoi, l'obligation de dématérialisation pourrait rester parfois assez virtuelle.

¹⁶ Données (pour l'année 2009) issues du rapport précité de mars 2011 intitulé « l'utilisation du chèque en France », réalisé par Edgar, Dunn & Company (EDC).

¹⁷ Disposition adoptée par la loi de finances rectificative pour 2007.

4. Liste des organismes contactés par la mission IGF/IGAS

130 questionnaires ont été envoyés avec les suites ci-après :

- ◆ 108 réponses reçues (83 % du total) ;
- ◆ 19 réponses non reçues (15 % du total) ;
- ◆ 3 réponses reçues mais inexploitables (2 % du total).

Tableau 14 : Réseaux de collecte contactés par la mission et classés par statut

Réseau de collecte	Statut
DGFIP - Direction générale des finances publiques	Réponse reçue
ACOSS - Agence centrale des organismes de sécurité sociale	Réponse reçue
DGDDI - Direction générale des douanes et des droits indirects	Réponse reçue
ACPR - Autorité de contrôle prudentiel et de résolution	Réponse reçue
AGEFIPH - Fonds de développement pour l'insertion professionnelle des handicapés	Réponse reçue
Agence de l'eau Adour Garonne	Réponse reçue
Agence de l'eau Artois Picardie	Réponse reçue
Agence de l'eau Loire Bretagne	Réponse reçue
Agence de l'eau Rhin Meuse	Réponse reçue
Agence de l'eau Rhône Méditerranée et Corse	Réponse reçue
Agence de l'eau Seine Normandie	Réponse reçue
Agirc-Arrco - Association pour le régime de retraite complémentaire des salariés / Association générale des institutions de retraite des cadres	Réponse reçue
AMF - Autorité des marchés financiers	Réponse reçue
ANFR - Agence nationale des fréquences	Réponse reçue
ANSES - Agence nationale de sécurité sanitaire, de l'alimentation, de l'environnement et du travail	Réponse reçue
ARAF - Autorité de régulation des activités ferroviaires	Réponse reçue
ASTP - Association pour le soutien du théâtre privé	Réponse reçue
Caisse des Dépôts et Consignations - ATIACL - Allocation temporaire d'invalidité des agents des collectivités locales	Réponse reçue
Caisse des Dépôts et Consignations - CNRACL - Caisse nationale de retraites des agents des collectivités locales	Réponse reçue
Caisse des Dépôts et Consignations - FEH - Fonds pour l'emploi hospitalier	Réponse reçue
Caisse des Dépôts et Consignations - FSPOEIE - Fonds spécial des pensions des ouvriers des établissements industriels de l'État	Réponse reçue
Caisse des Dépôts et Consignations - IRCANTEC - Institution de retraite complémentaire des agents non titulaires de l'État et des collectivités publiques	Réponse reçue
Caisse des Dépôts et Consignations - RAFP - Retraite additionnelle de la fonction publique	Réponse reçue
Caisse des Dépôts et Consignations - Retraites des Mines	Réponse reçue
CAMIEG - Caisse d'assurance maladie des industries électriques et gazières	Réponse reçue
CARCDSF - Caisse autonome de retraite des chirurgiens-dentistes et des sages-femmes	Réponse reçue
CARMF - Caisse autonome de retraite des médecins de France	Réponse reçue
CARPIMKO - Caisse autonome de retraite et de prévoyance des infirmiers, masseurs-kinésithérapeutes, pédicures-podologues, orthophonistes et orthoptistes	Réponse reçue
CARPV - Caisse autonome de retraites et de prévoyance des vétérinaires	Réponse reçue
CAVAMAC - Caisse d'allocation vieillesse des agents généraux et des mandataires non-salariés de l'assurance et de la capitalisation	Réponse reçue

Annexe I

Réseau de collecte	Statut
Cavimac - Caisse d'assurance vieillesse, invalidité et maladie des cultes	Réponse reçue
CAVP - Caisse d'assurance vieillesse des pharmaciens	Réponse reçue
CGLLS - Caisse de garantie du logement locatif social	Réponse reçue
CNAVPL - Caisse nationale d'assurance vieillesse des professions libérales	Réponse reçue
CNBF - Caisse nationale des barreaux français	Réponse reçue
CNC - Centre national du cinéma et de l'image animée	Réponse reçue
CNG - Centre national de gestion des praticiens hospitalier, des directeurs d'hôpitaux et des concours et examens	Réponse reçue
CNIEG - Caisse nationale des industries électriques et gazières	Réponse reçue
CNMSS - Caisse nationale militaire de sécurité sociale	Réponse reçue
CNV - Centre national de la chanson, des variétés et du jazz	Réponse reçue
Codifab - Comité professionnel de développement économique dédié aux industries de l'ameublement et du bois	Réponse reçue
Comité Francéclat - Comité professionnel de développement de l'horlogerie, de la bijouterie, de la joaillerie, de l'orfèvrerie et des arts de la table	Réponse reçue
Corem - Comité de coordination des centres de recherche en mécanique	Réponse reçue
CPRPSNCF - Caisse de prévoyance et de retraite du personnel de la SNCF	Réponse reçue
CRE - Commission de régulation de l'énergie	Réponse reçue
CRN - Caisse de retraite des notaires	Réponse reçue
Cropera - Caisse de retraites des personnels de l'Opéra de Paris	Réponse reçue
CRP RATP - Caisse de retraite du personnel de la RATP	Réponse reçue
CRPCEN - Caisse de retraite et de prévoyance des clercs et employés de notaires	Réponse reçue
CRPCF - Caisse de retraites du personnel de la Comédie Française	Réponse reçue
CRPNPAC - Caisse de retraite du personnel navigant professionnel de l'aéronautique civile	Réponse reçue
CTC - Comité professionnel de développement économique cuir, chaussure, maroquinerie	Réponse reçue
CTCPA - Centre technique de la conservation des produits agricoles	Réponse reçue
CTIFL - Centre technique interprofessionnel des fruits et légumes	Réponse reçue
CTMCC - Centres techniques des matériaux et composants pour la construction	Réponse reçue
DEFI - Comité de développement et de promotion de l'habillement	Réponse reçue
DGAC - Direction générale de l'aviation civile	Réponse reçue
ENIM - Établissement national des invalides de la marine	Réponse reçue
EPSF - Établissement public de sécurité ferroviaire	Réponse reçue
FDS - Fonds de solidarité	Réponse reçue
FIPHFP - Établissement public administratif chargé de la gestion du fonds pour l'insertion des personnes handicapées dans la fonction publique	Réponse reçue
Fonds CMU	Réponse reçue
FranceAgriMer - Établissement national des produits de l'agriculture et de la mer	Réponse reçue
Groupe Berri - CAVEC - Caisse d'assurance vieillesse des experts comptables et des commissaires aux comptes	Réponse reçue
Groupe Berri - CAVOM - Caisse d'assurance vieillesse des officiers ministériels, officiers publics et des compagnies judiciaires	Réponse reçue
Groupe Berri - CIPAV - Caisse interprofessionnelle de prévoyance et d'assurance vieillesse	Réponse reçue
INOV - Instance nationale des obtentions végétales	Réponse reçue
IRSN - Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire	Réponse reçue

Annexe I

Réseau de collecte	Statut
MSA - Mutualité sociale agricole	Réponse reçue
OCTA - ACORA BTP	Réponse reçue
OCTA - ADPF Nord Pas de Calais	Réponse reçue
OCTA - AFT	Réponse reçue
OCTA - CGPME (AGEFA PME)	Réponse reçue
OCTA - CMG (Chambre de Métiers et de l'Artisanat de la Guadeloupe)	Réponse reçue
OCTA - CRCI Franche-Comté	Réponse reçue
OCTA - CRCI Languedoc-Roussillon	Réponse reçue
OCTA - CRCI Paris Ile-de-France	Réponse reçue
OCTA - CRCI Rhône-Alpes	Réponse reçue
OCTA - CRM Pays de la Loire	Réponse reçue
OCTA - MEDEF Alsace	Réponse reçue
Office de l'eau Guyane	Réponse reçue
Office de l'eau La Réunion	Réponse reçue
OFII - Office français de l'immigration et de l'intégration	Réponse reçue
OPCA - Actalians (professions libérales, établissements de l'hospitalisation privée et de l'enseignement privé)	Réponse reçue
OPCA - Afdas (culture, communication, médias, loisirs)	Réponse reçue
OPCA - Agefos-PME	Réponse reçue
OPCA - Constructys (BTP)	Réponse reçue
OPCA - Fafiec (sociétés d'ingénierie, études et conseil)	Réponse reçue
OPCA - Fafih (hôtellerie et restauration)	Réponse reçue
OPCA - Fafsea (entreprises agricoles)	Réponse reçue
OPCA - FAF-TT (travail temporaire)	Réponse reçue
OPCA - Forco (commerce de détail et distribution)	Réponse reçue
OPCA - Intergros (commerce de gros et du commerce international)	Réponse reçue
OPCA - Opc 3+ (industries de l'ameublement, du bois, des matériaux pour la construction et l'industrie et de l'intersecteur des papiers cartons)	Réponse reçue
OPCA - Opc Defi (chimie, pétrole, pharmacie, parapharmacie/vétérinaire, plasturgie)	Réponse reçue
OPCA - Opc Transports (transports)	Réponse reçue
OPCA - OPCABAIA (banques, sociétés d'assurances, mutuelles d'assurances, agences générales d'assurances, sociétés d'assistance)	Réponse reçue
OPCA - Opcaim (industries de la métallurgie)	Réponse reçue
OPCA - Opcalia	Réponse reçue
OPCA - Opcalim (agro-alimentaire)	Réponse reçue
OPCA - Unifaf (secteur sanitaire, social et médico-social)	Réponse reçue
OPCA - Uniformation (économie sociale)	Réponse reçue
OPCA / OCTA - ANFA (services automobiles)	Réponse reçue
Régie des recettes des DREAL - Direction Générale de la Prévention des Risques	Réponse reçue
RSI - Régime social des indépendants	Réponse reçue
SACD - Société des auteurs et compositeurs dramatiques	Réponse reçue
SRE - Service des retraites de l'État	Réponse reçue
VNF - Voies navigables de France	Réponse reçue
CPSSP - Comité professionnel des stocks stratégiques pétroliers	Réponse non reçue
Banque de France	Réponse non reçue
CCAS RATP - Caisse de coordination aux assurances sociales de la RATP	Réponse non reçue
Caisse de prévoyance du personnel titulaire du port autonome de Bordeaux	Réponse non reçue
Caisse de retraite du personnel titulaire du port autonome de Strasbourg	Réponse non reçue
DDT - Directions départementales des territoires	Réponse non reçue

Annexe I

Réseau de collecte	Statut
DRAAF - Directions régionales de l'agriculture, de l'alimentation et de la forêt	Réponse non reçue
Ecofolio	Réponse non reçue
INAO - Institut national de l'origine et de la qualité	Réponse non reçue
OCTA - ADPS	Réponse non reçue
OCTA - Coop de France	Réponse non reçue
OCTA - CRA Bretagne	Réponse non reçue
OCTA - CRA Ile-de-France	Réponse non reçue
OCTA - ORT	Réponse non reçue
OCTA - UDIMERA	Réponse non reçue
OCTA - UNEP	Réponse non reçue
OCTA - UNICEM	Réponse non reçue
Office de l'eau Guadeloupe	Réponse non reçue
Office de l'eau Martinique	Réponse non reçue
Sacem - Société des auteurs, compositeurs et éditeurs de musique	Réponse reçue mais inexploitable
CNCC - Compagnie nationale des commissaires aux comptes	Réponse reçue mais inexploitable
FGAO - Fonds de garantie des assurances obligatoires de dommages	Réponse reçue mais inexploitable

Source : Mission.

**Pièce jointe n° 1 : Présentation du questionnaire
adressé aux organismes collecteurs de prélèvements obligatoires**



Inspection générale
des finances

Inspection générale
des affaires sociales

NOTICE D'AIDE POUR COMPLÉTER LE QUESTIONNAIRE

Cette notice vise à vous apporter une aide pour compléter le questionnaire joint, présenté sous la forme d'un fichier Excel intitulé « *Questionnaire aux organismes collecteurs* ».

Quatre points sont abordés spécifiquement dans cette notice, étant entendu que toute question complémentaire peut être adressée aux membres de la mission par message électronique envoyé simultanément aux deux boîtes fonctionnelles suivantes : reponse-questionnaire.igf-igas@igf.finances.gouv.fr et IGAS-ENQUETE-PO@sante.gouv.fr. La mission vous apportera les réponses ou précisions demandées dans les meilleurs délais possibles.

(i) La mission souhaite obtenir la vision la plus précise possible des coûts de gestion des prélèvements obligatoires que votre organisme gère en totalité ou partiellement.

Par conséquent, elle est avant tout intéressée par les données et informations fournies par prélèvement et souhaite donc que **vous complétiez prioritairement le premier onglet du fichier Excel** intitulé « *Prélèvement par prélèvement* ».

Pour **les données ou informations ne pouvant être fournies par prélèvement** dans le premier onglet du fichier Excel, la mission souhaite que vous **complétiez le deuxième onglet du fichier intitulé « Par groupe de prélèvements »** en procédant aux regroupements de prélèvements qui vous paraissent pertinents.

A défaut de pouvoir procéder à des regroupements pertinents, vous pouvez **compléter les colonnes de ce deuxième onglet avec les données relatives à l'ensemble des prélèvements obligatoires gérés** en tout ou partie par votre organisme.

(ii) Les données chiffrées doivent être fournies sans virgule et ne doivent pas donner lieu à une ressaisie du chiffre des unités.

(iii) Le troisième onglet du tableau intitulé « *Ne pas modifier paramètres* » ne doit pas être modifié, s'agissant uniquement d'un onglet de paramétrage.

(iv) Les questions qui ont été soulignées dans le fichier Excel donnent lieu à des précisions méthodologiques développées dans le tableau ci-dessous.

La mission souhaite souligner l'importance de ce questionnaire pour les investigations qu'elle conduit et vous remercie par avance du temps que vous voudrez bien consacrer à l'alimenter.

Les membres de la mission se tiennent bien entendu à votre disposition pour vous apporter, le cas échéant, des précisions ou informations complémentaires.

La mission conjointe IGF-IGAS

Annexe I

Questions	Précisions apportées par la mission
<p>Question n°11 : Quel est le type de prélèvement ?</p>	<p>Certains prélèvements sont désignés par le terme de « redevances ». Toutefois, afin que ceux-ci soient assimilables à de véritables redevances, au sens de la jurisprudence du Conseil d'État, et ce, quel que soit leur intitulé, deux conditions sont nécessaires :</p> <ul style="list-style-type: none"> - d'une part, que le prélèvement corresponde à une somme demandée à des usagers en vue de couvrir les charges d'un service public déterminé ou les frais d'établissement et d'entretien d'un ouvrage public qui trouve sa contrepartie directe dans les prestations fournies par le service ou dans l'utilisation de l'ouvrage ; - d'autre part, qu'il y ait une corrélation entre le montant de la redevance et le coût réel du service rendu. <p>À ce titre, la mission souhaite notamment savoir si les prélèvements que vous collectez correspondent à de véritables redevances au sens de la jurisprudence du Conseil d'État.</p>
<p>Questions n°19, 24, 26 et 28 relatives à l'intervention potentielle d'un autre réseau dans la gestion du prélèvement concerné</p>	<p>La gestion de la collecte d'un prélèvement peut se découper en trois phases essentielles :</p> <ul style="list-style-type: none"> - <u>la liquidation du prélèvement</u> : il s'agit de l'opération consistant à déterminer le montant du prélèvement dû par chaque redevable (détermination de l'assiette, calcul du montant au regard d'un taux ou d'un forfait, etc.) ; elle peut s'accompagner d'une obligation déclarative à la charge de chaque redevable (obligation de déclarer sa situation à échéances régulières) ; - <u>le recouvrement</u> : il s'agit de l'opération consistant à recouvrer les sommes dues par le redevable ; il peut être amiable ou forcé, notamment lorsque le redevable ne procède pas spontanément au paiement dans le délai fixé ; - <u>le contrôle</u> : il s'agit des opérations consistant à s'assurer que l'ensemble des redevables paient les prélèvements auxquels ils sont tenus : vérification du respect des obligations déclaratives, vérification du paiement effectif de l'intégralité des prélèvements dus par chaque redevable, recherche des fraudes. <p>A travers cette série de questions, la mission souhaite savoir si votre structure dispose d'un monopole pour la collecte du prélèvement concerné ou si elle partage la responsabilité de celle-ci avec une autre structure (administration ou opérateur ou établissement public). Deux hypothèses principales sont susceptibles de se présenter :</p> <ul style="list-style-type: none"> - votre structure ne gère pas l'ensemble des trois grandes phases de la chaîne de collecte (liquidation du prélèvement, recouvrement et contrôle), une autre structure intervenant dans la chaîne. Exemple : les directions départementales du territoire dans chaque préfecture ne sont responsables que de la liquidation de la taxe d'aménagement, la Direction générale des finances publiques (DGFIP) étant responsable de son recouvrement ; - votre structure gère les trois phases de la chaîne de collecte mais une autre structure intervient en parallèle à la vôtre. Exemple : en matière de TVA, même si la DGFIP gère les trois phases de la collecte de la TVA (liquidation, recouvrement, contrôle), elle ne dispose pas pour autant d'un monopole dans la mesure où la Direction générale des douanes et droits indirects intervient également pour les opérations de TVA à l'import et export.
<p>Question n°45, 46, 47, 48 et 50 relatives aux nombre d'ETP consacré à la gestion du prélèvement en 2012 ?</p>	<p>La notion d'ETP signifie « équivalent temps plein » et correspond aux effectifs présents au 31 décembre 2012 dans votre structure. À ce titre :</p> <ul style="list-style-type: none"> - un agent à temps plein correspond à 1 ETP. - un agent à temps partiel, à 80 %, correspond à 0,8 ETP.
<p>Question n°51 : Votre structure calcule-t-elle un taux d'intervention ?</p>	<p>Le taux d'intervention se définit comme le rapport entre le coût de gestion du prélèvement (dépenses de personnel, immobilier, informatique, autres) et le montant total des recettes recouvrées sur une année N.</p>
<p>Question n°52 : Dans le calcul du taux d'intervention, quels sont les éventuels retraitements appliqués aux coûts et recettes ? Pour quels montants ?</p>	<p>Préciser en particulier ici ce que vous comptabilisez au titre des coûts de gestion. S'agit-il des seules dépenses de personnel ou cela englobe-t-il également les autres coûts (immobilier, informatique, investissements, etc.) ? De même, merci de préciser ce que comprennent vos dépenses de personnel. Par exemple, le coût des pensions de retraite versées aux agents qui ne sont plus en activité est-il compris dans ces dépenses de personnel ?</p> <p>Enfin, merci de préciser comment se fait l'identification des coûts : utilisation d'une comptabilité analytique, répartition forfaitaire, enquêtes auprès des agents ou salariés sur la ventilation de leur temps de travail, ...</p>

Annexe I

Informations sur votre structure	Informations sur votre structure	Informations sur votre structure	Informations sur votre structure	Liste des Prélèvements	Informations générales sur le prélèvement
Question n°1	Question n°2	Question n°3	Question n°4	Question n°5	Question n°6
Quel est le nom de votre structure ?	Quel est le statut de votre structure ?	Quel est le nombre total d'ETP travaillant au sein de votre structure ? (chiffres 2012)	Quel est le budget global de votre structure en 2012 (en €) ? (fonctionnement)	<u>Bien vouloir dresser la liste intégrale des prélèvements, contributions, droits, participations, cotisations, redevances, impôts, taxes pour lesquels votre structure participe à la collecte (au stade de la liquidation, du recouvrement ou du contrôle)</u>	Quel est l'article de loi ou de décret ou du code instituant le prélèvement ?

Informations générales sur le prélèvement	Informations générales sur le prélèvement	Informations générales sur le prélèvement	Informations générales sur le prélèvement	Informations générales sur le prélèvement	Informations sur les redevables du prélèvement
Question n°7	Question n°8	Question n°9	Question n°10	Question n°11	Question n°12
Quel est le montant encaissé en 2012 (en €) ?	Quel est le montant recouvré au titre de 2012 (en €) ?	Quel est le nombre de dépenses fiscales et niches sociales rattachées à ce prélèvement ?	quel est le montant total des dépenses fiscales et niches sociales rattachées à ce prélèvement en 2012 (M€)	Quel est le type de prélèvement ?	Les redevables sont-ils des personnes morales, des personnes physiques ?

Informations sur les redevables du prélèvement	Informations sur les redevables du prélèvement	Informations sur les redevables du prélèvement	Informations sur les redevables du prélèvement	Informations sur les redevables du prélèvement	Informations sur la liquidation du prélèvement
Question n°13	Question n°14	Question n°15	Question n°16	Question n°17	Question n°18
Quel est le nombre de redevables de ce prélèvement en 2012 ?	Précisez si le redevable diffère du contribuable	Si le redevable diffère du contribuable, quel est le nombre de contribuables de ce prélèvement en 2012 ?	Précisez si le prélèvement est direct ou indirect	Quel est le secteur d'activité économique concerné par le prélèvement ? En cas de prélèvement sur des produits ou services associés à un secteur, indiquer également ce secteur bien qu'il ne s'agisse pas d'un prélèvement direct	Qui calcule le prélèvement : le redevable, votre organisme ou un autre organisme ?

Annexe I

Informations sur la liquidation du prélèvement	Informations sur la liquidation du prélèvement	Informations sur la liquidation du prélèvement	Informations sur la liquidation du prélèvement	Informations sur le recouvrement	Informations sur le recouvrement
Question n°19	Question n°20	Question n°21	Question n°22	Question n°23	Question n°24
En cas d'intervention d'un autre réseau dans la liquidation du prélèvement, merci de préciser le nom du réseau	Quel est le type d'assiette ?	En cas de type d'assiette "autre", précisez	Précisez les éventuels facteurs de complexité dans la détermination de l'assiette et le calcul du montant du prélèvement	Le recouvrement amiable du prélèvement est-il assuré par votre structure ?	En cas d'intervention d'un autre réseau dans le recouvrement amiable, merci de préciser le nom du réseau

Informations sur le recouvrement	Informations sur le recouvrement	Informations sur le contrôle	Informations sur le contrôle	Informations sur le contrôle	Informations sur le contrôle
Question n°25	Question n°26	Question n°27	Question n°28	Question n°29	Question n°30
Le recouvrement forcé du prélèvement est-il assuré par votre structure ?	En cas d'intervention d'un autre réseau dans le recouvrement forcé, merci de préciser le nom du réseau	L'ensemble des opérations de contrôle sont-elles assurées par votre structure ?	En cas d'intervention d'un autre réseau dans le contrôle, merci de préciser le nom du réseau	Votre structure recourt-t-elle plutôt à du contrôle a priori ou a posteriori ? Le cas échéant automatisé ou pas ?	Quel est le nombre moyen annuel (sur 2010, 2011 et 2012) de contrôles, respectivement sur pièces et sur place, effectués par votre structure chaque année ?

Informations sur le contrôle	Informations sur le contrôle	Informations sur le contrôle	Informations sur le contentieux	Informations sur le contentieux	Informations sur les coûts de collecte
Question n°31	Question n°32	Question n°33	Question n°34	Question n°35	Question n°36
Quel est le montant total des redressements notifiés en 2012 en défaveur du redevable (en €), fruit du travail de contrôle effectué par votre structure ?	Quel est le montant total en 2012 des redressements en défaveur du redevable recouverts au final (en €) ?	Autres observations sur les opérations de contrôle ; en particulier, procédez-vous à des redressements en faveur du redevable ("redressements négatifs") ? Si oui, pour quel montant total en 2012 (en €) ?	Quel est le nombre de réclamations effectuées auprès de votre structure en 2012 ?	L'effectif de redevables (cf. question n°13) constitue-t-il un dénominateur adapté auquel rapporter le nombre de contrôles et de réclamations ?	Quel est le budget total (masse salariale, immobilier, informatique, etc.) consacré par votre structure à la seule gestion du prélèvement en 2012 ? (en €)

Annexe I

Informations sur les coûts de collecte	Informations sur les coûts de collecte	Informations sur les coûts de collecte		
Question n°37	Question n°38	Question n°39		
Quel est le montant total annuel des <u>dépenses de personnel</u> consacré par votre structure à la seule gestion du prélèvement en 2010, 2011 et 2012 ? (en €) Merci d'inclure l'ensemble des avantages versés par l'employeur (suppléments familiaux, prise en charge de la couverture complémentaire, prestations extra-légales d'action sociale ...)	Quel est le montant total annuel des <u>dépenses de fonctionnement en immobilier</u> (en €) consacré en 2010, 2011 et 2012 par votre structure à la seule gestion du prélèvement (locations, entretien) ?	Quel est le montant total annuel des <u>dépenses d'investissement en immobilier</u> (en €) consacré en 2010, 2011 et 2012 par votre structure à la seule gestion du prélèvement ?	<i>dont, le cas échéant, acquisitions</i>	<i>éventuelles recettes de cessions</i>

Informations sur les coûts de collecte			Informations sur les coûts de collecte		
Question n°40			Question n°41		
Quel est le montant total annuel des <u>dépenses de fonctionnement en informatique</u> (en €) consacré en 2010, 2011 et 2012 par votre structure à la seule gestion du prélèvement ?	<i>dont (si pertinent) dépenses de production</i>	<i>dont (si pertinent) dépenses de maintien en condition opérationnelle</i>	Quel est le montant total annuel des <u>dépenses d'investissement en informatique</u> (en €) consacré en 2010, 2011 et 2012 par votre structure à la seule gestion du prélèvement (notamment, développement, logiciels, matériel-machines) ?	<i>dont (si pertinent) développement et logiciels</i>	<i>dont (si pertinent) matériel-machines</i>

Informations sur les coûts de collecte	Informations sur les coûts de collecte	Informations sur les coûts de collecte	Informations sur le nombre d'ETP consacrés à la collecte du prélèvement	Informations sur le nombre d'ETP consacrés à la collecte du prélèvement
Question n°42	Question n°43	Question n°44	Question n°45	Question n°46
Quel est le montant total annuel des <u>autres dépenses de fonctionnement</u> (en €, non mentionnées dans les précédents cellules) consacré en 2010, 2011 et 2012 par votre structure à la seule gestion du prélèvement ?	Un plan d'investissement immobilier est-il en cours de déploiement ou prévu ? Merci alors d'indiquer la chronique prévisionnelle de dépense (et, le cas échéant, de recettes de cessions)	Un plan d'investissement informatique est-il en cours de déploiement ou prévu ? Merci alors d'indiquer la chronique prévisionnelle de dépense	<u>Quel est le nombre total d'ETP consacrés par votre structure à la gestion du prélèvement au 31 décembre 2012 ?</u>	Le cas échéant (cf. question n°19), quel est le nombre total d'ETP consacrés par votre structure à la seule gestion de la liquidation du prélèvement au 31 décembre 2012 ?

Annexe I

Informations sur le nombre d'ETP consacrés à la collecte du prélèvement	Informations sur le nombre d'ETP consacrés à la collecte du prélèvement	Informations sur le nombre d'ETP consacrés à la collecte du prélèvement	Informations sur le nombre d'ETP consacrés à la collecte du prélèvement	Informations sur le taux d'intervention	Informations sur le taux d'intervention
Question n°47	Question n°48	Question n°49	Question n°50	Question n°51	Question n°52
Quel est le nombre total d'ETP consacrés par votre structure à la seule gestion du recouvrement du prélèvement au 31 décembre 2012 ?	Quel est le nombre total d'ETP consacrés par votre structure à la seule gestion des opérations de contrôle (y compris contentieux) du prélèvement au 31 décembre 2012 ?	Votre structure dispose-t-elle d'un corps de contrôle/de personnels uniquement dédiés au contrôle ?	Quel est le nombre total d'ETP non comptés par ailleurs et consacrés par votre structure aux fonctions d'accueil (physique, téléphonique) et d'information (courrier, internet) liées au prélèvement au 31 décembre 2012 ? (pour les structures gérant des prestations contreparties du prélèvement, indiquer la seule part liée au versant cotisation)	<u>Votre structure calcule-t-elle un taux d'intervention (ou taux de rendement) ?</u>	<u>Dans le calcul du taux d'intervention, quels sont les éventuels retraitements appliqués aux coûts et recettes ? Pour quels montants ?</u>

Informations sur le taux d'intervention	Informations sur le taux d'intervention	Informations sur le taux d'intervention	indicateur sur le niveau de recouvrement	indicateur sur le niveau de recouvrement	indicateur sur le niveau de recouvrement
Question n°53	Question n°54	Question n°55	Question n°56	Question n°57	Question n°58
Quel est le taux d'intervention pour l'année 2010 ?	Quel est le taux d'intervention pour l'année 2011 ?	Quel est le taux d'intervention pour l'année 2012 ?	Votre structure calcule-t-elle un indicateur portant sur l'efficacité du recouvrement ?	Quel est le mode de calcul de l'indicateur portant sur l'efficacité du recouvrement ?	Données de l'indicateur portant sur l'efficacité du recouvrement pour l'année 2010 ?

indicateur sur le niveau de recouvrement	indicateur sur le niveau de recouvrement	indicateur sur le niveau de contrôle	indicateur sur le niveau de contrôle	indicateur sur le niveau de contrôle	indicateur sur le niveau de contrôle
Question n°59	Question n°60	Question n°61	Question n°62	Question n°63	Question n°64
Données de l'indicateur portant sur l'efficacité du niveau de recouvrement pour l'année 2011 ?	Données de l'indicateur portant sur l'efficacité du recouvrement pour l'année 2012 ?	Votre structure calcule-t-elle un indicateur portant sur le niveau de contrôle sur pièce ? Sur le niveau de contrôle sur place ?	Quel est le mode de calcul de l'indicateur / des indicateurs portant sur le niveau de contrôle (respectivement sur pièce/sur place) ?	Données de l'indicateur portant sur le niveau de contrôle pour l'année 2010 (respectivement sur pièce/sur place) ?	Données de l'indicateur portant sur le niveau de contrôle pour l'année 2011 (respectivement sur pièce/sur place) ?

Annexe I

indicateur sur le niveau de contrôle	Informations sur d'autres indicateurs	Informations sur d'autres indicateurs	Informations sur d'autres indicateurs	Informations sur d'autres indicateurs	Informations sur d'autres indicateurs
Question n°65	Question n°66	Question n°67	Question n°68	Question n°69	Question n°70
Données de l'indicateur portant sur le niveau de contrôle pour l'année 2012 (respectivement sur pièce/sur place) ?	Votre structure dispose t'elle d'autres indicateurs de performance portant sur la gestion des prélèvements, indicateurs non encore mentionnés dans les cellules précédentes ? Si oui bien vouloir compléter la ou les colonne(s) suivante(s)	Autre indicateur de performance portant sur la gestion des prélèvements vous semblant le plus pertinent : bien vouloir indiquer son nom, ses modalités de calcul et les données pour les années 2010, 2011, 2012	Autre indicateur n°2 de performance portant sur la gestion des prélèvements : bien vouloir indiquer son nom, ses modalités de calcul et les données pour les années 2011, 2012, 2013	Autre indicateur n°3 de performance portant sur la gestion des prélèvements : bien vouloir indiquer son nom, ses modalités de calcul et les données pour les années 2011, 2012, 2013	Votre structure dispose t'elle d'indicateurs de gestion portant sur la qualité de service ? Si oui bien vouloir compléter la colonne suivante

Informations sur d'autres indicateurs	Informations sur le niveau de dématérialisation	Informations sur le niveau de dématérialisation	Informations sur le niveau de dématérialisation	Informations sur le niveau de dématérialisation	Informations sur le niveau de dématérialisation
Question n°71	Question n°72	Question n°73	Question n°74	Question n°75	Question n°76
Indicateur de gestion des prélèvements portant sur la qualité de service : bien vouloir indiquer son nom, ses modalités de calcul et les données 2012	Dans le cadre des prélèvements auxquels votre structure participe, les redevables sont-ils tenus d'effectuer une déclaration auprès de votre structure ?	Si oui à la précédente question, mettez-vous à leur disposition un système de télédéclaration ?	Si oui à la précédente question, depuis quand ? Dans le cas où la télédéclaration ne serait pas directement implémentable dans le SI sans intervention humaine substantielle (telle que ressaisie), merci de l'indiquer	L'éventuel système de télédéclaration est-il pour le redevable une faculté ou une obligation ?	Le cas échéant, quel est le niveau de télédéclaration atteint ?

Informations sur le niveau de dématérialisation	Informations sur le niveau de dématérialisation	Informations sur le niveau de dématérialisation	Informations sur le niveau de dématérialisation	Informations sur le niveau de dématérialisation
Question n°77	Question n°78	Question n°79	Question n°80	Question n°81
Si les redevables sont tenus d'effectuer un paiement auprès de votre structure, mettez-vous à leur disposition un système de télépaiement ou télépaiement ?	Si oui à la précédente question, le système de télépaiement ou télépaiement est-il pour le redevable une faculté ou une obligation ?	Le cas échéant, quel est le niveau atteint de télépaiement ou télépaiement ?	Quelles sont les autres modalités de paiement ? Numéraire (espèces) / chèque / Titre Interbancaire de Paiement (TIP) / virement / prélèvement automatique : indiquez oui/non/je ne sais pas dans l'ordre des modalités proposées	De manière générale, dans le cadre des prélèvements auxquels votre structure participe, celle-ci est-elle amenée à échanger des informations avec un autre réseau ou administration (DGFIP, DGDDI, ACOSS, etc.) ?

Annexe I

Informations sur le niveau de dématérialisation	Informations sur le niveau de dématérialisation	Informations sur le niveau de dématérialisation	Informations sur le niveau de dématérialisation	Informations sur le niveau de dématérialisation
Question n°82	Question n°83	Question n°84	Question n°85	Question n°86
Si oui à la précédente question, donnez le nom de(s) autre(s) réseau(x) ou administration(s) concerné(s) et indiquez si l'échange est dématérialisé	Au sein même de la chaîne de collecte des prélèvements, avez-vous mis en place un système d'échange dématérialisé de données avec le ou les autres réseaux intervenant (au stade de la liquidation, du recouvrement ou du contrôle) ?	Si oui à la précédente question, donnez le nom de(s) autre(s) réseau(x) ou administration(s) concerné(s)	Avez-vous mis en place un système d'information commun avec le ou les autres réseaux intervenant dans la chaîne de collecte des prélèvements (au stade de la liquidation, du recouvrement ou du contrôle) ?	Si oui à la précédente question, donnez le nom de(s) autre(s) réseau(x) ou administration(s) concerné(s)

ANNEXE II

La rationalisation du coût de gestion des dépenses fiscales relatives à l'impôt sur le revenu

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	1
1. LA PRISE EN COMPTE DE LA PROBLÉMATIQUE DES COÛTS DE GESTION DES DÉPENSES FISCALES DE L'IMPÔT SUR LE REVENU EST FAIBLE.....	1
1.1. Les coûts de gestion des dépenses fiscales ne sont pas réellement pris en compte lors de l'élaboration du budget.....	1
1.2. La problématique des coûts de gestion des dépenses fiscales n'est pas prioritaire pour l'administration fiscale.....	2
2. LA MISSION A IDENTIFIÉ LES DIFFÉRENTS FACTEURS DE COÛTS D'UNE DÉPENSE FISCALE S'IMPUTANT SUR L'IR.....	4
2.1. La mise en place ou la modification d'une dépense fiscale engendre des coûts de transition	5
2.2. Les services de la DGFIP ont développé des moyens importants en termes d'accueil des usagers	5
2.3. Les dépenses fiscales requérant une démarche déclarative sont sources de coûts au titre de la phase de liquidation.....	6
2.3.1. <i>Les coûts liés à l'édition et à l'envoi des formulaires.....</i>	<i>7</i>
2.3.2. <i>Les coûts liés au traitement des déclarations réceptionnées par les agents de la DGFIP.....</i>	<i>8</i>
2.3.3. <i>Des coûts variant selon le degré de dématérialisation</i>	<i>8</i>
2.4. À l'exception des restitutions en matière de crédit d'impôt, la gestion des dépenses fiscales n'engendre pas de coûts spécifiques liés aux opérations de recouvrement	9
2.5. Les coûts liés aux opérations de contrôle et au contentieux peuvent être significatifs.....	10
3. EN REVANCHE, LA MISSION N'A PAS ÉTÉ EN MESURE DE CALCULER UN COÛT DE GESTION SPÉCIFIQUE PAR DÉPENSE FISCALE.....	13
3.1. La méthode de la DGFIP, retenue pour la détermination globale de ses coûts de gestion, ne permet pas de calculer un coût de gestion par dépense fiscale.....	13
3.1.1. <i>Dans un premier temps, un coût de gestion global de la DGFIP est déterminé</i>	<i>13</i>
3.1.2. <i>Dans un deuxième temps, il est procédé à une identification du coût des missions fiscales.....</i>	<i>14</i>
3.1.3. <i>Dans un troisième temps, le coût de gestion global des missions fiscales est ventilé par impôt.....</i>	<i>14</i>
3.1.4. <i>La méthode de double ventilation des coûts empêche la détermination de coûts plus fins, notamment propres aux dépenses fiscales.....</i>	<i>15</i>
3.2. Le processus unique et global commun à l'IR et aux dépenses fiscales empêche, dans le cadre des présents travaux, de déterminer un coût de gestion moyen par dépense fiscale	16
3.2.1. <i>La ventilation par dépense fiscale des ETP consacrés à l'activité accueil.....</i>	<i>16</i>
3.2.2. <i>La ventilation par dépense fiscale des ETP consacrés à la saisie manuelle</i>	<i>18</i>
3.2.3. <i>La ventilation par dépense fiscale des ETP consacrés au contrôle sur pièces....</i>	<i>19</i>

3.2.4.	<i>La mise en place d'un outil permanent permettant de déterminer un coût de gestion spécifique par dépense fiscale ne semble pas pertinente</i>	21
4.	LA MISSION A MIS EN PLACE UN INDICATEUR PERMETTANT D'IDENTIFIER LES DÉPENSES FISCALES SUSCEPTIBLES D'ÊTRE LES PLUS COÛTEUSES.....	22
4.1.	À défaut d'autres éléments disponibles, la mission a mis en place un indicateur de coût fondé sur six critères	22
4.1.1.	<i>La présentation des six critères.....</i>	22
4.1.2.	<i>L'application de l'indicateur multicritères aux 227 dépenses fiscales en vigueur.....</i>	24
4.2.	La mission a ainsi identifié les 45 dépenses fiscales susceptibles d'être les plus coûteuses	25
5.	LA MISSION A IDENTIFIÉ PLUSIEURS PISTES POSSIBLES DE RATIONALISATION DES COÛTS DE GESTION DES DÉPENSES FISCALES PORTANT SUR L'IMPÔT SUR LE REVENU.....	28
5.1.	Seule une diminution importante du nombre de dépenses fiscales inefficaces est susceptible de générer une baisse significative des coûts de gestion.....	28
5.1.1.	<i>La seule simplification des dépenses fiscales existantes, bien que nécessaire, aurait des effets limités et incertains sur la diminution des coûts de gestion.....</i>	28
5.1.2.	<i>La suppression des dépenses fiscales les moins efficaces apparaît une voie susceptible de permettre une véritable baisse des coûts de gestion.....</i>	33
5.2.	Au-delà du stock, il importe de maîtriser la création de nouvelles dépenses fiscales	34
5.2.1.	<i>Intégrer la problématique des coûts de gestion dans les dispositifs de maîtrise des dépenses fiscales existants.....</i>	34
5.2.2.	<i>Responsabiliser les ministères sur les coûts engendrés par les mesures de dépenses fiscales qu'ils portent.....</i>	34
5.2.3.	<i>Limiter le nombre annuel de création de dépenses fiscales.....</i>	35
5.3.	A nombre et complexité inchangés des dépenses fiscales, la rationalisation des coûts de gestion peut s'opérer par une approche étendue à l'ensemble du processus de l'impôt sur le revenu	35
5.3.1.	<i>La dématérialisation de l'impôt sur le revenu : une voie intéressante à investir davantage et plus rapidement.....</i>	36
5.3.2.	<i>Des gains pour l'utilisateur et l'ensemble des administrations dont les prestations sont liées à l'impôt sur le revenu</i>	41
	CONCLUSION.....	42

INTRODUCTION

La méthodologie envisagée par la lettre de mission portant sur l'évaluation et la comparaison des coûts de gestion (assiette, recouvrement, contrôle) des différents prélèvements obligatoires entendus au sens large (impôts, taxes, cotisations, mais aussi dépenses fiscales et pertes de recettes sociales) s'est heurtée à une double difficulté : d'une part, celle de l'immensité de la tâche, même sur la base d'un échantillon représentatif, compte tenu de l'existence d'au moins 1 200 dispositifs concernés par le sujet¹; d'autre part, celle de la pertinence de l'exercice dans la mesure où la comparaison entre des coûts de gestion de prélèvements de nature très différente ne faisait pas sens. Dans ces conditions, la mission a cherché à identifier quelques chantiers plus spécifiques et au périmètre plus restreint permettant d'appliquer la méthodologie envisagée dans la lettre de mission.

A ce titre, il a été pointé, à l'occasion des entretiens initiaux menés par les membres de la mission, le coût de gestion élevé de certaines dépenses fiscales portant sur l'impôt sur le revenu (IR). Ont notamment été cités le crédit d'impôt développement durable ou la prime pour l'emploi. Le sujet des dépenses fiscales portant sur l'IR s'est effectivement révélé intéressant :

- ◆ il s'agit d'un périmètre homogène de mesures, rendant possible *a priori* un travail de comparaison des coûts de gestion ;
- ◆ le rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales, dit « rapport Henri Guillaume »² permet d'entrer plus rapidement et efficacement dans le sujet ;
- ◆ aucune mission n'avait pour l'heure travaillé spécifiquement sur un tel sujet.

Dès lors, il a été décidé, après validation des commanditaires, de tester la méthodologie envisagée par la lettre de mission sur le chantier spécifique des dépenses fiscales s'imputant sur l'IR, à savoir :

- ◆ dans un premier temps, l'évaluation du coût de gestion (assiette, recouvrement, contrôle) propre à chaque dépense fiscale pesant sur l'IR (227 mesures en vigueur en 2013) ;
- ◆ dans un second temps, la détection de coûts de gestion anormalement élevés selon des critères à définir ;
- ◆ dans un troisième temps, la définition d'un plan d'optimisation de la gestion des dépenses fiscales afin d'en diminuer le coût : mesures de réorganisation des procédures d'assiette, de contrôle, mesures de simplification et rationalisation de la législation.

Le travail de la mission s'est appuyé sur un ensemble de travaux :

- ◆ le recueil et l'exploitation des informations existantes sur le sujet, notamment celles contenues dans le « rapport Henri Guillaume » ;
- ◆ des entretiens menés en administration centrale auprès des experts métier de l'impôt des particuliers à la DGFIP, de la direction de la législation fiscale, du bureau en charge des statistiques, du service du contrôle fiscal ;

¹ Un travail similaire réalisé en 2009 par l'Inspection générale des finances sur un périmètre de quelques dizaines de taxes de la DGDDI avait déjà demandé un travail de six personnes pendant quatre mois, ce travail ayant reposé lui-même sur la base d'un échantillon d'une dizaine de prélèvements.

² Rédigé par un comité placé sous la présidence de M. Henri Guillaume, inspecteur général des finances, ce rapport de juin 2011 porte sur 470 dépenses fiscales et 68 niches sociales. Il n'aborde cependant pas spécifiquement la question du coût de gestion des dépenses fiscales.

Annexe II

- ◆ des investigations sur le terrain auprès de deux services des impôts des particuliers (SIP d'Orléans Est et SIP de Paris 19^{ème}, Buttes-Chaumont) ;
- ◆ la mise en place d'un indicateur et le travail de cotation de l'ensemble des dépenses fiscales à partir de celui-ci.

La mission a décidé, dans un souci de cohérence, de reprendre à son compte la définition de la notion de dépense fiscale retenue lors des travaux du rapport Henri Guillaume. Sont donc prises en compte dans le présent rapport les mesures fiscales dérogatoires qui ont effectivement été qualifiées comme telles dans les annexes au projet de loi de finances, à l'exclusion de celles dont les effets ont cessé à la fin de l'année 2013.

Le présent rapport présente les conclusions de l'ensemble de ces travaux et comporte une pièce jointe (liste des 45 dépenses fiscales ayant obtenu la plus mauvaise note dans le cadre de l'application de l'indicateur sur le coût de gestion développé par la mission).

Les conclusions ainsi présentées peuvent ponctuellement éclairer la question plus générale du coût de gestion des dépenses fiscales et des pertes de recettes sociales, les éléments pertinents étant dans ce cas repris dans le rapport transversal. Compte tenu des spécificités importantes de la gestion de l'IR, elles ne peuvent cependant pas être généralisées en bloc à l'ensemble des sphères fiscales et sociales.

1. La prise en compte de la problématique des coûts de gestion des dépenses fiscales de l'impôt sur le revenu est faible

1.1. Les coûts de gestion des dépenses fiscales ne sont pas réellement pris en compte lors de l'élaboration du budget

Les parlementaires n'abordent pas la question du coût de gestion des dépenses fiscales lors de l'élaboration de la loi de finances.

Les dépenses fiscales font l'objet de nombreux échanges lors des travaux parlementaires des deux assemblées. L'examen des travaux menés en 2013 pour l'adoption de la loi de finances 2014 n'a pas permis d'identifier des échanges portant spécifiquement sur le coût de gestion.

Les débats relatifs aux dépenses fiscales, aussi bien en assemblée qu'en commissions, se concentrent en effet sur des sujets connexes à cette problématique mais porteurs d'enjeux budgétaires ou d'enjeux plus larges de simplification de la norme fiscale : montant de la dépense fiscale, bénéficiaires, efficacité, effets vertueux ou pervers de la mesure, lisibilité pour le contribuable. Les évolutions de mesures existantes visent en premier lieu à ajuster ces paramètres dont les effets, positifs ou négatifs, sur la charge de l'administration ne sont pas abordés.

Les coûts de gestion des dépenses fiscales ne sont pas évoqués dans les documents annexés à la loi de finances.

Afin de mieux éclairer les parlementaires l'article 51 (8°) de la loi organique du 1er août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) prévoit des évaluations préalables des articles du projet de loi de finances. Ces évaluations, présentées dans une annexe au projet de loi de finances, abordent « *l'impact de la disposition envisagée, en distinguant, d'une part, les incidences (économiques, financières, sociales et environnementales) pour les différentes catégories de personnes physiques et morales intéressées et, d'autre part, les conséquences (budgétaires, sur l'emploi public et sur la charge administrative) pour les administrations publiques concernées* ». Ce dernier point est cependant traité de façon superficielle : pour ce qui concerne la loi de finance 2014, aucune des dépenses fiscales évoquées, tant en modification qu'en suppression, ne donne lieu à une évaluation précise, c'est-à-dire chiffrée ou argumentée, de l'impact sur la charge administrative³.

Les dépenses fiscales sont par ailleurs incluses dans le périmètre des projets et rapports annuels de performance annexés à la loi de finance initiale ou au projet de loi de règlement⁴. Cette disposition permet d'une part de responsabiliser les gestionnaires de programme sur le pilotage de la dépense fiscale (coût, efficacité, efficience) au même titre que pour des crédits budgétaires classiques, d'autre part, d'informer le Parlement. La question du coût de gestion de ces dépenses n'est cependant pas évoquée dans ces documents, qui abordent simplement l'incidence budgétaire, les objectifs et le nombre de bénéficiaires des mesures.

³ Les évaluations les plus développées mentionnent simplement : (i) en ce qui concerne la réforme du crédit d'impôt développement durable, l'« *allègement des tâches d'accueil des services des impôts des particuliers de la Direction générale des finances publiques (DGFIP) grâce à la simplification et l'amélioration de la lisibilité du dispositif fiscal qui concentre aujourd'hui un nombre important des interrogations d'usagers au cours de la campagne d'IR* » ; (ii) en ce qui concerne la réforme du crédit impôt recherche, « *les mesures proposées sont de nature à rendre le dispositif de crédit impôt recherche (CIR) plus simple et lisible et devraient permettre des gains d'efficacité pour les services de la DGFIP chargés de la gestion et du contrôle de ce dernier* ».

⁴ Articles 51-5 et 54-4 de la loi organique n°2001-692 du 1er août 2001 relative aux lois de finances. L'article 51-5 prévoit notamment que le projet annuel de performance doit contenir l'« *évaluation des dépenses fiscales* ».

Annexe II

A titre d'exemple, dans le programme annuel de performance (PAP) 2014 et dans le dernier rapport annuel de performance (RAP) disponibles relatifs au programme 174 « *Energie climat et après mines* » qui comprend des dépenses fiscales importantes comme le crédit d'impôt développement durable (CIDD) et l'éco-prêt à taux zéro, aucune allusion n'est faite au coût de gestion des dépenses fiscales, alors même que le CIDD fait l'objet d'un objectif spécifique du programme, l'objectif n°4 « *Améliorer l'efficacité du crédit d'impôt en faveur des économies d'énergie et du développement durable en le concentrant sur les équipements et les filières les plus performantes* ». Ce constat est identique pour les autres programmes importants, tel le programme 103 « *Accompagnement des mutations économiques et accompagnement de l'emploi* » (crédit d'impôt/réduction d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile, crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage).

Ce constat est encore plus frappant pour des programmes où la dépense fiscale représente une part essentielle de l'action de l'État, tels que le programme n° 163 « *Sport, jeunesse et vie associative* ». Doté en 2014 d'un budget de 229,3 M€, il affiche un total de dépenses fiscales de 2,3 Md€, sans que cette somme ne fasse l'objet du moindre développement dans le PAP 2014 ou dans le RAP 2012. La question du coût de gestion des dépenses fiscales n'a pas non plus spécifiquement été abordée dans le cadre de la nouvelle procédure de conférences fiscales organisées en 2013 en vue de la préparation du budget 2014⁵.

Les dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu peuvent également être évoquées dans des rapports spécifiques annexés à la loi de finances. C'est le cas pour les dépenses fiscales en faveur du développement et de l'amélioration de l'offre de logements qui font l'objet d'un rapport évaluant leur efficacité en vertu de l'article 136 de la loi de finances pour 2008. Ce rapport évoque par exemple les dispositifs Robien ou Scellier. La problématique du coût de gestion n'y est abordée que sous l'angle « *coût-avantages entre dépense fiscale et dépense budgétaire* » au travers d'une phrase type précisant que la dépense budgétaire « *génèrerait également des coûts de gestion pour l'État* ». Cet argument utilisé en faveur des dépenses fiscales n'est jamais étayé par une évaluation plus approfondie ou une tentative de chiffrage.

Enfin, l'article 18 de la loi de programmation des finances publiques pour les années 2012 à 2017 prévoit l'évaluation chaque année de l'efficacité et de l'efficacité d'un cinquième des dépenses fiscales ainsi que des dépenses fiscales arrivant à échéance. La Direction de la législation fiscale (DLF) considère que 110 dépenses fiscales, hors mesures supprimées, ont fait l'objet d'une évaluation dans ce cadre. Ces évaluations, qui doivent encore être transmises au Parlement, renvoient pour l'essentiel à des travaux menés dans le cadre des rapports de la Cour des Comptes ou des inspections⁶. Or, faute d'éléments fiables, ces rapports n'ont pas pu aborder la question des coûts de gestion⁷.

1.2. La problématique des coûts de gestion des dépenses fiscales n'est pas prioritaire pour l'administration fiscale

⁵ Ces conférences associant ministères responsables d'une politique publique et Direction de la législation fiscale examinent les dépenses fiscales portées par les ministères pour proposer des suppressions ou évolutions permettant d'atteindre la stabilisation en valeur du coût total des dépenses fiscales prévues par la loi de programmation des finances publiques de 2012.

⁶ Notamment le rapport n° 2013-M-016-02 de l'IGF « *Pour des aides simples et efficaces au service de la compétitivité* », juin 2013 et le rapport de la Cour des comptes sur la situation et les perspectives des finances publiques 2013 qui représentent 82 évaluations sur les 110. Les évaluations préalables aux lois de finances représentant 24 évaluations et diverses autres sources 4 évaluations.

⁷ Le rapport n° 2013-M-016-02 de l'IGF précise : « *il est impossible d'évaluer le coût de gestion de chaque intervention en l'absence d'informations directement disponibles* ».

L'élaboration des dépenses fiscales par l'administration n'est pas nourrie par des éléments d'analyse de leur impact en gestion.

Les services de la DGFIP ne sont que rarement sollicités, d'après la DLF, pour procéder à des évaluations relatives aux coûts de gestion des mesures nouvelles ou d'évolutions envisagées par le législateur ou par le Gouvernement.

La DLF a mis en place en 2013 un indicateur de complexité de la norme fiscale qui sans être un réel indicateur de coût de gestion pourrait constituer un début de prise en compte des coûts de gestion engendrés par la complexité des mesures. L'utilisation de cet indicateur reste cependant à ce jour limitée aux nouvelles dispositions législatives.

En règle générale, les liens entre la DLF et les services de la DGFIP qui sont amenés à supporter les coûts de gestion des dépenses fiscales sont faibles. L'organisation interne de la DGFIP sépare d'un côté l'élaboration de la norme pour l'ensemble des prélèvements, pilotée par la DLF, et la gestion des prélèvements pilotée par des bureaux spécialisés. En ce qui concerne la problématique des coûts de gestion, cette dissociation entre élaboration de la norme et gestion des prélèvements n'est pas compensée par une analyse commune des dispositifs. S'il existe des contacts entre les bureaux de la DLF et les bureaux spécialisés de la DGFIP à l'occasion de l'élaboration des modifications législatives par la DLF, il n'y a pas d'échange d'information formalisé et systématique sur les conséquences en gestion des créations ou des évolutions de dépenses fiscales. Ce constat est aggravé dans les cas où la norme n'est pas élaborée par la DLF mais par d'autres ministères.

Enfin, l'administration produit régulièrement des rapports d'évaluation portant sur des dépenses fiscales. Mais ces rapports n'abordent généralement pas la question des coûts de gestion des dépenses concernées et quand ils le font, comme le rapport relatif au crédit d'impôt développement durable, c'est pour conclure à l'impossibilité de chiffrer précisément ces coûts. De même, si les coûts de gestion faisaient bien partie du périmètre du rapport Henri Guillaume, c'était au titre d'un des sept axes de recherche retenus pour chaque dépense fiscale examinée. Ils constituaient donc simplement l'une des données à prendre en compte, dans la mesure où l'administration disposait effectivement d'éléments sur ce sujet. En pratique, les évaluations proposées par ce rapport n'abordent que rarement la question des coûts de gestion⁸.

Dans le cadre de la maîtrise et du pilotage de ses coûts de gestion, la DGFIP ne porte pas une attention ciblée sur les dépenses fiscales.

La DGFIP n'aborde pas la question des dépenses fiscales comme un élément à suivre en tant que tel dans le pilotage des coûts de gestion de l'impôt sur le revenu. Elle n'a mis en place aucun moyen et ne dispose d'aucun outil pour appréhender et chiffrer de façon objective et régulière ces coûts, ni par dépense fiscale, ni même pour l'ensemble des dépenses fiscales. Les coûts de gestion sont envisagés plus globalement, par grand blocs d'impôts et par étapes du processus (assiette, recouvrement, contentieux), sans que les dépenses fiscales soient identifiées dans ces blocs comme des éléments de coût à mesurer.

⁸ Ainsi, le rapport rappelle que les coûts de gestion peuvent ne pas être négligeables et cite à l'appui de son affirmation des études ponctuelles sur le crédit d'impôt développement durable et le remboursement partiel en faveur des agriculteurs de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques.

En définitive, les décisions et les choix opérés lors de la création ou de la modification des dépenses fiscales le sont sur des critères avant tout liés à l'objectif poursuivi par la mesure. Les parlementaires s'interrogent sur l'opportunité de la mesure et sur l'adéquation entre son coût budgétaire et son efficacité supposée. Les conséquences de ces décisions sur les coûts de gestion sont d'autant moins prises en compte qu'elles ne font l'objet d'aucune évaluation de l'administration et que les sources d'information des parlementaires sur cette question sont limitées.

2. La mission a identifié les différents facteurs de coûts d'une dépense fiscale s'imputant sur l'IR

Compte tenu de la très grande diversité des dépenses fiscales en vigueur, au nombre total de 227 en matière d'IR, le coût de gestion varie fortement d'une dépense fiscale à une autre. Deux exemples permettent de l'illustrer simplement :

- ♦ **l'exonération de l'indemnité de départ volontaire versée dans le cadre d'une restructuration ou d'une réorganisation du ministère de la Défense** : prévue par l'article 81-30° bis du code général des impôts (CGI), la dépense fiscale a sous doute très peu d'impact pour la DGFIP sur le plan des coûts de gestion ; elle ne concerne que 550 bénéficiaires sur toute la France en 2012, son dispositif est très simple à appréhender (le texte la prévoyant comporte une seule ligne), il n'existe pas de déclaration ou formulaire à déposer auprès de la DGFIP ;
- ♦ **la prime pour l'emploi en faveur des contribuables modestes déclarant des revenus d'activité (PPE)** : prévue à l'article 200 sexies du CGI, la dépense fiscale concerne 6,3 millions de bénéficiaires sur toute la France en 2012, son dispositif apparaît complexe, avec de nombreuses conditions, réserves et précisions à prendre en compte afin de pouvoir en bénéficier (revenu fiscal de référence, nombre d'heures travaillées, type de revenus, situation familiale, barème avec de nombreux taux selon la quotité de travail et le nombre de mois travaillés). Le texte instaurant le dispositif dépasse les 80 lignes, signe d'une complexité évidente. Il en résulte un besoin plus grand des usagers en termes de conseils et d'information auquel doivent répondre les agents de la DGFIP, des risques plus importants de réclamations et de contentieux, un contrôle plus complexe et donc plus coûteux ; dès lors, cette dépense fiscale a certainement un impact très fort sur le plan des coûts de gestion.

Toutefois, malgré cette grande hétérogénéité des coûts de gestion, il est possible d'identifier un certain nombre de facteurs de coûts communs à l'ensemble des dépenses fiscales.

Pour ce faire, la mission a repris le processus complet de traitement de l'impôt sur le revenu, tant dans sa phase d'élaboration de la norme que dans la gestion pratique des opérations de déclaration, de recouvrement, de contrôle et de contentieux : accueil du public, délivrance d'informations et de conseils, distribution des formulaires, réception puis saisie des déclarations, délivrance des avis IR, recouvrement des sommes dues, restitutions éventuelles, relance des défaillants, contrôle du respect par les usagers de leurs obligations déclaratives, gestion des réclamations et contentieux.

Pour chacune de ces étapes propres à l'IR, la mission a tenté d'identifier l'existence ou non de coûts spécifiques aux dépenses fiscales, étant précisé qu'il s'agit de s'intéresser seulement à ces derniers et non pas aux facteurs de coûts de l'IR. Les coûts ont été répartis en cinq phases essentielles : coûts de transition liés aux changements de la norme (i), coûts liés à l'accueil du public (ii), aux démarches déclaratives (iii), au recouvrement (iv) et aux opérations de contrôle et au contentieux (v).

2.1. La mise en place ou la modification d'une dépense fiscale engendre des coûts de transition

Toute création ou modification d'une dépense fiscale engendre un certain nombre de coûts fixes :

- ◆ personnes équivalent temps plein (ETP) de la DLF (voire des autres directions de la DGFIP pour des éléments ponctuels) consacrés à l'élaboration de la nouvelle norme ;
- ◆ coûts d'adaptation (en moyens informatiques, en ETP) des systèmes d'information (SI):
 - SI permettant la déclaration de revenus en ligne par les usagers ;
 - TéléIR qui permet la télédéclaration par les usagers ;
 - SI de gestion de l'IR (ILIAD, ADONIS).
- ◆ coûts de formation au nouveau dispositif des agents en administration centrale et dans les services déconcentrés (essentiellement dans les services des impôts des particuliers - SIP). A ces coûts de formation s'ajoutent des coûts d'auto-formation : les formations dispensées aux agents des SIP concernent les principales évolutions fiscales de l'année mais ne couvrent pas l'ensemble des mesures fiscales auxquelles ils peuvent être confrontés ; les agents se forment donc essentiellement seuls à partir notamment des supports fournis par l'administration (BO-FiP, guides) ;
- ◆ adaptation des formulaires papier de déclarations de revenus, création éventuelle d'un nouveau formulaire spécifique à la nouvelle dépense fiscale ou rendu nécessaire suite au changement du dispositif (par exemple création du formulaire spécifique 2042 QE pour le crédit d'impôt développement durable).

Ces coûts fixes liés au changement de la norme de la dépense fiscale, non proportionnels au nombre de bénéficiaires à venir de la mesure, seront d'autant plus importants que le changement de norme sera complexe et répété.

2.2. Les services de la DGFIP ont développé des moyens importants en termes d'accueil des usagers

Les services de la DGFIP délivrent de l'information et du conseil aux usagers qui souhaitent bénéficier du dispositif d'une dépense fiscale selon trois formats :

- ◆ **l'accueil physique au guichet** des SIP et l'accueil fiscal de proximité dans les trésoreries (dont la liaison avec les agents des SIP compétents est assurée grâce à l'application GAIA guichet) ;
- ◆ **l'accueil téléphonique**, assuré à la fois par chaque SIP et les Centres Impôts Service (CIS). Ces derniers sont des services à compétence nationale organisés en réseau (plateau unique virtuel), joignables par les usagers à partir d'un numéro de téléphone unique au niveau national. Ils répondent à toutes les demandes de renseignement des contribuables sur la réglementation fiscale, son application, les démarches auprès de l'administration Ils apportent un renseignement personnalisé grâce à l'accès au compte fiscal de l'appelant (application ADONIS), mais n'effectuent pas d'actes de gestion.
- ◆ **l'accueil et les échanges assurés sur internet** par courriel (application BALF des SIP et SCOUP).

Pendant la campagne déclarative de l'IR en 2013, 12,1 millions d'usagers ont eu recours à un des trois canaux d'information. Près de 6 millions d'entre eux ont été reçus dans le cadre d'un accueil physique au guichet, soit environ 16 % des foyers fiscaux.

Par exemple, au sein du SIP d'Orléans Sud dont l'effectif total est de 29 personnes, trois personnes (10 % environ de l'effectif total) sont affectées à temps plein à l'activité d'accueil du public sur l'ensemble de l'année. En outre, en période de pic d'activité (mai et juin par exemple), le service d'accueil est renforcé grâce à la participation des autres agents du SIP.

Même s'ils ne concernent pas uniquement des questions portant sur les dépenses fiscales⁹, ces quelques chiffres démontrent l'importance de l'activité de conseil et d'information, et donc des coûts de gestion induits au sein de la DGFIP.

Il ressort des différents entretiens menés par la mission auprès des experts métiers en administration centrale, et d'agents de SIP, que le niveau de l'activité de conseil et d'information est tributaire de trois facteurs :

- ◆ **la complexité du dispositif** : plus la norme d'une dépense fiscale est complexe, plus les usagers auront besoin d'informations (avec un flux d'accueil plus grand) et plus le temps de réponse individuelle par usager sera élevé. Ainsi, le temps d'accueil des usagers pour des dispositifs tels que le crédit d'impôt développement durable (CIDD) ou les mesures Scellier, Robien, Besson, Périissol, sera en moyenne plus important que pour des mesures simples, telles que la réduction d'impôt sur les dons ou l'abattement de 10 % sur les pensions de retraite ;
- ◆ **l'instabilité d'une norme** : comme déjà indiqué *supra*, la modification régulière de la norme est de nature à susciter davantage de questions de la part des usagers et donc de temps d'accueil pour l'administration ;
- ◆ **le profil des usagers** : selon que la mesure concerne des ménages aux revenus modestes (exemple : la prime pour l'emploi) ou des ménages aux revenus importants (exemple : dispositifs d'investissements dans des fonds communs de placement à risques), l'activité de l'accueil au guichet ne sera pas identique. Bien qu'ils puissent avoir facilement recours aux dépenses fiscales dans un objectif de défiscalisation, les foyers aux revenus les plus élevés ne sont pas les plus gros utilisateurs du temps de guichet dans la mesure où ils bénéficient souvent de conseils extérieurs de spécialistes financiers ou de fiscalistes. Les ménages aux revenus modestes sont en revanche plus demandeurs d'accueil de la part des services de la DGFIP. Dans ces conditions, une dépense fiscale bénéficiant à des usagers aux revenus plutôt modestes sera susceptible de produire plus de coûts sur le plan de l'accueil qu'une mesure concernant *a priori* de très hauts revenus.

2.3. Les dépenses fiscales requérant une démarche déclarative sont sources de coûts au titre de la phase de liquidation

Certaines dépenses fiscales ne requièrent pas, pour bénéficier de leur régime, une démarche déclarative de la part de l'utilisateur. C'est notamment le cas :

- ◆ de l'exonération sur le revenu des intérêts du livret A, dépense fiscale prévue à l'article 157-7° du CGI ;
- ◆ de l'exonération sur le revenu de l'allocation logement et de l'aide personnalisée au logement, prévue à l'article 81-2 bis du CGI ;
- ◆ de l'abattement de 10 % sur le montant des pensions (y compris les pensions alimentaires) et des retraites, prévu à l'article 158-5-a du CGI.

⁹ Selon les données de l'observatoire sur les flux d'accueil mis en place à la DGFIP, les demandes des usagers au guichet peuvent porter à la fois sur des dépenses fiscales, telles que la prime pour l'emploi (2 % du volume des déplacements des usagers en SIP), et sur d'autres points, tels que la délivrance de duplicatas d'avis d'imposition, les modes de paiement par chèque ou en numéraire, la simulation du calcul du montant de l'IR dû.

Annexe II

Pour en bénéficier, l'utilisateur n'a aucune déclaration à effectuer ni aucun justificatif à produire auprès des services de la DGFIP. Les coûts de gestion de la DGFIP seront dès lors nuls. Toutefois, ces cas sont minoritaires et concernent essentiellement des mesures d'exonération.

Pour la majorité des dépenses fiscales sur l'IR, l'utilisateur est au contraire tenu d'effectuer une déclaration dans le cadre de la campagne annuelle de l'IR. Or, la gestion de la phase de déclaration des revenus engendre des coûts pour les services de la DGFIP. Ils sont principalement de deux ordres.

2.3.1. Les coûts liés à l'édition et à l'envoi des formulaires

Pour chaque campagne annuelle de l'IR, la DGFIP adresse aux usagers un formulaire, c'est-à-dire un imprimé leur permettant de faire leur déclaration annuelle de revenus ainsi que la déclaration des dispositifs de dépenses fiscales dont ils sollicitent le bénéfice. Il n'existe pas un formulaire unique mais un formulaire général accompagné de nombreuses déclarations annexes :

- ◆ **Le formulaire général 2042 K** que tout usager est tenu de remplir comprend les mentions générales concernant l'état civil et l'adresse, la situation familiale, les revenus principaux, les déductions, réductions et crédits d'impôt les plus courants (dons, emplois de salariés à domicile, etc.) ; ce formulaire est généralement accompagné d'une notice grand public de quelques pages présentant les points principaux de réforme ou de changement de la législation par rapport à la précédente campagne ;
- ◆ **Les annexes spécifiques**, accompagnées parfois d'une notice d'informations techniques : annexe 2042 QE pour la déclaration du crédit d'impôt développement durable (ci-après « CIDD ») ; annexe 2042 complémentaire pour certains revenus (revenus fonciers, plus-values et gains divers) et les dépenses fiscales afférentes ; annexe 2042 C Pro pour les revenus des professions non salariées ; annexe 2042 IOM pour les investissements en outre-mer ; etc. Le résumé des informations détaillées dans ces annexes est souvent à reprendre dans la déclaration générale 2042 K.

Précisément, la DGFIP adresse à chaque usager le formulaire général ainsi que l'annexe le concernant selon la nature des revenus déclarés au cours de la campagne précédente. Le coût moyen d'édition et d'affranchissement est d'environ 63 centimes par envoi¹⁰. A ce titre, une partie de ce coût est imputable à la démarche déclarative concernant les dépenses fiscales.

Deux grands cas de figure peuvent être distingués :

- ◆ **premier cas de figure : en vue de bénéficier d'une déduction ou réduction d'impôt, l'utilisateur est tenu de cocher ou de remplir une ou quelques cases** de la déclaration générale sur le revenu 2042 K ; c'est par exemple le cas de la réduction d'impôt au titre des dons pour laquelle il est nécessaire de remplir les cases 7UD à 7XY de la déclaration générale, soit 8 cases pour 4 lignes ; dans ces conditions, une partie de l'édition et des frais d'affranchissement du formulaire 2042 K est liée précisément à cette réduction d'impôt ;
- ◆ **second cas de figure : l'utilisateur est tenu de remplir un formulaire spécifique ou complémentaire à la déclaration générale** ; c'est notamment le cas du CIDD avec le formulaire spécifique 2042 QE qui lui est intégralement consacré ou les dispositifs outre-mer avec le formulaire spécifique 2042 IOM. L'impression du formulaire et son envoi constituent des coûts de gestion directement imputables à la dépense fiscale considérée.

¹⁰ Donnée communiquée par la DGFIP

2.3.2. Les coûts liés au traitement des déclarations réceptionnées par les agents de la DGFIP

Une fois les formulaires complétés et renvoyés par les usagers, les services de la DGFIP, en pratique les SIP, sont tenus de procéder au traitement de ceux-ci, c'est-à-dire :

- ◆ **de les réceptionner, d'ouvrir les courriers et de procéder à la saisie manuelle** du contenu des déclarations dans les outils de gestion informatique des services (ILIAD, ADONIS) ; à ce titre, les agents des SIP ne saisissent que les déclarations générales 2042 K et non le contenu des annexes ;
- ◆ **de procéder à un rapide contrôle formel de cohérence** de l'ensemble de la déclaration, notamment en comparant les informations détaillées dans les annexes et le résumé de celles-ci reporté dans le formulaire général 2042 K ;
- ◆ **de classer, archiver les déclarations.**

Dans ces conditions, une partie des coûts de cette phase de traitement est directement imputable à des dépenses fiscales. Deux exemples peuvent être cités :

- ◆ lorsqu'un usager déclare dans le formulaire 2042 K des sommes au titre de la réduction d'impôt portant sur les dons, la saisie faite par un agent de la DGFIP pour reporter les informations dans sa base ILIAD constitue un coût propre à cette dépense fiscale ;
- ◆ lorsqu'un usager sollicite le bénéfice d'un CIDD en renvoyant le formulaire 2042 QE, les quelques minutes passées par l'agent de la DGFIP à vérifier les informations déclarées et la cohérence de celles-ci constitue un coût spécifique à cette dépense fiscale.

2.3.3. Des coûts variant selon le degré de dématérialisation

Un certain nombre d'usagers ont toutefois fait le choix d'avoir recours aux moyens de déclaration dématérialisés. En la matière, trois options s'offrent à eux :

- ◆ **première option** : il s'agit des usagers ayant opté pour la déclaration en ligne sur internet tout en demandant à la DGFIP de continuer à leur envoyer le formulaire de déclaration sous format papier, par courrier postal ;
- ◆ **seconde option** : il s'agit des usagers ayant opté pour le tout numérique : déclaration en ligne sur internet et absence d'envoi du formulaire par courrier postal.
- ◆ **troisième option** : à mi-chemin entre les deux premières, il s'agit d'usagers ayant opté pour la déclaration en ligne, qui ont fait le choix de ne plus recevoir le formulaire sous format papier mais qui ont demandé à la DGFIP de continuer à leur envoyer un courrier annuel leur rappelant leurs identifiants et les dates des déclarations.

En fonction de l'option retenue, le coût de gestion induit par la phase de déclaration de la dépense fiscale ne sera pas identique :

- ◆ **première option** : pour les usagers ayant opté pour la seule déclaration en ligne, en conservant par ailleurs la réception du formulaire sous format papier, le coût de gestion de la dépense fiscale à ce titre correspondra aux frais d'impression et d'envoi du formulaire spécifique à la dépense fiscale ; en revanche, il n'y aura plus de coûts propres au retraitement de la déclaration et à la saisie manuelle des informations par les agents dans les outils informatiques ;
- ◆ **seconde option** : pour les usagers ayant opté pour le tout numérique, le coût de gestion de la dépense fiscale sera presque nul¹¹ ;

¹¹ Les coûts ne sont pas tout à fait nuls dans la mesure où certaines déclarations en ligne peuvent nécessiter, dans certains cas, un retraitement par un agent de la DGFIP compte tenu notamment de l'existence d'une incohérence manifeste dans la déclaration.

Annexe II

- ◆ **troisième option** : pour les usagers ayant opté pour la troisième possibilité, il y aura un coût lié à l'envoi du simple courrier, coût cependant sans lien avec la déclaration d'une dépense fiscale ; le coût de gestion de la dépense fiscale sera ainsi presque nul comme dans le cas précédent.

Tableau 1 : Niveau de dématérialisation

	Nombre (en millions)
première option	12,1 ¹²
deuxième option	2,8
troisième option	1,7

Source : données DGFIP.

12,1 millions de foyers fiscaux, soit 33,15 % d'entre eux, ont opté pour une déclaration en ligne. Par ailleurs, 2,8 millions de foyers fiscaux ont opté pour le tout numérique, c'est-à-dire y compris l'envoi dématérialisé d'une déclaration 2042.

2.4. À l'exception des restitutions en matière de crédit d'impôt, la gestion des dépenses fiscales n'engendre pas de coûts spécifiques liés aux opérations de recouvrement

Dans le cadre du processus de gestion de l'IR, la phase de recouvrement est une étape clef, source de coûts importants. Cette phase regroupe :

- ◆ **les tâches liées au recouvrement spontané de l'impôt :**
 - traitement des opérations de gestion des contrats de prélèvement automatiques mensuels ;
 - traitement des demandes de délais de paiement ;
 - imputation des recouvrements, des dégrèvements.
- ◆ **les tâches liées au recouvrement forcé de l'impôt :**
 - relance des contribuables en situation de défaillance de paiement ;
 - recherche du renseignement en vue d'identifier le redevable, de le localiser géographiquement ou d'identifier des sources de revenu annexes ;
 - engagement des poursuites (lettre de relance, avis à tiers détenteur - ATD, mise en demeure de payer, saisies, etc.), suivi des actions ;
 - gestion des procédures collectives, surendettement, procédure de rétablissement personnel ;
 - demandes de sursis de paiement.
- ◆ **les tâches liées au traitement des demandes gracieuses.**

Dans la mesure où les dépenses fiscales se traduisent par une réduction d'impôt ou du revenu imposable, par un abattement ou une exonération de nature à diminuer le montant finalement dû au titre de l'IR, leur gestion n'entraîne pas en tant que telle de coûts spécifiques à ce stade du processus de gestion de l'IR. Les dépenses fiscales sont neutres du point de vue du coût de recouvrement de l'impôt. Leur suppression pourrait même en accroître le coût¹³. Dans ces conditions, la détermination du coût de gestion des dépenses fiscales n'implique pas de prendre en compte les coûts de gestion de l'IR au titre du recouvrement.

¹² Hors prise en compte des déclarations rectificatives.

¹³ En effet, plus le montant de l'impôt à payer est élevé, plus les coûts de gestion relatifs au recouvrement des sommes sont susceptibles d'être importants dans la mesure où il y aura, dans cette hypothèse, plus de demandes

Une exception est toutefois à relever et concerne les restitutions faites par la DGFIP au titre de crédits d'impôt pour les ménages dont le montant d'impôt est nul ou inférieur à ce crédit d'impôt. C'est en particulier fréquemment le cas pour les bénéficiaires de la prime pour l'emploi (PPE), prévue par l'article 200 sexies du CGI. Deux cas de figure sont ainsi à distinguer :

- ◆ les bénéficiaires d'un crédit d'impôt qui sont par ailleurs redevables auprès de la DGFIP d'un montant d'impôt sur l'IR supérieur à ce crédit d'impôt. Dans ce cas, aucun coût de gestion propre à celui-ci ne sera à retenir ;
- ◆ les bénéficiaires d'un crédit d'impôt qui sont par ailleurs redevables d'un montant d'impôt sur l'IR nul ou inférieur à ce crédit d'impôt. Dans ce cas, la DGFIP sera tenue de procéder à une restitution auprès de l'usager. Celle-ci pourra s'effectuer, au choix de celui-ci, sous forme de virement bancaire ou de lettre-chèque. En cas de paiement par lettre-chèque, l'usager pourra également échanger celle-ci contre des espèces à la caisse d'un SIP ou d'une trésorerie de proximité.

Si la restitution par virement présente un coût quasiment nul, il en va différemment de la restitution par lettre-chèque. Selon les données communiquées par la DGFIP, le coût moyen de fabrication (papier filigrané), d'édition et d'affranchissement d'une lettre-chèque est à peu près de 63 centimes l'unité. De même, l'échange de la lettre-chèque en espèces à un guichet engendre des frais importants (ETP gérant la caisse et les fonds, risques liés aux opérations).

2.5. Les coûts liés aux opérations de contrôle et au contentieux peuvent être significatifs

Certaines dépenses fiscales ne requièrent pas directement une opération de contrôle. A titre d'exemple, peuvent être cités :

- ◆ les exonérations d'impôt sur le revenu des intérêts produits par les livrets A, les livrets Jeune, les livrets bleus. En effet, la mise en place de sources d'informations transmises par des tiers déclarants, en l'espèce les établissements bancaires et financiers, permet désormais à la DGFIP de s'abstenir de mesures de contrôle proprement dites sur certaines dépenses fiscales. Les agents de la DGFIP n'effectuent pas en pratique de contrôle ciblé pour s'assurer de l'exonération des intérêts perçus sur certains livrets¹⁴;
- ◆ les abattements de 10 % sur le montant des pensions (y compris les pensions alimentaires) et des retraites, abattements qui s'appliquent de manière automatique. Si les services de la DGFIP assurent des opérations de contrôle sur l'existence de pensions versées au profit d'un usager, ces contrôles ne relèvent pas directement de l'existence de la dépense fiscale mais de l'existence d'une source de revenus ; même dans l'hypothèse d'une suppression de cet abattement, les agents de la DGFIP devraient malgré tout poursuivre leurs opérations de contrôle sur les pensions et retraites perçues.

de délais de paiement, d'étalement des prélèvements dont le traitement (réception des courriers de demandes, réponse motivée aux courriers) engendre des coûts non négligeables.

¹⁴ Il existe néanmoins certaines mesures de contrôle portant sur la multidétention de livrets exonérés qui est interdite. Ces contrôles, effectués sur la base du fichier Ficoba, ont souvent lieu en dehors du processus de traitement de l'IR en tant que tel ou incidemment, à l'occasion du recensement de l'ensemble des comptes d'un foyer fiscal (par exemple pour la recherche de revenus dissimulés). Mais il n'y a pas d'opérations de contrôle portant directement sur cette dépense fiscale.

Toutefois, la majorité des dépenses fiscales nécessitent la mise en place d'opérations de contrôle spécifiques. Le coût de ces contrôles, caractérisé principalement par du temps agent (ETP), variera en fonction du caractère plus ou moins complexe desdits contrôles. Précisément, la complexité d'un contrôle dépendra des facteurs suivants :

- ◆ **La complexité de la norme** : plus une norme sera complexe, plus l'agent chargé du contrôle devra investir du temps pour la maîtriser ; de même, plus les conditions sont nombreuses pour pouvoir bénéficier du dispositif, plus il y aura d'éléments à vérifier au stade du contrôle. Par exemple, les opérations de contrôle de la réduction d'impôt sur le revenu à raison des investissements productifs réalisés dans les départements, territoires et collectivités territoriales d'outre-mer sont particulièrement ardues compte tenu du nombre de conditions fixées par le dispositif (nature de l'investissement, type de sociétés et pourcentage de droits détenus dans la société, type de secteur d'activité économique, lieu des investissements, durée d'engagement) ;
- ◆ **L'instabilité de la norme** : plus une norme change d'une année sur l'autre, plus les opérations de contrôle sont complexes dans la mesure où, eu égard à la politique interne de contrôle définie par la DGFIP, la vérification de la situation d'un ménage implique de procéder systématiquement au contrôle sur trois années ; c'est en particulier vrai pour les dispositifs impliquant une gestion pluriannuelle, tels que les mesures Périssol, Besson ou Scellier (engagement de location pendant 9 ans) ;
- ◆ **La technicité (« métier ») de la norme** : en effet, certains dispositifs requièrent de la part de l'agent chargé du contrôle la maîtrise de connaissances techniques « métier », au-delà de la matière fiscale ; c'est notamment le cas pour le CIDD en matière de performance énergétique des investissements réalisés (puissance des chaudières, normes techniques des appareils en matière de consommation d'énergie, etc.).

Par ailleurs, le traitement des demandes gracieuses des usagers, de leurs réclamations et la gestion du contentieux portant sur des dépenses fiscales peut engendrer des coûts de gestion non négligeables pour les services de la DGFIP. Ces coûts sont aussi directement liés à la complexité de la norme, à sa stabilité et à sa technicité.

Le tableau 2 infra présente de manière synthétique les principaux facteurs de coûts des dépenses fiscales selon les étapes du processus de l'IR.

Tableau 2 : synthèse des principaux facteurs de coûts des dépenses fiscales

Étapes du processus de l'IR	Éléments de coûts pour les dépenses fiscales	Facteurs déterminant le niveau des coûts de gestion
Mise en œuvre de la norme	ETP en administration centrale pour l'élaboration de la norme	Complexité de la norme Instabilité de la norme
	Adaptation des SI	Complexité de la norme Instabilité de la norme
	Adaptation des formulaires de déclaration	Complexité de la norme Instabilité de la norme
	Formation continue, autoformation des agents	Complexité de la norme Instabilité de la norme
Accueil du public	ETP en SIP et en trésoreries de proximité pour l'accueil des usagers sollicitant de l'information ou du conseil sur les dépenses fiscales au guichet, par téléphone ou sur internet	Nombre de bénéficiaires de la mesure Complexité de la norme Instabilité de la norme Technicité de la norme
Liquidation de l'IR	Envoi des formulaires de déclaration sous format papier (frais d'édition et d'affranchissement)	Nécessité ou non de déclarer la mesure Nombre de bénéficiaires de la mesure

Annexe II

Étapes du processus de l'IR	Éléments de coûts pour les dépenses fiscales	Facteurs déterminant le niveau des coûts de gestion
		Nombre d'utilisateurs ayant opté pour le tout numérique Existence ou non d'un formulaire spécifique
	Réception, saisie manuelle des déclarations, contrôle formel (ETP en SIP)	Nécessité ou non de déclarer la mesure Nombre de bénéficiaires de la mesure Nombre d'utilisateurs ayant opté pour la déclaration en ligne Existence ou non d'un formulaire spécifique
Recouvrement de l'IR	Frais de restitution des crédits d'impôt pour les personnes non imposables ou avec un IR inférieur au montant du crédit d'impôt (frais d'édition et d'affranchissement des lettres-chèques, remise en espèces)	Nombre de bénéficiaires de la mesure. Nombre, parmi les bénéficiaires, de foyers non imposables ou faiblement imposables
Contrôle de l'IR	Temps de contrôle des dépenses fiscales (ETP)	Nombre de bénéficiaires de la mesure. Complexité de la norme Instabilité de la norme Technicité de la norme
Contentieux	Temps de traitement des réclamations et du contentieux relatifs aux dépenses fiscales (ETP)	Nombre de bénéficiaires de la mesure Complexité de la norme Instabilité de la norme Technicité de la norme

Source : mission IGAS-IGF.

3. En revanche, la mission n'a pas été en mesure de calculer un coût de gestion spécifique par dépense fiscale

3.1. La méthode de la DGFIP, retenue pour la détermination globale de ses coûts de gestion, ne permet pas de calculer un coût de gestion par dépense fiscale

Chaque année, les services de la DGFIP (SPIB essentiellement) déterminent le coût de gestion global de l'impôt sur le revenu. D'un montant de 1,28 milliards d'euros en 2012¹⁵, celui-ci intègre à la fois les dépenses de personnel et les frais de fonctionnement afférents à l'IR. Les dépenses de personnel représentent environ 85%¹⁶ du coût de gestion total.

Comme elle le fait pour douze autres impôts ou groupes d'impôts qu'elle a la responsabilité de collecter, la DGFIP détermine ce coût de gestion global de l'IR selon une méthode bien définie. Son montant ne correspond pas à un agrégat des différentes dépenses réellement engagées pour la gestion des activités relatives à la collecte de l'IR, mais à une fraction du total des coûts de gestion de la DGFIP. Précisément, la détermination du coût de gestion de l'IR s'opère en trois temps.

3.1.1. Dans un premier temps, un coût de gestion global de la DGFIP est déterminé

Dans un premier temps, les services déterminent le coût de gestion global de la DGFIP, toutes activités confondues (activités fiscales, activités foncières, activités de gestion financière, en administration centrale, dans les services déconcentrés, etc.). Ces coûts correspondent :

- ◆ essentiellement aux dépenses du programme 156 (titre 2 et hors titre 2), intitulé « gestion fiscale et financière de l'État et du secteur public local », qui regroupe les moyens consacrés aux opérations de recettes (assiette, recouvrement, contrôle) de l'État et des collectivités territoriales, au paiement des dépenses publiques et à la tenue des comptes publics ; le programme est mis en œuvre par la DGFIP sous la responsabilité de son directeur général ;
- ◆ de manière complémentaire, aux dépenses issues de versements budgétaires externes, notamment au titre de l'entretien des biens immobiliers (programme 309), de l'activité de la DLF (programme 305) et de la conduite et du pilotage des politiques économiques et financières (programme 218).

¹⁵ Un rapport de l'IGF (n°98-M-041-11 du 20 mai 1999, « Mission d'analyse des administrations fiscales ») avait préconisé, dans un souci de comparabilité dans le temps des coûts de gestion, de figer le taux de contribution pour pensions civiles de la masse salariale à son niveau de 2002, soit 41,1 % du traitement brut. Il s'agit du coût de gestion dit « Lépine ». Mais compte tenu de l'objectif de la présente mission qui nécessite d'identifier des coûts de gestion complets, le chiffre ici fourni intègre le taux réel de contribution qui est de 68,92% en 2012 (y compris 0,33 % au titre de l'allocation temporaire d'invalidité).

¹⁶ Source : réponse de la DGFIP au questionnaire relatif aux coûts de gestion envoyé par la mission aux organismes gestionnaires de prélèvements obligatoires.

3.1.2. Dans un deuxième temps, il est procédé à une identification du coût des missions fiscales

Une fois le coût de gestion global de la DGFIP déterminé, il est procédé à une identification, au sein de ce coût global, de la part correspondant aux missions fiscales de la DGFIP. Précisément, sont pris en compte les coûts de gestion des métiers suivants :

- ◆ Action 01 du programme 156 : fiscalité des grandes entreprises (hors missions foncières) ;
- ◆ Action 02 du programme 156 : fiscalité des PME (hors missions foncières) ;
- ◆ Action 03 du programme 156 : fiscalité des particuliers et fiscalité directe locale (hors missions foncières) ;
- ◆ Une quote-part des coûts support contenus dans l'Action 09 du programme 156.

L'établissement du coût de ces actions résulte des travaux de comptabilité d'analyse des coûts effectués notamment en vue de la publication du rapport annuel de performance de la DGFIP. Ces travaux consistent à ventiler les dépenses agrégées de titre 2 et hors titre 2 entre actions LOLF du programme 156 selon les résultats d'une enquête de recensement fonctionnel des effectifs au regard de leurs missions fiscales et non fiscales. Auparavant spécifique à chacune des deux ex-directions DGI et DGCP, l'enquête est désormais unique depuis 2012.

Il est ainsi permis de déterminer un coût de gestion global de l'impôt par la DGFIP. Celui-ci était de 4,7 milliards d'euros en 2013 (coûts complets).

Tableau 3 : Coûts complets de gestion globale de l'impôt (en millions d'euros)

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Coûts complets de gestion de l'impôt	4 880	4 995	5 137	5 165	4 703 ¹⁷	4 664

Source : données DGFIP, bureau SPIB-1A.

3.1.3. Dans un troisième temps, le coût de gestion global des missions fiscales est ventilé par impôt

Une fois le coût de gestion global des missions fiscales déterminé, il est procédé à une ventilation de ce coût entre les différents impôts et taxes. Les services de la DGFIP ont décidé de ventiler celui-ci seulement entre 14 blocs de prélèvements¹⁸ :

- ◆ 13 blocs qui correspondent, selon les termes même de la DGFIP, « aux prélèvements les plus emblématiques et représentatifs de la fiscalité gérée par la DGFIP, dont la gestion suppose des traitements spécifiques dans les services » : l'impôt sur le revenu, la TVA, la taxe d'habitation, les taxes foncières, les droits d'enregistrement, l'impôt sur les sociétés, la cotisation foncière des entreprises et assimilés (CFE, IFER, CVAE, TASCOM, TP), la taxation des bénéficiaires industriels et assimilés (BIC, BNC et BA), l'impôt de solidarité sur la fortune, la redevance audiovisuelle, la taxe sur les salaires, la retenue à la source sur les revenus de capitaux mobiliers, la taxe sur les conventions d'assurance ;
- ◆ une quatorzième catégorie correspondant aux autres impôts et taxes.

¹⁷ Il est observé une diminution importante du coût global entre l'année 2011 et l'année 2012, tant pour le coût Lépine que le coût complet. Cette baisse s'explique par la mise en place d'une enquête unique et commune aux deux anciennes directions (DGI et DGCP), en lieu et place des méthodes de ventilation spécifiques à chacune d'entre elles.

¹⁸ Alors que la DGFIP collecte plusieurs centaines d'impôts et taxes au total.

La ventilation entre les 14 catégories s'effectue selon des clés issues d'une enquête dite « impôts », dédiée à la connaissance de la répartition par processus (assiette, recouvrement, contrôle, contentieux, poursuites) et par impôt des effectifs des structures exerçant des missions fiscales. Cette enquête est fondée sur un échantillon annuel représentatif d'environ 500 structures (SIP, CDIF, SIE) interrogées sur la répartition de leurs effectifs entre les différentes fonctions et les différents impôts. Les résultats obtenus et extrapolés à l'ensemble des services et structures de la DGFIP permettent au final de ventiler le coût de gestion de l'impôt par type de prélèvement et entre les quatre fonctions. De cette manière, on obtient ainsi un coût de gestion spécifique à l'IR.

Tableau 4 : répartition en 2012 du coût de gestion de l'IR selon les fonctions

	assiette	contentieux	Contrôle	recouvrement	poursuites	total
Coûts de gestion (%)	32,6	15,3	31,0	18,8	2,3	100

Source : Données DGFIP, bureau SPIB-1A.

3.1.4. La méthode de double ventilation des coûts empêche la détermination de coûts plus fins, notamment propres aux dépenses fiscales

La méthode de détermination du coût de gestion de l'IR appelle plusieurs remarques.

En premier lieu, la méthode repose sur la mise en œuvre d'une double ventilation des coûts de gestion de la DGFIP, une première reposant sur l'identification des coûts propres aux missions fiscales, une seconde visant à déterminer un coût spécifique par impôt sur la base d'un échantillon annuel de structures. La double ventilation est effectuée au regard de la répartition des effectifs, mesurés en ETP, entre les différentes structures et les différents prélèvements. La ventilation des dépenses de hors titre 2 par structure et action est réalisée par imputation directe, au moyen d'enquêtes ou de clés spécifiques ou au moyen de clés ETP.

Ce système, s'il a le mérite de permettre la détermination de coûts de gestion plus fins que le coût global de la DGFIP, comporte néanmoins des faiblesses intrinsèques liées à cette double ventilation, source d'approximations et d'erreurs potentielles à la marge. En effet, il ne s'agit pas de la détermination d'un coût réel correspondant à la somme des dépenses concrètement engagées mais de l'estimation d'un coût sur la base d'une ventilation du total des dépenses selon le poids respectif des différentes activités.

En second lieu, l'enquête annuelle dite « impôts », réalisée par échantillon de structures, repose sur un recensement assez artisanal de la répartition des effectifs entre processus et entre impôts. En effet, la réalisation de l'enquête sur le terrain, au sein de chaque structure, est faite par le chef de service de celle-ci selon un format de questionnaire ou de tableau de 56 données à remplir (croisement entre les 14 blocs de prélèvements et les 4 processus principaux : assiette, recouvrement, contrôle, contentieux). Ainsi, un chef de SIP devra renseigner dans ce questionnaire ou tableau, le nombre d'ETP consacrés annuellement à l'assiette de l'IR, à l'assiette de la taxe d'habitation, au recouvrement de l'IR, au recouvrement de la taxe d'habitation, etc.

Or, le recensement de cette répartition annuelle ne s'appuie pas, dans les structures, sur des outils fiables de décompte journalier ou hebdomadaire de l'activité. Le recensement se fait seulement sur la base de la connaissance générale qu'en a le responsable en fin d'année, ce qui pose question. Dans les SIP, l'activité est cyclique, selon le propre calendrier du processus de l'IR et des impôts locaux (gestion des déclarations et saisie IR en mai, juin, juillet ; gestion du recouvrement IR en septembre-octobre ; gestion du contrôle plutôt en fin d'année et début d'année suivante). En outre, les agents exercent plusieurs fonctions au cours d'une année (assiette au printemps, contrôle en début d'année, etc.) et gèrent plusieurs impôts (IR, taxe d'habitation, taxes foncières).

Dans ces conditions, il n'est pas aisé de définir finement la répartition des effectifs annuels entre les 56 rubriques et il existe au final des approximations dans la ventilation des effectifs qui se répercutent inévitablement au stade de la détermination des coûts de gestion.

Dès lors, les coûts de gestion calculés par la DGFIP ne sont que des ordres de grandeur. Partant de ce constat, il est impossible de pouvoir ventiler plus finement les coûts de gestion au sein d'un même impôt, notamment, en ce qui concerne l'IR, en vue d'identifier le coût de gestion des dépenses fiscales. La DGFIP ne procède ni au calcul d'un coût spécifique par dépense fiscale, ni au calcul d'un coût global de gestion des dépenses fiscales. Les outils de comptabilité analytique existants ne permettent pas de le faire.

3.2. Le processus unique et global commun à l'IR et aux dépenses fiscales empêche, dans le cadre des présents travaux, de déterminer un coût de gestion moyen par dépense fiscale

Malgré les réserves émises *supra*, la mission a tenté de déterminer un coût de gestion par dépense fiscale.

A partir du travail d'identification des principaux facteurs de coûts des dépenses fiscales, tel que présenté dans la partie 2, la mission a cherché à rassembler, avec le soutien des services de la DGFIP, des bases de données permettant de ventiler les principales activités productrices de coûts entre les différentes dépenses fiscales, ou au moins entre les principales d'entre elles.

Dans la mesure où environ 85 % des coûts de gestion correspondent à des dépenses de personnel (ETP)¹⁹, la mission s'est surtout intéressée à la ventilation de ces dépenses. Elle a en particulier porté son attention sur les trois principales activités suivantes, les plus consommatrices en ETP :

- ◆ la ventilation par dépense fiscale des ETP consacrés à l'activité accueil (accueil physique, téléphonique ou internet) ;
- ◆ la ventilation par dépense fiscale des ETP consacrés à la saisie manuelle ;
- ◆ la ventilation par dépense fiscale des ETP consacrés au contrôle sur pièces.

3.2.1. La ventilation par dépense fiscale des ETP consacrés à l'activité accueil

En ce qui concerne l'accueil au guichet, après une expérimentation de deux ans pendant la campagne des avis IR, un observatoire des flux d'accueil physique a été pérennisé à compter de la campagne IR de 2012. Celui-ci a notamment pour mission d'analyser, tout au long de l'année, la typologie des motifs de déplacement des usagers. Les données recueillies pourraient permettre de mieux savoir comment le temps d'accueil, et donc les moyens en ETP qui y sont consacrés, se ventile entre les différents dépenses fiscales.

L'exploitation de ces données paraît d'autant plus opportune que la méthode repose sur un échantillon représentatif : sont ainsi retenues comme base d'analyse 93 structures (36 SIP et 57 trésoreries) couvrant plus de 2 millions de foyers fiscaux dans 30 départements différents, situés dans chacune des 9 inter-régions. De même, dans un souci de fiabiliser et de faciliter les comptages par les services, les outils de support ont été modernisés, notamment avec le déploiement en 2014 de la nouvelle application ORCFA²⁰.

¹⁹ Voir chiffre en début de partie 3.1

²⁰ ORCFA est une application web qui permet le transfert en temps réel des données recensées par les agents à l'accueil physique des SIP, des SIE, des trésoreries et des paieries, via l'intranet de la DGFIP.

Toutefois, le travail de recensement des motifs de déplacement n'est pas suffisamment fin pour servir à un quelconque travail de retraitement dans le cadre des présents travaux. Précisément, en matière d'IR, 12 catégories ont été recensées²¹ dont une seule correspond à une dépense fiscale. Il s'agit de la PPE qui représente 2 % du nombre total de déplacements des usagers. Les autres dépenses fiscales peuvent relever aussi bien de la catégorie intitulée « renseignements », que des rubriques « demande de simulation IR » ou « contentieux ». De même, les catégories retenues dans le nouvel outil ORFCA ne permettent pas une meilleure connaissance des motifs de déplacement des usagers.

En outre, même s'il y avait eu une ventilation plus fine, le travail de retraitement aurait été compliqué dans la mesure où les outils ne recensent que le motif de déplacement et non pas le temps de l'entretien. Or, celui-ci peut varier de manière très importante en fonction de la nature de la question posée par l'utilisateur.

Le même constat est à faire au niveau de l'accueil fiscal de proximité assuré dans les trésoreries et dont la liaison avec les SIP est assurée par l'outil GAIA. L'exploitation de ce dernier ne permet pas davantage un travail fin d'analyse des motifs de déplacement des usagers, dépense fiscale par dépense fiscale.

En ce qui concerne l'accueil téléphonique, la DGFIP a fait analyser, par une société externe, les enregistrements de conversations téléphoniques entre les usagers et le centre info-service de Lille sur trois périodes importantes du premier semestre 2013, avec pour objectif de mieux identifier les motifs d'appel des usagers et d'alimenter la réflexion sur la prévention des appels évitables. Cette étude a permis d'identifier une quarantaine de motifs principaux d'appels, soit davantage que le recensement actuel effectué sur les plateformes nationales.

Néanmoins, même si la ventilation est un peu plus fine qu'en matière d'accueil physique, elle reste encore trop sommaire pour réaliser une ventilation de l'activité accueil par dépense fiscale.

Enfin, en ce qui concerne l'assistance en ligne des usagers du portail de la DGFIP, il s'agit essentiellement d'une assistance technique liée à l'utilisation du site. Le recensement des contacts ne permet pas non plus une ventilation par dépense fiscale.

Dès lors, au vu des bases de données disponibles en interne à la DGFIP, il n'est pas possible de ventiler l'activité accueil entre les différentes dépenses fiscales ou au moins les principales d'entre elles.

A l'occasion de ses déplacements dans deux SIP, la mission a tenté une approche de la question par des entretiens avec des agents chargés de l'accueil. Si ces derniers ont été en mesure de fournir la liste de quelques dépenses fiscales qui font l'objet de questions répétées de la part des usagers, il ne leur a pas été possible de quantifier le temps d'accueil par dépense fiscale, compte tenu précisément de l'absence d'outils de support.

Encadré 1 : La part des dépenses fiscales dans l'activité d'accueil de deux SIP

A l'occasion du déplacement dans le SIP d'Orléans Est et dans celui des Buttes-Chaumont à Paris 19^{ème}, les entretiens ont permis d'identifier quelques dépenses fiscales qui font l'objet de questions répétées de la part des usagers. Il s'agit :

- du crédit d'impôt développement durable (CIDD) ;
- de la prime pour l'emploi ;
- des dispositifs d'investissement locatif, tels que le Scellier, le Robien, etc. ;
- du régime spécial d'imposition des assistants maternels et des assistants familiaux ;

²¹ Renseignements ; renseignements PPE ; renseignements + délais de paiement ; contentieux ; gracieux ; demande de simulation IR ; encaissement en numéraire ; encaissement par chèque ; décaissement en numéraire ; gestion des contrats ; demande de délais et/ou remise de majoration ; recouvrement suite à poursuites.

Annexe II

- des dispositifs portant sur les revenus exceptionnels perçus à l'occasion du passage à la retraite ;
- des dispositifs liés au rattachement d'enfants à charge.

Toutefois, les agents n'ont pas été en mesure, même pour ces seules dépenses fiscales, de préciser quelle part elles occupent dans la totalité de l'activité accueil de leur service.

Ils ont simplement pu fournir une indication sur un temps de traitement moyen d'une question. Ainsi un usager se déplaçant pour une question relative à un investissement locatif, de type Scellier, va générer en moyenne un entretien de 15 à 30 minutes. Le temps de traitement est de 10 à 15 minutes pour une question relative à un CIDD, de 15 à 20 minutes pour le dispositif de prime pour l'emploi. Il s'agit évidemment de chiffres à manier avec prudence, s'agissant d'une simple estimation à dire d'expert.

Par ailleurs, les agents dans les SIP ont confirmé l'absence de directive ou de préconisation de la part de leur direction sur le temps moyen à consacrer par usager ou type de questions.

Source : mission IGAS-IGF.

3.2.2. La ventilation par dépense fiscale des ETP consacrés à la saisie manuelle

La saisie manuelle des déclarations IR reçues sous format papier engendre une mobilisation non négligeable d'ETP dans les SIP au cours de la campagne, principalement entre mai et juillet.

L'administration centrale fixe le calendrier global de saisie des déclarations, notamment afin de s'assurer d'un nombre de saisies suffisant à temps et de permettre l'extraction des données d'ILIAD, l'outil de gestion de l'IR en SIP, et leur migration pour la taxation et l'édition des avis IR. L'administration centrale fixe aussi le nombre d'agents dont dispose chaque direction départementale (agents titulaires et enveloppe budgétaire pour embauche de vacataires).

Certaines directions fixent ensuite aux agents des SIP des calendriers de saisie avec des volumes hebdomadaires ou journaliers (par prise en compte du volume global de déclarations papier, des effectifs présents et du calendrier). Le volume global n'étant pas maîtrisé par les services et la date butoir de saisie parfaitement intégrée par les agents, cette pratique a surtout pour effet de conforter ces derniers sur la stratégie de gestion de la charge avec un pilotage anticipatif du rythme de saisie à adopter.

Ensuite, au cours de la campagne, les services de la DGFIP assurent un suivi des statistiques de saisie des déclarations dont les données sont extraites de façon hebdomadaire jusqu'à la fin août.

Au-delà de ces quelques dispositifs de suivi, la DGFIP ne dispose pas de données exploitables permettant de quantifier plus précisément cette activité, notamment pour évaluer le temps de saisie moyen par agent, par jour, par type de déclaration, selon le nombre de cases ou d'annexes à prendre en compte.

La seule donnée communément partagée entre les agents dans les SIP et les experts métier en administration centrale est un temps moyen de traitement d'environ 6 minutes par déclaration, soit un nombre de 80 déclarations par jour et par agent. A l'occasion des entretiens dans les SIP visités par la mission, les agents ont fait part de leur expérience. Certains dossiers simples, tels que les déclarations « complètes conformes »²², ne nécessitent que quelques dizaines de secondes de traitement alors que d'autres peuvent générer un traitement de 10 minutes, voire plus. C'est le cas notamment des déclarations comportant des annexes (annexe CIDD ou annexe investissement en outre-mer) pour lesquelles les agents vont effectuer un rapide contrôle formel de cohérence des données, notamment entre celles figurant dans l'annexe et celles reportées sur la déclaration générale 2042 K.

3.2.3. La ventilation par dépense fiscale des ETP consacrés au contrôle sur pièces

En matière de contrôles sur pièces de l'IR, les services de la DGFIP, en administration centrale ou dans les services déconcentrés, disposent d'un certain nombre de données sur le nombre de contrôles effectués, sur les montants des droits rappelés et les bases de taxation (les motifs).

Tableau 5 : nombre de contrôles sur pièces IR et montants des droits rappelés en France

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Nombre	810 123	742 511	697 513	686 442	658 298	683 080
Droits nets rappelés (en M€)	1 261	1 247	1 221	1 199	1 235	1 316

Source : Données DGFIP-Service du contrôle fiscal.

Toutefois, à l'image des autres activités, les services de la DGFIP ne disposent pas de base de données permettant de ventiler le temps consacré pour le contrôle de chacune des dépenses fiscales.

Tout d'abord, les opérations de contrôle ne s'effectuent pas par dispositif mais par foyer fiscal. Lorsqu'un agent décide de mener un contrôle sur l'IR, il va examiner la situation de l'ensemble du foyer, c'est-à-dire les déclarations IR et leurs annexes sur trois années. Même si le motif du contrôle peut être à l'origine une dépense fiscale, les agents étendront systématiquement l'opération de contrôle à l'ensemble des autres éléments déclarés.

Par ailleurs, la mission a eu l'occasion de noter, à l'occasion de ses échanges avec les services, que le coût de gestion du contrôle d'une dépense fiscale, c'est-à-dire le temps consacré par un agent à l'opération de contrôle (examen des fichiers à sa disposition, demande de pièces justificatives à l'utilisateur, examen de celles-ci, recueil des observations de l'utilisateur, rédaction et motivation de la proposition de rectification) n'est *a priori* pas lié au montant final de droits rappelés. La durée d'une opération de contrôle va surtout dépendre de la complexité du dispositif. Des entretiens menés auprès d'agents chargés du contrôle sur pièces dans les SIP, il ressort que le contrôle d'une dépense fiscale simple, qui nécessite seulement l'examen d'une ou quelques pièces justificatives, comme c'est le cas en matière de réduction d'impôt sur les dons, peut s'effectuer en une ou deux heures, selon que le contrôle aboutit ou non à une rectification. En revanche, le contrôle d'un investissement locatif de type Scellier ou en outre-mer peut nécessiter un ou plusieurs jours de travail dans la mesure où ces dispositifs :

- ♦ sont particulièrement complexes et impliquent la vérification de nombreuses conditions et donc de factures, justificatifs ou attestations ;

²² Il s'agit en fait des déclarations pré-remplies auxquelles les usagers n'ont apporté aucune modification ou complément.

Annexe II

- ◆ impliquent une gestion pluriannuelle, sur une période pouvant atteindre 9 ans, ce qui requiert une analyse de la situation du foyer ainsi que la maîtrise du changement de la législation sur une longue période ; la pluriannualité de la mesure est en outre aggravée par le fait que le contrôle doit s'effectuer sur trois années.

En conclusion, le calcul fiable d'un coût de gestion par dépense fiscale n'apparaît pas possible au regard des outils de recensement des activités existants à la DGFIP. Afin toutefois d'apporter un minimum d'éclairage sur le sujet, la mission a procédé à deux estimations simples.

D'une part, elle a estimé le coût moyen de gestion d'un foyer fiscal en matière d'IR sur la base du nombre de foyers fiscaux en France (36 389 000 en 2012) et le coût global de gestion de l'IR en 2012 tel que mentionné dans les documents budgétaires (1 287 600 000 en 2012 en coûts complets), soit un coût moyen de 35,4 € par foyer fiscal. Le coût moyen de gestion de la globalité des dépenses fiscales, et *a fortiori* de chacune d'entre elles, est donc nécessairement inférieur à ce montant.

D'autre part, au vu des entretiens menés par la mission auprès d'experts de l'IR, tant en administration centrale que dans les services déconcentrés, le crédit d'impôt développement durable (CIDD) a été désigné comme la ou l'une des dépenses fiscales les plus complexes et coûteuses à gérer eu égard à la complexité de sa norme, à son instabilité juridique, au nombre de bénéficiaires (1,27 millions en 2012).

La dépense fiscale liée au CIDD étant bien identifiée par les agents, la mission a cherché à déterminer le coût moyen de traitement d'un dossier type (cf. encadré 2 *infra*). Mais, même dans ce cas, sa détermination s'est avérée difficile, seul un ordre de grandeur ayant pu être évalué.

Encadré 2 : L'estimation sommaire du coût de gestion du crédit d'impôt développement durable

Le crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie et du développement durable, prévu par l'article 200 quater du CGI, a été désigné assez unanimement par les experts métier en administration centrale et les agents dans les SIP comme l'un des dispositifs les plus complexes et coûteux, eu égard notamment :

- à la complexité et à la technicité de sa législation : nombre de conditions fixées par les textes en vue de pouvoir bénéficier du régime, nécessité de manier des concepts techniques de performance énergétique, etc. ; cette complexité engendre un temps d'accueil et de conseils des usagers plus important, un temps de formation des agents plus lourd, des réclamations et des dossiers de contentieux plus nombreux, des opérations de contrôle plus longues ;
- à l'instabilité de sa norme ; en effet, depuis cinq ans, le dispositif a été modifié chaque année ; cette instabilité est de nature à engendrer des coûts plus importants pour les services afin d'assimiler les nouvelles dispositions (temps de formation continue ou auto-formation) ; de même, les usagers ont plus souvent recours aux conseils et à l'information assurés par la DGFIP (accueil physique, téléphonique, en ligne) ;
- à la nécessité de remplir désormais une annexe entière spécifique (la 2042 QE).

Selon les informations recueillies au cours des entretiens, les estimations suivantes peuvent être retenues :

- le temps d'accueil physique d'un usager pour des questions portant sur le CIDD est en moyenne de 10 à 15 minutes ;
- le temps de saisie manuelle d'un CIDD, dans le cadre de la déclaration annuelle de l'IR, est de l'ordre de 10 minutes ;
- le temps moyen d'un contrôle sur pièces d'un CIDD, de l'ordre de 3 à 4 heures ;
- le coût d'impression du formulaire d'annexe 2042 QE, de l'ordre de 18 centimes d'euros.
- des coûts fixes en administration centrale - du fait de la nécessaire adaptation des SI et des formulaires suite à un changement de la norme - faibles si on les répartit entre les 1,27 millions de

bénéficiaires du dispositif en 2012 ; compte tenu de leur très faible niveau ici, ils n'ont en l'espèce pas été pris en compte.

Sur la base d'un coût horaire complet d'un ETP en SIP de l'ordre de 30,5 €²³, et d'un temps global de 4 heures pour le traitement complet d'un dossier CIDD, le coût de gestion total est de l'ordre de 122 €.

Toutefois, sur la base d'un taux de contrôle moyen des foyers fiscaux à l'IR de l'ordre de 2% (cf. tableau 5), le temps global moyen de traitement est en fait plus proche d'une demi-heure, soit environ 15 € de coût total de gestion.

Quelques observations concernant ce chiffre s'imposent :

- d'abord, il s'agit d'une simple indication, d'un ordre de grandeur à prendre avec beaucoup de prudence compte tenu de la méthode très sommaire de recensement du temps agent ;
- ensuite, l'hypothèse selon laquelle les foyers fiscaux bénéficiaires du CIDD sont contrôlés avec la même fréquence que l'ensemble des foyers fiscaux est vraisemblablement simpliste en induisant une légère sous-estimation du coût si ces foyers sont contrôlés plus fréquemment.
- la marge d'erreur précédente se conjugue à des facteurs de surestimation du coût car tous les contribuables ne se déplacent pas en SIP pour un entretien de 10-15 minutes ; un certain nombre d'usagers déclarant un CIDD ont procédé à leur déclaration en ligne n'engendrant aucun coût de saisie, etc. ;
- l'ordre de grandeur de 15 € obtenu est au final à relativiser au regard du coût moyen de gestion de l'IR par foyer fiscal de 35,4 €, celui-ci englobant nécessairement le coût du CIDD.

En définitive ce résultat a surtout le mérite de montrer la difficulté à chiffrer une dépense fiscale, même lorsqu'elle est bien identifiée par les services.

Source : Mission IGAS-IGF.

3.2.4. La mise en place d'un outil permanent permettant de déterminer un coût de gestion spécifique par dépense fiscale ne semble pas pertinente

L'impossibilité de ventiler les ETP de chacune des activités principales (accueil, saisie manuelle, contrôle) s'explique avant tout par l'existence d'un processus de traitement unique et commun à l'IR et à l'ensemble des dépenses fiscales : une seule obligation déclarative annuelle, à travers un formulaire unique et ses annexes, un seul service d'accueil des usagers, une activité de contrôle unifiée, un recouvrement (et/ou restitution de sommes) unique.

Dans ces conditions, la mise en place d'outils de comptabilité analytique en vue de permettre la détermination d'un coût de gestion par dépense fiscale ne semble pas pertinente, pour deux raisons essentielles :

- ◆ compte tenu de l'imbrication des dépenses fiscales dans le processus global de l'IR, la mise en place de tels outils apparaîtrait elle-même fortement productrice de coûts ;
- ◆ il n'est pas évident que les données de comptabilité analytique, dépense fiscale par dépense fiscale, puissent avoir une utilité certaine dans la modernisation et la rationalisation des processus et des législations ; en effet, c'est surtout par la réforme du processus global de l'IR, par une approche transversale, que les coûts de gestion peuvent être rationalisés.

²³ Il s'agit d'un coût complet horaire estimé sur la base du coût moyen annuel d'un agent de catégorie C exerçant ses fonctions dans un SIP (47 350 € d'après la DGFIP).

4. La mission a mis en place un indicateur permettant d'identifier les dépenses fiscales susceptibles d'être les plus coûteuses

4.1. À défaut d'autres éléments disponibles, la mission a mis en place un indicateur de coût fondé sur six critères

Compte tenu de la difficulté à calculer un coût de gestion par dépense fiscale (toutes n'étant de surcroît pas aussi bien identifiées par les services que le CIDD), la mission a mis en place un indicateur de coût fondé sur six critères prédictifs, selon une démarche de type « scoring ». Cet indicateur doit permettre de classer les dépenses fiscales selon leur degré de coût. Précisément cet indicateur ne visera pas à estimer un coût par dépense fiscale mais à évaluer les dépenses fiscales les unes par rapport aux autres, en leur attribuant une note selon l'importance de leurs coûts, et ainsi à les classer en déterminant celles qui sont susceptibles d'être les plus coûteuses.

4.1.1. La présentation des six critères

4.1.1.1. Le critère de l'instabilité de la norme

Définition : ce critère porte sur l'instabilité juridique de la norme ; plus la norme d'une dépense fiscale est modifiée, plus ses coûts sont susceptibles d'être importants ; la mission reprend ici un des critères définis par la DLF dans le cadre de son indicateur de complexité²⁴ ; précisément, la norme est considérée comme instable lorsqu'au cours des 24 derniers mois le dispositif a été créé ou modifié.

Système de notation :

- ◆ 0 : quand la norme n'a pas connu de modification dans les 24 derniers mois ;
- ◆ 1 : quand la norme a été créée ou a connu au moins une modification au cours des 24 derniers mois.

4.1.1.2. Le critère de la complexité de la norme

Définition : ce critère porte sur la complexité de la norme ; plus la norme d'une dépense fiscale est complexe, plus ses coûts risquent d'être importants ; en effet, la complexité est un facteur significatif de coût :

- ◆ sur le plan de l'information, du conseil, des réclamations voire du contentieux ;
- ◆ sur le plan des contrôles de la dépense fiscale ;
- ◆ sur le plan de la formation (ou de l'autoformation).

²⁴ La DLF a mis en place, à compter de la préparation du PLF 2014, un indicateur de « complexité » permettant de porter une appréciation sur les propositions de création d'impôts ou taxes. En vertu de cet indicateur, chaque projet se voit attribuer une note comprise entre 0 et 5, la note de 5 correspondant à un impôt ou une taxe qui présente un niveau très élevé de complexité.

Annexe II

Pour apprécier le caractère complexe de la norme, la mission reprend ici un des critères définis par la DLF dans le cadre de son indicateur de complexité. Précisément, la DLF estime une réforme complexe sur le fond lorsque (i) le nombre de conditions pour bénéficier de la mesure est égal ou supérieur à 5 ou (ii) lorsque la mesure implique une gestion pluriannuelle, qu'il s'agisse d'un engagement du contribuable sur plusieurs années ou de modalités pluriannuelles de calcul de l'impôt ou de l'avantage. La mission complète cette approche en prenant de plus en compte un facteur de technicité du dispositif. Il implique la nécessité de mise en œuvre d'un savoir autre que la connaissance de la norme fiscale (par exemple, mise en œuvre d'un certain savoir technique en matière de performance énergétique pour le CIDD).

Système de notation :

- ◆ 0 : quand la dépense fiscale n'est pas complexe : le nombre de conditions est inférieur à 5 ; il n'y a pas de gestion pluriannuelle ; il n'y a pas de technicité particulière ;
- ◆ 1 : quand la dépense fiscale implique la mise en œuvre d'au moins 5 conditions ou une gestion pluriannuelle ou une technicité ;
- ◆ 2 : quand la dépense fiscale remplit au moins deux des trois critères définis ci-dessus.

4.1.1.3. *Le critère de la gestion de la déclaration*

Définition : ce critère porte sur les coûts liés à la gestion proprement dite de la déclaration de la dépense fiscale; il s'agit du nombre d'ETP utiles pour la saisie manuelle des déclarations papier et pour la gestion du dossier en tant que tel ; il s'agit aussi du coût d'impression des déclarations, annexes et documents complémentaires (attestations, engagement sur l'honneur) adressés aux redevables.

Système de notation :

- ◆ 0 : quand la dépense fiscale ne requiert pas de déclaration ;
- ◆ 1 : quand la dépense fiscale requiert le remplissage d'une ou quelques cases seulement au sein de la déclaration générale de revenus 2042 K ;
- ◆ 2 : quand la dépense fiscale requiert le remplissage d'une déclaration spécifique, d'une annexe ou d'un document complémentaire (attestation, engagement sur l'honneur)

4.1.1.4. *Le critère du recouvrement - restitution*

Définition : Ce critère porte sur les coûts liés au recouvrement de la dépense fiscale. En effet, si, *a priori*, la dépense fiscale n'engendre pas de coût de recouvrement dans la mesure où il s'agit d'une mesure visant à alléger le montant d'impôt sur le revenu à payer, il s'avère néanmoins que certaines dépenses fiscales engendrent des frais lorsque la mesure conduit la DGFIP à rembourser le redevable par remise d'un chèque ou par virement bancaire. En pratique, il s'agit de crédits d'impôt. Les coûts correspondent dans ce cas aux ETP utiles pour gérer les dossiers de remboursement et aux frais d'envoi des lettres-chèques ou des opérations de virement.

Système de notation :

- ◆ 0 : quand les coûts sont nuls, quand il n'y a pas de remboursement possible en faveur du redevable ;
- ◆ 1 : quand il y a un remboursement possible en faveur du redevable.

4.1.1.5. *Le critère du contrôle*

Définition : Ce critère porte sur les coûts liés à l'activité de contrôle de la DGFIP. Plus un contrôle sera complexe, plus ses coûts seront élevés. Toutefois, comme il a été précisé ci-dessus, la complexité du contrôle est déjà prise en compte au titre de la complexité de la norme. Un critère est ici ajouté afin de dissocier les mesures qui ne nécessitent pas en tant que telles une opération de contrôle dans le cadre du contrôle sur pièces²⁵ et celles qui en requièrent une.

Système de notation :

- ◆ 0 : quand la dépense fiscale ne requiert pas en tant que telle une opération de contrôle sur pièces au titre de l'activité IR ;
- ◆ 1 : quand la dépense fiscale requiert une opération de contrôle sur pièces.

4.1.1.6. *Le critère du nombre de bénéficiaires*

Définition : il s'agit du nombre, par année, de bénéficiaires de la dépense fiscale.

Système de notation :

- 0 : quand il n'y a aucun bénéficiaire de la dépense fiscale ou quand leur nombre est inférieur à 1 000 ;
- 1 : quand le nombre de bénéficiaires est compris entre 1 000 et 100 000 ; le seuil de 100 000 correspond à 100 bénéficiaires annuels par structure ;
- 2 : quand le nombre de bénéficiaires est supérieur à 100 000.

4.1.2. **L'application de l'indicateur multicritères aux 227 dépenses fiscales en vigueur**

Le score final de l'indicateur est obtenu :

- ◆ en additionnant le score des cinq premiers critères : instabilité, complexité, gestion de la déclaration, recouvrement-restitution et contrôle ;
- ◆ et en le multipliant par le score relatif au nombre de bénéficiaires.

On obtient ainsi un score sur 14, étant précisé que le score maximal de 14/14 correspond à une dépense fiscale susceptible d'être très coûteuse alors qu'une dépense fiscale au score de 0/14 aura un coût de gestion très faible.

Le travail de cotation des 227 dépenses fiscales sur l'IR en vigueur a été effectué par les membres de la mission. Le résultat de ce travail, tant sur la méthode que sur le résultat de la cotation dépense fiscale par dépense fiscale, a ensuite été présenté pour réaction aux experts métier des services centraux de la DGFIP.

²⁵ C'est le cas par exemple des exonérations sur le revenu des intérêts produits par les livrets A d'épargne. Même si des opérations de contrôle peuvent être prévues par la DGFIP, tel que le contrôle de double détention par l'intermédiaire du fichier FICOBA, il n'y a pas, au titre de l'IR et du contrôle sur pièces mené dans les SIP et les structures assimilées, des opérations menées spécialement sur cette dépense fiscale : absence de requêtage dans l'outil Sirius sur ce motif ; pas de vérification de cohérence de données sur la base des informations désormais transmises, en leur qualité de tiers déclarants, par les établissements bancaires et financiers puisque précisément ils ne transmettent pas de données sur les intérêts exonérés d'IR.

Annexe II

Tableau 6 : Un exemple de cotation, le CIDD au score maximal de 14/14

critères	score	Arguments
Instabilité de la norme	1/1	La norme a été modifiée en 2013, soit il y a moins de 24 mois
Complexité de la norme	2/2	Deux au moins des trois critères de complexité sont réunis : i) la mesure implique une gestion pluriannuelle (crédit d'impôt sur une période consécutive de 5 ans) ii) il faut au moins 5 conditions pour relever du régime du CIDD : caractère d'habitation principale du lieu des dépenses ; nature des dépenses ; date des dépenses ; prise en compte du revenu fiscal de référence pour certaines dépenses ; performance énergétique des éléments financés iii) la mise en œuvre du dispositif requiert une technicité en matière de performance énergétique
Gestion de la déclaration	2/2	Il est nécessaire de remplir une déclaration annexe 2042 QE
Recouvrement/restitution	1/1	Il s'agit d'un crédit d'impôt pouvant conduire à une restitution de somme par la DGFIP en cas d'impôt IR nul ou inférieur au crédit d'impôt.
Contrôle	1/1	La mesure requiert la mise en œuvre d'un contrôle en bonne et due forme
Nombre de bénéficiaires	2/2	Le CIDD comptait 1,27 millions de bénéficiaires en 2013
Total	14/14²⁶	Conclusion : mesure particulièrement coûteuse

Source : Mission IGAS-IGF.

La mission tient à ce stade à préciser que cet indicateur comporte indéniablement des faiblesses, notamment du fait du manque de finesse d'analyse de certains facteurs de coûts ou de la pondération toujours contestable de chacun des critères. Il vise surtout à mettre en place un outil simple à comprendre et à utiliser, à vocation pédagogique. Il devait donc répondre à un impératif de simplicité tout en permettant de classer les dépenses fiscales entre elles, d'identifier celles qui sont susceptibles d'être les plus coûteuses et d'être fidèle à la réalité. La confrontation du travail de cotation à l'expérience des experts métiers visait justement à s'assurer de ce dernier point.

Plus que l'attribution individuelle d'une note à laquelle aurait correspondu un coût de gestion précis, ce travail de cotation vise surtout à identifier les dépenses fiscales comme étant susceptibles de présenter les coûts de gestion les plus élevés. Précisément, la méthode retenue ne permet pas d'affirmer que toutes les dépenses fiscales ayant une note de 7/14 ont nécessairement le même coût. En revanche, il peut être assuré que les dépenses fiscales ayant les notes les plus élevées sont bien celles qui présentent, dans la réalité, les coûts les plus élevés.

Compte tenu de ces réserves, la mission a fait le choix de ne pas communiquer la liste de l'ensemble des dépenses fiscales examinées avec leur note respective mais seulement la liste des dépenses fiscales les plus mal notées.

4.2. La mission a ainsi identifié les 45 dépenses fiscales susceptibles d'être les plus coûteuses

Sur 227 dépenses fiscales en matière d'impôt sur le revenu soumises à l'examen de cotation, 45 dispositifs (20 % de l'ensemble des mesures) obtiennent une note égale ou supérieure à 6/14. Ils correspondent aux dispositifs susceptibles de présenter les coûts de gestion les plus élevés. L'ensemble des 182 autres dépenses fiscales ont un score inférieur à 6 et présentent ainsi des coûts plus faibles.

²⁶ Le score de 14/14 correspond à = (1+2+2+1+1) x 2.

Parmi ces 45 dépenses fiscales aux coûts les plus élevés, le CIDD obtient le score le plus haut (14/14), ce qui confirme le constat effectué par les agents des SIP et les experts métiers sur le coût particulièrement élevé de ce dispositif. Dans le cadre du bilan de la campagne de l'année passée, le CIDD était précisément arrivé en tête des difficultés rencontrées pour toutes les DDFiP.

Les autres dispositifs ayant un score de six ou plus sont principalement les suivants (cf. liste complète en pièce jointe) :

- ◆ **les dispositifs concernant les investissements locatifs**, tels que les mesures Périssol, Robien, Scellier et Duflot ;
- ◆ **la prime pour l'emploi** dont le nombre de bénéficiaires est très élevé (plus de 6 millions) et la complexité importante ;
- ◆ **les dispositifs particulièrement complexes pesant à la fois sur l'IR et l'IS** : le crédit d'impôt en faveur de la compétitivité et de l'emploi (CICE) ; le crédit d'impôt en faveur de la recherche (CIR) ; le crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage ; le crédit d'impôt en faveur de l'innovation ; la réduction d'impôt au titre des dons faits par les entreprises à des œuvres ou organismes d'intérêt général ; le crédit d'impôt au titre des dépenses engagées pour la formation du chef d'entreprise ; le crédit d'impôt en faveur des entreprises agricoles utilisant le mode de production biologique ; le crédit d'impôt en faveur de l'intéressement ; l'exonération d'impôt sur les bénéfices dans les zones de revitalisation rurale pour les entreprises créées ou reprises entre le 1er janvier 2011 et le 31 décembre 2013 ;
- ◆ **un certain nombre de dispositifs d'investissements techniques** : la réduction d'impôt au titre de la souscription de parts de fonds d'investissement de proximité (FIP) ; la réduction d'impôt pour investissements, travaux forestiers, gestion de parcelles et certaines cotisations d'assurance jusqu'au 31 décembre 2013 ; la réduction d'impôt au titre de la souscription de parts de fonds communs de placement dans l'innovation ; la réduction d'impôt au titre des investissements dans le secteur du tourisme ; la réduction d'impôt au titre des souscriptions en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de petites sociétés en phase d'amorçage, de démarrage ou d'expansion créées depuis moins de cinq ans ;
- ◆ **des dispositifs très utilisés par les ménages dont le coût s'explique essentiellement par le nombre élevé de bénéficiaires (supérieur au million)** : le crédit d'impôt pour frais de garde des enfants âgés de moins de 6 ans ; la réduction d'impôt au titre des dons ; la demi-part supplémentaire pour les contribuables vivant effectivement seuls ayant eu un ou plusieurs enfants à charge et, à compter de l'imposition des revenus de 2009, pour les seuls contribuables ayant supporté à titre exclusif ou principal, en vivant seuls, la charge de ces enfants pendant au moins cinq ans ; l'exonération ou imposition réduite des produits attachés aux bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie.
- ◆ **des dispositifs spécifiques à certains territoires** dont la complexité et la technicité sont très élevées : la réduction d'impôt à raison des investissements productifs réalisés dans les départements, territoires et collectivités territoriales d'outre-mer, avant le 31 décembre 2017 ; la réduction d'impôt au titre de la souscription de parts de fonds d'investissement de proximité (FIP) investis dans les entreprises corses ; le crédit d'impôt pour investissement en Corse ; la réduction d'impôt au titre des investissements effectués dans le secteur du logement social dans les départements et collectivités d'outre-mer ;

Annexe II

- ◆ **des dispositifs spécifiques complexes concernant les revenus fonciers ou l'investissement immobilier** : déduction des charges foncières afférentes aux monuments historiques dont la gestion ne procure pas de revenus ; réduction d'impôt au titre des investissements locatifs réalisés dans le secteur de la location meublée non professionnelle du 1er janvier 2009 au 31 décembre 2016 ; déduction des dépenses de réparations et d'amélioration ; imputation sur le revenu global sans limitation de montant des déficits fonciers supportés par les propriétaires de monuments historiques classés, inscrits ou assimilés (immeubles bâtis) ;
- ◆ **quelques autres dispositions**, telles que l'exonération totale ou partielle des sommes versées aux salariés détachés à l'étranger ; l'imposition au taux forfaitaire de 19% des plus-values mobilières pour les profits correspondant aux cessions des titres attachés aux bons de souscriptions des parts de créateurs d'entreprises ; l'imposition au taux forfaitaire de 30 % de l'avantage (« gain d'acquisition ») résultant de l'attribution d'actions gratuites avant le 28 septembre 2012.

Parmi ces 45 dépenses fiscales aux coûts de gestion les plus élevés, environ la moitié d'entre elles (22) avaient été mal notées dans le cadre du rapport Henri Guillaume au titre de l'atteinte des objectifs de politique publique et de l'efficacité globale des mesures²⁷.

Encadré 3 : La cotation des dépenses fiscales dans le rapport Henri Guillaume

Dans le cadre du rapport Henri Guillaume précité, les dépenses fiscales avaient fait l'objet d'une évaluation globale au titre des atteintes des objectifs de politiques publiques, des effets socio-économiques des mesures, de la pertinence de l'outil fiscal en lieu et place d'un dispositif de subvention, du coût proportionné ou non de la dépense fiscale (en tant que moindre recette fiscale et non pas en tant que coût de gestion comme traité ici) au regard de l'objectif et des effets des mesures, etc. Une note de 0 à 3 avait été attribuée à chaque mesure, 0 correspondant à une dépense fiscale jugée inefficace et 3 correspondant à une mesure pleinement efficace. Le système de cotation pouvait se résumer ainsi :

- l'objectif principal direct poursuivi ou l'effet principal recherché par la dépense fiscale était-il atteint ? Si la réponse était négative, la mesure était estimée inefficace et un score de 0 était attribué ;
- si la réponse était positive à la précédente question, le dispositif était soumis à quatre nouvelles questions :
 - la mesure était-elle correctement ciblée ? (notamment pour les dispositifs redistributifs)
 - le coût de la mesure (au sens de moindre recette fiscale et non pas coût de gestion) était-il raisonnable au regard de son efficacité ?
 - l'outil fiscal/social en lui-même était-il efficace ?
 - la mesure était-elle plus adaptée qu'une dépense budgétaire ou qu'une mesure non financière ?
- en cas de réponse positive à ces quatre nouvelles questions, la mesure obtenait alors le score maximal de 3 ; dans le cas contraire, son score était fixé à 1 ou 2.

Source : Rapport H. Guillaume précité.

Parmi ces 45 dispositifs, certains sont de création tout à fait récente, tels que le CICE ou le dispositif Duflot. Par ailleurs, l'ensemble des 45 mesures, à l'exception de sept, ont fait l'objet d'au moins une modification de leur norme au cours des 5 dernières années (depuis le 1^{er} janvier 2009).

²⁷ Plus précisément sur les 45 dépenses fiscales aux coûts les plus élevés, 5 d'entre elles avaient été notées 0/3 et 17 d'entre elles avaient été notées 1/3 dans le cadre des travaux du rapport H. Guillaume.

5. La mission a identifié plusieurs pistes possibles de rationalisation des coûts de gestion des dépenses fiscales portant sur l'impôt sur le revenu

En l'absence de données fines relatives aux coûts générés par chaque dépense fiscale ou de données fiables sur le coût de gestion de l'ensemble des dépenses fiscales à chaque étape de leur gestion, un chiffrage des mesures de rationalisation serait très approximatif. Les pistes évoquées s'appuient donc avant tout sur des éléments qualitatifs laissant supposer des économies de gestion potentielles.

Par ailleurs, les pistes évoquées sont limitées au périmètre des dépenses fiscales de l'impôt sur le revenu.

5.1. Seule une diminution importante du nombre de dépenses fiscales inefficaces est susceptible de générer une baisse significative des coûts de gestion

5.1.1. La seule simplification des dépenses fiscales existantes, bien que nécessaire, aurait des effets limités et incertains sur la diminution des coûts de gestion

5.1.1.1. Les gains de gestion des mesures de simplification sont par nature limités

La simplification des dépenses fiscales doit être un objectif constant de l'administration, dans une optique d'amélioration de la qualité de service, de lisibilité de la loi, de facilitation du consentement à l'impôt.

Ces mesures de simplification peuvent contribuer à diminuer les coûts de gestion des dépenses fiscales, notamment si elles limitent la nécessité pour les agents de la DGFIP de maîtriser des éléments techniques extérieurs au champ fiscal, si elles suppriment les éléments de pluri-annualité du dispositif ou si elles permettent une automatisation du processus de recouvrement.

Toutefois, par nature, les mesures de simplification laissent subsister des éléments importants de coûts. En effet, dans la majorité des cas, les coûts liés à la nécessité de fournir au contribuable un formulaire spécifique ou un espace de saisie au sein de la déclaration 2042, de l'informer au guichet et au travers de supports de communication, de contrôler la dépense fiscale, perdurent.

Cette situation peut être illustrée par les exemples de simplification relatifs aux dons et à l'emploi d'un salarié à domicile proposés par la mission et développées *infra*.

5.1.1.2. Proposition de simplification : l'uniformisation des taux en matière de dons

La réduction d'impôt au titre des dons²⁸, créée en 1948, a pour objectif d'aider les associations d'intérêt général. Rattachée au programme n°163 « *Sport jeunesse et vie associative* », elle représente une dépense fiscale évaluée en 2014 à 1,3 milliards d'euros pour 5,3 millions de ménages bénéficiaires. Le rapport H. Guillaume considère que cette dépense est peu efficace²⁹. Elle a connu de nombreux ajustements depuis 1987 conduisant globalement à un élargissement du périmètre des dons éligibles, à une augmentation de l'avantage fiscal concédé, mais aussi à des simplifications³⁰.

Tableau 7 : Le dispositif actuel de la réduction d'impôt au titre des dons

Type d'organismes	Montant ouvrant droit à la réduction d'impôt	Réduction maximale
Œuvres d'intérêt général ou d'utilité publique	66 % des sommes versées	20 % du revenu imposable
Organismes d'aide aux personnes en difficulté (dispositif « Coluche »)	75 % des sommes versées jusqu'à 521 €	391 €
	66 % des sommes excédant 521 €	20 % du revenu imposable

Source : IGF-IGAS

Lorsque le montant des dons dépasse la limite de 20 % du revenu imposable, l'excédent est reporté sur les cinq années suivantes et ouvre droit à la réduction d'impôt dans les mêmes conditions.

Sous réserve d'un approfondissement de l'évaluation du rapport H. Guillaume, qui se justifie compte tenu de l'ampleur de la mesure, cette dépense fiscale pourrait être supprimée sur la base de son efficacité car elle ne remplit pas pleinement ses objectifs.

Dans l'hypothèse où elle ne serait pas supprimée, une unification complète des taux permettrait des gains en coût de gestion (accueil, renseignement, contrôle). Un rapprochement avec le dispositif fiscal en faveur des cotisations syndicales³¹ pourrait d'ailleurs être envisagé.

La suppression du report pluriannuel générerait également des gains pour l'administration en facilitant le contrôle. Ce gain serait encore renforcé par la mise en place d'un système de tiers déclarants avec les associations et fondations bénéficiaires des dons, système qui permettrait de faciliter le contrôle voire de pré-remplir la déclaration de revenus (possibilité qui reste à expertiser compte tenu de l'atomisation des tiers déclarants concernés).

²⁸ Article 200 du CGI

²⁹ Mesure notée 1 par le rapport Henri Guillaume. Le rapport notait que les augmentations successives des avantages fiscaux accordés par cette mesure « ont tout de même, selon un rapport de l'Inspection générale des finances (IGF), permis d'accroître les ressources des organismes bénéficiaires, ce qui s'avère en définitive en accord avec l'objectif visé. Toutefois, aucune politique d'orientation du dispositif fiscal en faveur de certains types d'organismes d'intérêt général n'est menée, ce qui peut aboutir à une forme de dilution de l'effort public et à bénéficier à des organismes d'intérêt général peu efficaces. En outre, le niveau élevé de l'avantage fiscal (66 % ou 75 %) risque de transformer l'effet de levier recherché en subvention budgétaire à guichet ouvert, sans les outils de pilotage qu'offrent les subventions budgétaires ».

³⁰ Unification des taux et plafonds pour les dons réalisés au profit des œuvres d'intérêt général, d'utilité publique et les versements pour le financement des partis politiques.

³¹ Article 199 quater C du CGI. Crédit d'impôt égal à 66% des cotisations versées dans la limite de 1% du montant du revenu brut imposable, réservé aux bénéficiaires de traitements et salaires.

Les mesures proposées pour les dons sont susceptibles de générer des gains en gestion. Néanmoins, les contribuables devraient toujours remplir une case dans leur déclaration, disposer de justificatifs vérifiés lors des contrôles et l'administration fournirait toujours un certain nombre de renseignements sur cette mesure.

Proposition n° 1 : Supprimer les dépenses fiscales relatives aux dons aux œuvres et aux organismes d'aide aux personnes en difficulté ou, à défaut, en unifier les taux et supprimer la possibilité de report pluriannuel.

5.1.1.3. Proposition de simplification : l'uniformisation des dispositifs en matière d'emploi d'un salarié à domicile³²

L'emploi d'un salarié à domicile peut donner lieu à un avantage fiscal dont les formes varient en fonction du statut professionnel de l'employeur :

- ◆ si le contribuable exerce une activité professionnelle au cours de l'année du paiement des dépenses ou s'il est inscrit sur la liste des demandeurs d'emploi durant trois mois au moins au cours de cette même année, il bénéficie d'un crédit d'impôt ;
- ◆ si ce n'est pas le cas, ou si les services sont rendus chez un ascendant du contribuable, ce dernier bénéficie d'une réduction d'impôt.

Le montant du plafond de l'avantage varie en fonction de la composition du foyer (enfants à charge, membre du foyer âgé de plus de 65 ans, membre du foyer titulaire de la carte d'invalidité) et du type de prestations³³, trois prestations ayant un plafond spécifique moins élevé que les autres (le petit bricolage, les prestations informatiques et les petits travaux de jardinage).

L'objectif de ces dispositions est de développer les emplois de service à la personne dans une logique de solvabilisation de la demande.

Le crédit d'impôt, créé en 2006, a bénéficié à 1,55 millions de ménages en 2012, son coût prévisionnel pour 2014 est de 2,07 Md€. La réduction d'impôt, créée en 1991, a bénéficié à 2,28 millions de ménages en 2012, son coût prévisionnel pour 2014 est de 1,58 Md€.

Ces deux mesures, considérées comme relativement efficaces par le rapport H. Guillaume (notées 2), pourraient être simplifiées en vue de réduire les coûts de gestion en ne retenant qu'une seule modalité, réduction ou crédit d'impôt, quel que soit le statut d'activité du contribuable, sur la base d'une analyse de l'efficacité des deux dispositifs au regard de l'objectif de création d'emploi dans le secteur des services à la personne. Cette analyse doit tenir compte des dispositifs d'exonération de cotisations sociales patronales dont bénéficient également les employeurs de salariés à domicile³⁴.

Ainsi, le système de tiers déclarants, déjà en vigueur sur ces mesures, pourrait jouer à plein, facilitant le contrôle et permettant de pré-remplir les déclarations. En effet, les informations disponibles actuellement ne peuvent alimenter automatiquement la déclaration car l'administration fiscale n'est pas en mesure de savoir si le contribuable relève de l'une ou l'autre des mesures.

Ces initiatives, comme celles évoquées pour la dépense fiscale relative aux dons, sont susceptible de rationaliser la gestion de ces dépenses fiscales mais ne sauraient conduire à des économies de gestion très significatives.

³² Article 199 sexdecies 1-4 du CGI et article 199 sexdecies 1-3 et 5 du CGI.

³³ Au total, 23 types de prestations sont éligibles.

³⁴ Article L 241-10-I du code de la sécurité sociale.

Proposition n° 2 : Conserver une seule modalité, réduction ou crédit d'impôt, pour les dépenses fiscales relatives à l'emploi d'un salarié à domicile.

5.1.1.4. Pour avoir un impact en gestion, les mesures de rationalisation doivent être profondes et durables

Les deux principaux facteurs de coût de gestion des dépenses fiscales sont la complexité de la norme et son instabilité qui doivent donc être des éléments à prendre en compte pour rationaliser les dépenses fiscales.

La simplification de la norme ne doit pas être vue comme un processus permanent. Pour être pleinement efficace, les modifications apportées doivent être durables. En effet, sur le moyen terme les mesures de simplification peuvent avoir un effet positif sur la charge des services, mais à court terme elles entraînent une charge supplémentaire liée aux effets d'instabilité de la norme (accroissement temporaire des questions, de l'accueil des usagers, des réclamations et du contentieux). Des mesures de simplification d'une dépense fiscale particulière, successives et rapprochées dans le temps ont donc des effets négatifs.

Par ailleurs, les mesures visant à diminuer la complexité d'une dépense fiscale doivent être ambitieuses et ne pas être accompagnées de nouvelles dispositions entraînant d'autres facteurs de complexité. Toute mesure de simplification doit composer avec d'autres considérations que le simple coût de gestion, notamment la pertinence de la mesure, son effet socio-économique, son effet incitatif sur les comportements, la volonté d'éviter ses éventuels effets négatifs. Les mesures envisagées pour abaisser les coûts de gestion de chaque dépense fiscale doivent donc être compatibles avec l'atteinte de l'effet recherché. Mais la recherche d'un équilibre entre simplicité et efficacité peut conduire à la mise en œuvre de mesures de simplification trop faibles pour avoir un quelconque effet de baisse des coûts de gestion.

Le crédit d'impôt développement durable illustre la difficulté à concilier, d'une part un objectif d'efficacité de la mesure et un objectif d'adaptation aux évolutions (technologie, priorités d'action) qui poussent à des mesures complexes et à des réformes nombreuses, et d'autre part un objectif de simplification et de faiblesse des coûts de gestion.

Ce dispositif a en effet connu, depuis 2005, 12 modifications d'assiette et 11 modifications de taux ainsi que l'introduction de la notion de bouquet. Ces réformes visaient essentiellement à améliorer son efficacité, mais ont eu pour conséquence la nécessité d'un effort permanent des services fiscaux pour s'adapter aux évolutions d'une norme déjà initialement très complexe. Ils doivent ainsi à chaque modification remettre à jour leurs connaissances sur des sujets non fiscaux. Les effets négatifs de l'instabilité de la norme sont, comme déjà mentionné *supra*, accentués par le caractère pluriannuel du crédit d'impôt. A titre d'exemple, les chaudières à basse température ne sont plus éligibles en 2009 mais les chaudières à condensation le sont encore, tandis que les chaudières à micro-cogénération gaz le deviennent en 2012. Cette instabilité multiplie également les erreurs, incompréhensions et demandes d'information des contribuables, ce qui pèse sur les fonctions d'accueil et de contrôle. L'un des objectifs de la dernière réforme du dispositif conduite dans le cadre de la loi de finances pour 2014 était pourtant sa simplification, notamment grâce à la diminution du nombre de taux applicables³⁵. Bien que cette mesure puisse effectivement alléger à terme le travail des services, la dernière réforme a également introduit de nouveaux éléments dont la gestion va s'avérer coûteuse en temps pour les agents, par exemple la possibilité d'effectuer des travaux sur deux exercices fiscaux. Par ailleurs, le niveau de technicité requis pour déterminer l'éligibilité de tel ou tel équipement précis, qui est le principal facteur de complexité, demeure identique.

³⁵ Passage de 10 taux en 2013 à un seul taux simple et un seul taux majoré pour les bouquets de travaux et condition de ressources pour les travaux réalisés en action seule.

En définitive, cette mesure demeure d'une telle complexité que son coût de gestion restera toujours très élevé.

Encadré 4 : Un exemple de dépense fiscale complexe, le crédit d'impôt développement durable

Le CIDD, prévu par l'article 200 quater du CGI, a été créé par l'article 5 de la loi de finances pour 2000. Son objectif est d'inciter les contribuables à améliorer la qualité environnementale de leur logement. Ainsi, les contribuables, propriétaires, locataires ou occupants à titre gratuit de leur habitation principale située en France, ainsi que les propriétaires qui louent un logement situé en France, fiscalement domiciliés en France, peuvent, à condition que le logement soit achevé depuis plus de deux ans, bénéficier d'un crédit d'impôt sur le revenu au titre des dépenses effectivement supportées pour l'amélioration de la qualité environnementale de leur logement. Chaque ménage, imposable ou non, peut bénéficier du crédit d'impôt. Si le montant du crédit d'impôt est supérieur à celui de l'impôt dû, l'excédent lui est restitué. Le montant du crédit d'impôt est soumis à un plafond pluriannuel qui s'applique au titre de cinq années consécutives.

La détermination de la dépense éligible et du taux applicable est en elle-même complexe. Les dépenses éligibles et les taux appliqués varient selon le type et l'ampleur des travaux. Il existe en effet un taux majoré, dans certains cas, si le contribuable effectue un « bouquet de travaux », c'est-à-dire réalise la même année deux actions d'amélioration de la performance énergétique du logement relevant de deux des six catégories d'actions. Pour chaque dépense, il existe donc un taux en action seule et un taux en bouquet de travaux. Par ailleurs, les ménages dont le revenu dépasse un certain plafond ne peuvent bénéficier du crédit d'impôt que dans le cadre d'un bouquet ou pour des travaux non éligibles à un bouquet mais réalisés en complément d'un bouquet.

	Taux à 25%	Taux à 15%
Ménage dont le revenu est inférieur au plafond	Pour les travaux réalisés en bouquet	Pour les travaux réalisés en action seule
Ménage dont le revenu est supérieur au plafond	Pour les travaux réalisés en bouquet	Pour les travaux non éligibles au bouquet réalisés en plus du bouquet

Ainsi, un certain nombre de travaux ne sont éligibles que sous condition de revenus ; c'est le cas par exemple pour l'installation de volets isolants.

Des règles différentes peuvent s'appliquer selon que l'on est en maison individuelle ou non : si les travaux d'isolation thermique pour des surfaces vitrées portent sur moins de 50% des surfaces en maison individuelle, ils ne sont pas éligibles, mais ils le sont s'il s'agit d'un habitat collectif (ceci pour un foyer sous les plafonds de ressources).

S'ajoute à cette complexité l'existence de conditions multiples, notamment relatives aux performances des équipements : pour la seule sous-catégorie des matériaux d'isolation thermique des parois opaques, il existe cinq niveaux de performances en fonction du type de travaux :

Matériaux et équipements	Caractéristiques et performances en m² Kelvin/Watt
Matériaux d'isolation thermique des parois opaques	
Planchers bas sur sous-sol, sur vide sanitaire ou sur passage ouvert	$R \geq 3 \text{ m}^2 \text{ K/W}$
Toitures-terrasses	$R \geq 4,5 \text{ m}^2 \text{ K/W}$
Planchers de combles perdus	$R \geq 7 \text{ m}^2 \text{ K/W}$
Rampants de toiture et plafonds de combles	$R \geq 6 \text{ m}^2 \text{ K/W}$
Isolation des murs extérieurs en façade ou en pignon	$R \geq 3,7 \text{ m}^2 \text{ K/W}$

Le niveau de dépense éligible peut varier en fonction de la façon dont sont réalisés les travaux : pour l'isolation des murs donnant sur l'extérieur, les dépenses sont retenues dans la limite de 150 € TTC par m² lorsque la paroi est isolée par l'extérieur et de 100 € TTC par m² lorsque la paroi est isolée par l'intérieur. Il peut par ailleurs varier en fonction du type d'équipement : les panneaux photovoltaïques voient leurs dépenses retenues dans la limite d'un plafond de 3200 €/Kw crête de puissance installée, les chauffe-eau solaires (dotés de capteurs solaires) le sont dans la limite d'un plafond de 1000€/m² de capteurs solaires.

Enfin, un certain nombre de conditions supplémentaires sont prises en compte :

- au-delà d'un certain seuil de revenu fiscal de référence, une dépense qui aurait bénéficié d'un éco-prêt à taux zéro n'est plus éligible au CIDD ;
- les équipements et matériaux doivent être fournis et facturés par l'entreprise qui les installe ;
- le coût de la main d'œuvre est exclu du calcul du CIDD, sauf pour les dépenses d'isolation thermique des parois opaques et pour les dépenses de pose de l'échangeur souterrain d'une pompe à chaleur géothermique.

Cette complexité est renforcée par l'instabilité de la législation au cours des dernières années.

Source : Mission IGF-IGAS.

5.1.2. La suppression des dépenses fiscales les moins efficaces apparaît une voie susceptible de permettre une véritable baisse des coûts de gestion

La suppression d'une dépense fiscale permet des gains de gestion supérieurs à sa simplification. En effet, elle permet de supprimer tous les coûts liés à la production de formulaires spécifiques, à l'accueil des contribuables, au contrôle. Néanmoins, une partie significative des dépenses fiscales ont des coûts de gestion faibles ou insuffisants pour générer des gains substantiels à même de se traduire en termes d'effectifs. Dès lors, des suppressions ponctuelles n'auraient qu'un effet limité.

Un effet significatif de baisse des coûts de gestion des dépenses fiscales ne peut être obtenu que par la suppression d'un pourcentage important des dépenses fiscales existantes combinées à des mesures de simplification ciblées des dépenses fiscales générant le plus de questions d'usagers.

Une telle démarche aurait des effets à terme sur l'ensemble de la chaîne de traitement des dépenses fiscales : diminution des coûts de production de la déclaration (baisse du nombre de cases, de formulaires, de documentations spécifiques), diminution des flux d'accueil guichet/téléphone/internet, diminution du contentieux, baisse des coûts de formation des agents.

Cette démarche doit être conciliée avec les objectifs de politique publique poursuivis par l'utilisation de l'instrument que constitue la dépense fiscale. Dès lors, le critère principal de suppression ne peut être que l'évaluation de l'efficacité de la mesure.

Encadré 5 : Les limites d'une démarche progressive de réduction du nombre de dépenses fiscales

Le nombre de dépenses fiscales en vigueur est la résultante de l'écart entre les créations, les suppressions et les mesures arrivées spontanément à leur terme et ne produisant donc plus d'effet. Entre 2008 et 2014, ces divers mouvements ont abouti à une baisse de 13% du nombre de dépenses fiscales ayant un impact budgétaire. Mais ce résultat modeste, obtenu sur une période de 7 ans, est dû à la fin des effets de mesures arrivées à leur terme : sur la même période, 84 dépenses fiscales sont créées pour 59 supprimées.

L'objectif de rationalisation du coût de gestion des dépenses fiscales pourrait donc être poursuivi dans un premier temps par la suppression des dépenses fiscales jugées inefficaces par le rapport Henri Guillaume, c'est-à-dire notées 0 sur une échelle de 1 à 3.

Les dépenses fiscales notées 1 par le rapport Henri Guillaume et présentant un coût de gestion élevé selon l'indicateur développé dans le présent rapport, c'est-à-dire ayant une notation supérieure à 6, feraient également l'objet d'une suppression ou d'une réforme visant à garantir un coût de gestion proportionné à l'efficacité de la mesure. Les autres dépenses fiscales constitueraient un stock de dépenses fiscales. Le niveau de ce stock serait stabilisé en nombre de dépenses.

En tout état de cause, il convient de rappeler que les gains liés aux suppressions de dépenses fiscales seraient avant tout des gains budgétaires liés aux augmentations de recettes fiscales en découlant. A titre d'exemple, le montant des 52 dépenses fiscales notées 0 par le rapport Henri Guillaume représente près de 11 Mds d'€ en 2014 alors que le coût de gestion de l'ensemble de l'IR (totalité des dépenses fiscales y compris) est de 1,2 Md€.

5.2. Au-delà du stock, il importe de maîtriser la création de nouvelles dépenses fiscales

Les lois de programmation des finances publiques 2009-2012 et 2012-2017 ont organisé plusieurs mécanismes pour encadrer et maîtriser l'évolution des coûts budgétaires des dépenses fiscales et niches sociales³⁶ : limitation du coût global des dépenses fiscales, limitation dans le temps des nouvelles dépenses, monopole des mesures fiscales et sociales pour le PLF et le PLFSS, évaluation progressive des dépenses fiscales. Par ailleurs, le dispositif de conférences fiscales mis en œuvre en 2013 vise également à maîtriser les coûts budgétaires des mesures proposées ou existantes.

Comme indiqué *supra* en partie 1, les facteurs de coûts de gestion de ces dépenses sont peu pris en compte dans ces dispositifs qui s'attachent avant tout à examiner la proportionnalité du coût budgétaire à la pertinence de la mesure.

Plusieurs pistes sont envisageables pour intégrer la problématique du coût de gestion à la création de nouvelles mesures et plus généralement limiter l'impact en gestion des dépenses fiscales.

5.2.1. Intégrer la problématique des coûts de gestion dans les dispositifs de maîtrise des dépenses fiscales existants

La faiblesse de l'évaluation en amont du coût de gestion des dépenses fiscales s'explique par la difficulté à le chiffrer.

Les différents documents budgétaires pourraient cependant être enrichis par l'utilisation de la grille de cotation utilisée dans la présente annexe. Cette information permettrait aux parlementaires, à défaut de disposer d'une évaluation chiffrée, de situer le coût de gestion relatif d'une nouvelle mesure par rapport aux mesures existantes.

De la même manière, cette grille pourrait être utilisée dans le cadre des conférences fiscales pour alimenter la discussion entre la DLF et les ministères porteurs de dépenses fiscales.

Proposition n° 3 : Intégrer dans les différents documents budgétaires une cotation des dépenses fiscales de l'impôt sur le revenu réalisée à partir de la grille de cotation développée dans cette annexe, ou d'une grille de même nature.

5.2.2. Responsabiliser les ministères sur les coûts engendrés par les mesures de dépenses fiscales qu'ils portent

Les coûts de gestion induits par les dépenses fiscales, relevant des coûts de la seule DGFIP, ne sont pas portés, dans un certain nombre de cas, par le ministère responsable de l'instauration de cette dépense. Cette situation incite les ministères à ne pas considérer le coût de gestion de la mesure comme un élément à apprécier lors de sa création.

³⁶ Le terme « niches sociales » est, dans le présent rapport, considéré comme équivalent au terme de « pertes de recettes sociales » et n'emporte aucune connotation négative.

Comme le suggère un rapport de l'IGF relatif aux taxes à faible rendement³⁷, une instruction du Premier ministre obligeant les ministères prescripteurs de nouvelles mesures fiscales à transférer aux administrations gestionnaires les emplois correspondant aux ressources nécessaires à leur gestion pourrait être envisagée. Les ministères à l'origine d'une suppression de mesure coûteuse en gestion pourraient à l'inverse se voir restituer des emplois.

Une telle procédure provoquerait un échange contradictoire sur l'évaluation du coût de gestion entre le ministère porteur de la mesure et le ministère gestionnaire. Elle permettrait vraisemblablement une plus grande sélectivité des dépenses fiscales proposées et l'examen approfondi de solutions alternatives.

Proposition n° 4 : Organiser le transfert des emplois nécessaires à la gestion des nouvelles dépenses fiscales de l'impôt sur le revenu des ministères qui les portent vers la DGFIP qui les gère (et inversement en cas de suppression).

Le principe précédent pourrait être étendu non seulement à d'autres prélèvements fiscaux mais aussi à la sphère sociale. Les coûts y sont pris en charge par des organismes de sécurité sociale et non directement par un ministère, mais il n'en demeure pas moins important de responsabiliser les ministères à l'origine des diverses exonérations de recettes sociales et donc des coûts de gestion associés.

5.2.3. Limiter le nombre annuel de création de dépenses fiscales

Limiter le nombre annuel de création de nouvelles mesures de dépenses fiscales permettrait d'éviter la reconstitution d'un stock important de mesures. Cet objectif peut être poursuivi en gageant les créations de dépenses fiscales sur des suppressions de mesures au coût de gestion équivalent. La circulaire du Premier ministre du 13 janvier 2013 avait déjà posé un principe de compensation de même type mais en montants de (pertes de) recettes, ce qui ne suffit pas à garantir une stabilisation des coûts de gestion.

Cet objectif pourrait également être poursuivi par la fixation par la loi de programmation des lois de finances d'un nombre plafond de dépenses fiscales en vigueur. Une telle mesure supposerait que le gouvernement et le Parlement soient en mesure d'arbitrer entre plusieurs dépenses fiscales lors des différentes étapes de la construction et du vote du budget, et donc qu'ils disposent d'une vision et d'une appréciation consolidées de l'ensemble des mesures discutées.

Proposition n° 5 : Gager les créations de dépenses fiscales sur l'IR en nombre de dispositifs, de manière à mieux internaliser dans la prise de décision les coûts de gestion et les risques de prolifération de la norme (une suppression de dépenses pour une création).

5.3. A nombre et complexité inchangés des dépenses fiscales, la rationalisation des coûts de gestion peut s'opérer par une approche étendue à l'ensemble du processus de l'impôt sur le revenu

Le coût de gestion des dépenses fiscales en matière d'impôt sur le revenu est étroitement imbriqué avec celui de cet impôt, et dans les faits impossible à isoler.

³⁷ Rapport sur les taxes à faible rendement, IGF

Dès lors, il apparaît que les rationalisations du coût de gestion des dépenses fiscales passent par celles du processus global de collecte de l'impôt sur le revenu. Ce processus est étroitement dépendant des modalités d'organisation de l'administration et de recouvrement de l'impôt. Plus l'organisation de l'administration implique des traitements manuels et des interventions humaines dans le processus, plus ses coûts de gestion sont élevés. Plus les modalités de recouvrement de l'impôt sont automatisées, plus les coûts sont bas (le montant des investissements initiaux étant du reste d'autant plus amorti qu'il s'agit d'un prélèvement de masse).

A nombre et complexité identiques des dépenses fiscales, l'amélioration des processus globaux de collecte de l'impôt sur le revenu génère des économies de coûts de gestion des dépenses fiscales.

5.3.1. La dématérialisation de l'impôt sur le revenu : une voie intéressante à investir davantage et plus rapidement

5.3.1.1. La dématérialisation des échanges entre l'administration et les contribuables

En matière d'impôt sur le revenu, la dématérialisation des échanges entre l'administration et les contribuables (déclaration en ligne, envoi dématérialisé des formulaires et des avis d'imposition), permet de réaliser des économies de gestion :

- ◆ en limitant ou en supprimant la ressaisie manuelle des déclarations de revenus papier par les agents de la DGFIP : cette ressaisie, sur la base d'une moyenne de six minutes par déclaration, représente dix semaines de mobilisation à temps plein pour les agents des SIP ;
- ◆ en supprimant les coûts d'impression et de distribution des formulaires et avis d'imposition.

La DGFIP s'est engagée dans un processus d'amélioration constante de la dématérialisation de ses échanges avec les contribuables. A la possibilité de télé-déclarer ses revenus s'ajoute la possibilité de ne plus recevoir de formulaire de déclaration 2042 et celle de ne plus recevoir d'avis d'imposition sous forme papier.

Le taux de télé-déclarants a atteint 33,8% en 2013. Ce taux reste cependant loin de ceux atteints par d'autres pays de l'OCDE³⁸ : en Italie, les déclarations fiscales se font obligatoirement en ligne, au Canada, le taux de dématérialisation pour l'impôt des particuliers atteindrait 62,6% en 2012-2013, aux États-Unis, ce taux était de 82,5% en 2013, il est de 95% aux Pays-Bas, de 65% en Suède (y compris déclaration par téléphone ou SMS).

³⁸ Il convient de rappeler que la majorité des pays ont mis en place le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu, du moins pour les revenus professionnels. La France est en effet le seul pays de l'OCDE, avec la Suisse et Singapour, à avoir conservé un impôt sur le revenu prélevé par voie de rôle. Parmi les pays ayant basculé dans un système de retenue à la source, et pour certains depuis longtemps : le Canada en 1917, l'Allemagne en 1925, les Pays-Bas en 1941, les États-Unis en 1943, plus récemment en 1970 pour le Danemark ou en 1979 pour l'Espagne (source : Conseil des Prélèvements Obligatoires, « prélèvements à la source et impôt sur le revenu », Discours de Didier Migaud, Premier président de la Cour des comptes et président du Conseil des prélèvements obligatoires, Jeudi 16 février 2012).

Les écarts avec ces pays peuvent s'expliquer par l'existence d'obligations ou d'incitations fortes :

- ◆ certains pays ont eu pour stratégie de réserver les avancées facilitant les démarches du contribuable aux seuls télé-déclarants : c'est par exemple le cas de l'Allemagne et des Pays-Bas, où les déclarations sont pré-remplies si l'on déclare en ligne mais pas pour la déclaration papier ;
- ◆ certains pays ont mis en place des obligations de télé-déclarations : pour tous les contribuables en Italie, pour toutes les entreprises, professions libérales ainsi que les agriculteurs, quelle que soit la forme légale choisie pour l'exercice de l'activité, en Allemagne, pour les professionnels de l'impôt accompagnant plus de 10 déclarants par an au Canada et aux États-Unis ;
- ◆ dans certains pays, les contribuables qui télé-déclarent obtiennent plus rapidement les restitutions qui leurs sont dues : 72 heures après le dépôt de leur déclaration contre 3 à 4 semaines dans le cas d'une déclaration papier aux États-Unis par exemple ;
- ◆ dans certains pays le développement de la télé-déclaration s'est appuyé sur la mise en place d'un accompagnement spécifique pour les personnes les moins en capacité de l'utiliser : c'est le cas aux Pays-Bas par exemple.
- ◆ Enfin, dans beaucoup de pays l'impôt sur le revenu est prélevé à la source, du moins pour les revenus professionnels,

La France est pour sa part confrontée, après une augmentation importante dans les premières années de lancement, à un moindre accroissement du nombre de ses télé-déclarants ces dernières années.

Tableau 8 : Taux de télé-déclaration en France

	2009	2010	2011	2012	2013
Nombre de foyers télé-déclarants (en millions)	8,5	9,4	10,5	11,2	12,1
Taux de télé-déclaration (en %)	24	26,3	29,1	31,5	33,8

Source : DGFIP

Sans évolution substantielle de la stratégie menée pour inciter les contribuables à télé-déclarer, la quasi généralisation de la dématérialisation des échanges apparaît être un objectif irréaliste, à court ou moyen terme.

En effet, compte tenu de la simplicité du formulaire 2042 pré-rempli pour la majorité des contribuables, il n'existe aujourd'hui qu'un avantage limité pour le contribuable à passer d'une déclaration papier à une déclaration électronique. De plus, une amélioration des interfaces informatiques n'est pas, à elle seule, susceptible de doubler à court terme le nombre d'utilisateurs.

Cet objectif serait cependant atteignable si obligation était faite à tout ou partie des contribuables d'utiliser les canaux d'échange dématérialisés. Deux scénarios, portant sur la généralisation de la déclaration en ligne et dématérialisation totale des envois de formulaires et d'avis d'imposition, sont envisageables.

- ◆ L'obligation d'utiliser les services de dématérialisation faite aux personnes disposant d'une connexion internet.
Selon une enquête de l'observatoire du numérique en 2013, 82% des Français disposaient d'un accès à internet à domicile, pour l'essentiel à haut débit et 43% utilisent une connexion mobile.

La mise en place d'une obligation d'utilisation des moyens électroniques pour les personnes bénéficiant d'une connexion présenterait l'avantage d'étendre rapidement l'usage des échanges dématérialisés à l'essentiel de la population.

Cette solution présente néanmoins des inconvénients, notamment :

- les risques de contentieux/réclamations d'usagers confrontés à des problèmes techniques relatifs à leur accès effectif au réseau ou la capacité de certaines personnes à manipuler les outils informatiques. Ce dernier point peut être relativisé par la mise en place de mesures transitoires d'accompagnement des contribuables (aide à domicile, mise en place de bornes de déclaration dans les services des impôts ou les mairies). De telles mesures restent toutefois à expertiser : détermination des modalités les plus en phase avec les besoins des usagers, faisabilité technique, coûts ;
- la nécessité de contrôler la possession par le contribuable d'une connexion internet. Ce contrôle pourrait se faire dans un cadre identique au contrôle de la redevance télévisuelle c'est-à-dire sur la base d'une déclaration de non connexion par le contribuable. Il pourrait également se faire sur la base de l'exploitation des fichiers des opérateurs de télécommunication (ce qui serait l'occasion de moderniser la redevance audiovisuelle) ;
- l'édition de dérogations ciblées à l'obligation de recours à la dématérialisation pourrait au final s'avérer préférable à une obligation totalement généralisée (à laquelle seule l'Italie a recouru parmi les pays échantillonnés). Cette option ne peut en tout cas être écartée à ce stade, en l'absence d'expertises complémentaires sur les mesures d'accompagnement, ainsi que d'une nécessaire enquête auprès des usagers sur les raisons du non-recours à la dématérialisation.

◆ **Une généralisation totale par paliers de revenus**

Cette solution vise à étendre progressivement les obligations d'usage des moyens de communication dématérialisée par paliers en fonction de la situation fiscale de chaque contribuable. Le critère peut être le montant du dernier revenu fiscal de référence.

Cette solution s'inspire des méthodes employées par l'administration fiscale et les administrations sociales pour développer la dématérialisation de leurs relations avec les entreprises. Elle présente probablement l'avantage d'une plus grande acceptabilité des contribuables en raison de sa progressivité dans le temps. Elle part du principe que les plus aisés sont le plus à même de se conformer rapidement à cette obligation (le taux de télé-déclarant augmente en fonction du revenu fiscal de référence, pour atteindre 55,2% en 2013 pour les revenus de référence supérieurs à 41 934 €). Elle permet également de mieux piloter dans le temps l'ajustement des effectifs.

Elle présente cependant l'inconvénient d'allonger les délais nécessaires pour atteindre des taux élevés d'utilisation de ces outils.

Par ailleurs, le revenu ne saurait résumer à lui seul les difficultés d'accès aux technologies de l'information et de la communication, le facteur générationnel étant également très prégnant. Une autre piste serait donc une généralisation totale par paliers d'âge atteint (même de jeunes contribuables socialement assez précarisés pouvant, par exemple, se rendre plus facilement à une borne que des personnes âgées peu mobiles du fait de leur état de santé ; par ailleurs, pour des personnes en perte d'autonomie, il est plus lourd, à tous les sens du terme, de communiquer à un proche l'ensemble de leur identifiant et l'accès à tout leur dossier fiscal, qu'un simple formulaire papier à remplir avec quelques justificatifs).

La généralisation de la déclaration en ligne, de l'envoi dématérialisé des formulaires de déclaration et des avis d'imposition entraînerait des dépenses transitoires : conduite du projet, investissements informatiques et coût des réorganisations éventuelles de la DGFIP. Cependant, si 80% des contribuables relevaient de la déclaration en ligne, de l'envoi dématérialisé des formulaires 2042 et des avis d'imposition, l'économie annuelle générée serait de l'ordre de 78 M€

Encadré 6 : Gains du passage à un taux de 80% de dématérialisation

Les gains liés à l'augmentation des taux de dématérialisation sont de trois ordres :

1- Le passage à 80% de télé-déclaration des revenus :

35,9 millions de foyers ont rempli en 2013 une déclaration de revenu. 12,1 millions l'ont remplie sous la forme d'une télé-déclaration. Pour atteindre un taux de dématérialisation de 80%, il faudrait que 16,6 millions de contribuables supplémentaires optent pour la dématérialisation. Si cela était le cas, ces 16,6 millions de déclarations actuellement sous forme papier ne feraient plus l'objet comme actuellement d'un retraitement manuel par les agents de la DGFIP. Le temps moyen de ressaisie manuelle des déclarations constaté par la mission est de 80 déclarations par jour de travail pour un agent de catégorie C, soit 10 déclarations par heure. Le coût d'une heure de travail d'un agent de catégorie C en SIP étant de 30 euros en coût complet (1576 heures travaillées par an pour un coût complet annuel de 47 350 €), le coût de saisie d'une déclaration papier est de l'ordre de 3 euros. Dès lors, si 80% des contribuables optaient pour la télé-déclaration, 16,6 millions de déclarations papier ne feraient plus l'objet d'un retraitement, ce qui correspondrait à un gain de l'ordre de 49,8 M€ pour l'administration.

2- La dématérialisation de l'envoi aux contribuables des formulaires de déclaration de revenu :

35,9 millions de contribuables ont reçu en 2013 un formulaire 2042. 4,6 millions l'ont reçu sous forme dématérialisée. Pour atteindre un taux de dématérialisation de 80%, il faudrait que 24,1 millions de contribuables supplémentaires optent pour la dématérialisation. Si cela était le cas, le coût de production et d'envoi d'un formulaire 2042 étant de 0.62 €, l'économie générée serait de l'ordre de 15 M€.

3- La dématérialisation de l'envoi aux contribuables des avis d'imposition :

35,9 millions de contribuables ont reçu en 2013 un avis d'imposition, dont seulement 2 millions sous forme dématérialisée. Pour atteindre un taux de dématérialisation de 80%, il faudrait que 26,7 millions de contribuables supplémentaires optent pour la dématérialisation. Si cela était le cas, le coût de production et d'envoi d'un avis d'imposition étant de 0.48 €, l'économie générée serait de l'ordre de 12,8 M€.

Au total, l'ordre de grandeur des économies pour l'administration serait de 78 M€. Ce chiffre est néanmoins un majorant car il n'intègre pas les éventuels coûts ponctuels de mise en place du système (ajustement des capacités de traitement informatique par exemple) ou de conduite du changement. Il suppose également que la DGFIP soit en capacité de supprimer les 1000 emplois correspondant au coût de ressaisie des déclarations, alors qu'il s'agit d'une activité saisonnière incombant à des agents assurant souvent d'autres tâches à d'autres périodes.

Source : Mission IGAS-IGF.

5.3.1.2. La dématérialisation des restitutions

Les restitutions d'impôt peuvent aujourd'hui se faire selon trois méthodes :

- ◆ le virement bancaire, qui suppose que l'administration dispose du relevé d'identité bancaire du contribuable ;
- ◆ la lettre-chèque, qui peut éventuellement être échangée aux guichets des SIP contre du numéraire
- ◆ pour les restitutions de moins de 300 euros, en numéraire aux guichets des SIP.

Le virement bancaire est la modalité de versement la moins coûteuse, l'administration a donc intérêt à le favoriser.

En 2013, 62% des 5,6 millions de restitutions d'impôt, se sont faites par virement, pour 45% en 2012. Ces chiffres sont globaux et incluent les restitutions liées à des dépenses fiscales mais également tous les autres types de restitutions. Les progrès constatés sont liés aux efforts de la DGFIP pour inciter les contribuables à utiliser ce mode de transaction, notamment l'incitation à fournir un RIB pour toute demande de prime pour l'emploi.

L'obligation généralisée de restitution par virement représenterait une économie de l'ordre de 1,3 M€³⁹, sur les coûts d'impression et d'affranchissement des lettres-chèque. Ce chiffre n'inclut pas les gains liés aux remboursements en numéraire au guichet.

Il convient de rappeler que le versement des prestations sociales par les caisses d'allocation familiales, qui comme certaines dépenses fiscales peuvent concerner des personnes rencontrant des difficultés sociales importantes, se fait quasi-exclusivement par virement bancaire.

Proposition n° 6 : Faire du virement bancaire la modalité unique des restitutions liées aux dépenses fiscales de l'impôt sur le revenu.

5.3.1.3. Le développement des échanges d'informations avec les tiers déclarants

Le développement de l'utilisation des informations apportées par des tiers déclarants est une des mesures porteuses à la fois d'amélioration de la qualité de service à l'usager (dont la déclaration est plus simple à remplir), et de gains de productivité pour l'administration dont les coûts de retraitements des déclarations papier baissent. Il permet également un meilleur contrôle des déclarations.

Le développement du recours aux tiers déclarants est d'ores et déjà important : 86% des foyers fiscaux disposent aujourd'hui d'au moins une information pré-remplie, le pré-remplissage potentiel d'une déclaration type est de plus de 76%⁴⁰.

Cette montée en puissance se heurte cependant aujourd'hui à des difficultés techniques liées à la dispersion et à la fiabilité des informations disponibles auprès des tiers. La DGFIP explore actuellement de nouvelles pistes (dons aux associations et œuvres, dons aux partis politiques) mais les gains à attendre à court terme semblent limités.

5.3.1.4. À plus long terme, une meilleure gestion des justificatifs

Jusqu'à la mise en place de la déclaration en ligne, les contribuables avaient l'obligation de transmettre à l'administration fiscale les justificatifs fournis par des organismes extérieurs nécessaires pour bénéficier de dépenses fiscales. La volonté de favoriser la déclaration en ligne a dans un premier temps entraîné une exception à cette obligation pour les contribuables utilisant ce canal. Cette exception a été élargie en 2013 à l'ensemble des contribuables qui sont aujourd'hui simplement tenus de conserver ces justificatifs pendant trois ans.

³⁹ Ce chiffre est global, il concerne l'ensemble des restitutions relatives à l'impôt sur le revenu et pas uniquement celles liées aux dépenses fiscales : sur 5,6 millions de versements en 2013, 3,5 millions l'ont été par virement, le reste par lettre chèque et/ou au guichet. La DGFIP estime le coût unitaire total d'une lettre chèque à 0,63 centimes.

⁴⁰ Rapport sur la fiscalité des ménages, D. Lefebvre, député du Val d'Oise et F. Auvinne, Inspecteur général des finances, avril 2014.

La fin de la transmission des pièces justificatives à l'administration fiscale par les contribuables est avant tout une mesure de simplification administrative pour les usagers : les gains de gestion pour l'administration (stockage et manipulation des documents), non évalués par la DGFIP, sont compensés par des coûts supplémentaires lors des contrôles sur pièces. L'administration est en effet désormais contrainte de demander au contribuable contrôlé les pièces justificatives en question, ce qui mobilise une partie du temps des agents et allonge la durée des contrôles.

La mise en place d'un dossier dématérialisé par foyer fiscal (Espace Numérique Sécurisé Unifié - ENSU), avec obligation pour le contribuable de l'alimenter en pièces justificatives, permettrait en revanche de conserver les gains de non transmission des pièces papier tout en limitant les sollicitations du contribuable par l'administration, générant ainsi des gains de gestion pour cette dernière.

Une telle mesure pourrait être expérimentée sur les contribuables relevant des dossiers à fort enjeu, les plus contrôlés donc les plus sollicités, et également les plus à même, compte tenu de leur revenus ou de leur patrimoine, d'être en capacité d'utiliser systématiquement ce type d'outils.

Proposition n° 7 : Mettre en place une obligation pour les contribuables de fournir à l'administration les pièces justificatives des dépenses fiscales via l'utilisation d'un dossier fiscal dématérialisé.

5.3.2. Des gains pour l'utilisateur et l'ensemble des administrations dont les prestations sont liées à l'impôt sur le revenu

La généralisation des échanges électroniques et l'amélioration des données fournies par les tiers déclarants, et donc du pré-remplissage des déclarations, devraient mener à une accélération du processus de recouvrement de l'impôt.

Ce processus repose aujourd'hui sur les étapes suivantes :

- ◆ de janvier à mars de l'année n, collecte des informations auprès des tiers déclarants concernant les revenus et charges de l'année n-1 des contribuables ;
- ◆ en avril de l'année n, envoi aux contribuables des déclarations de revenus pré-remplies;
- ◆ en mai-juin de l'année n, dépôt par les contribuables de la déclaration de revenus pré-remplie, traitement des déclarations par la DGFIP, calcul de l'impôt et du montant restant dû ;
- ◆ en août de l'année n, émission du rôle et réception de l'avis d'imposition par les contribuables, avec soit restitution (crédits d'impôts) par virement ou lettre-chèque, soit paiement du solde restant dû pour le 15 septembre de l'année n (pour les contribuables mensualisés, le paiement peut être étalé jusqu'à décembre de l'année n).

Pour une grande partie des contribuables, un avis d'imposition électronique pourrait être émis dès la fin du délai de dépôt de la déclaration électronique, soit au mois de mai.

L'avantage d'une telle mesure serait de diminuer légèrement l'écart entre la perception de ses revenus par le contribuable et leur taxation. Le contribuable pourrait également transmettre plus rapidement son avis d'imposition aux administrations, permettant un ajustement plus rapide de certains droits, prestations ou tarifs. Les gains en termes de coût de gestion sont dans cette hypothèse localisés dans ces administrations : meilleure gestion de leur trésorerie, gestion dématérialisée de ces informations.

CONCLUSION

Peu prise en compte jusqu'à présent par le législateur et l'administration, la problématique du coût de gestion des dépenses fiscales s'imputant sur l'impôt sur le revenu a fait l'objet, pour la première fois, d'une mission spécifique. Il en ressort trois constats principaux :

- ◆ l'absence, au sein de la DGFIP, d'outils de comptabilité analytique ou de recensement de l'activité permettant de déterminer un coût de gestion pour chaque dépense fiscale ;
- ◆ l'existence d'un processus unique et commun de traitement de l'impôt sur le revenu et des dépenses fiscales qui y sont liées. Cette imbrication au stade des activités d'accueil des usagers, de gestion des déclarations, de recouvrement et de contrôle, expliquent d'ailleurs l'absence d'outil de comptabilité analytique propre aux dépenses fiscales ;
- ◆ la nécessité d'aborder la rationalisation du coût de gestion des dépenses fiscales avant tout à travers la suppression de certaines d'entre elles jugées inefficaces au titre des atteintes des objectifs de politique publique et à travers une grande sélectivité dans l'utilisation à venir de cet outil fiscal comme vecteur de politiques publiques.

Au-delà de ces constats, il importe de clarifier l'approche et la méthodologie selon l'objectif recherché :

- ◆ Si l'objectif est de simplifier la législation et les dispositifs, de vérifier l'efficacité des mesures au regard notamment des objectifs de politique publique, une approche dépense fiscale par dépense fiscale est tout à fait pertinente. Les mesures de rationalisation en résultant peuvent conduire indirectement à réduire à la marge les coûts de gestion de la DGFIP. Mais il serait illusoire de croire qu'il est possible de diminuer significativement les coûts de gestion de la DGFIP par des mesures de simplification de la norme dispositif par dispositif ;
- ◆ Si l'objectif est de diminuer les coûts de gestion de la DGFIP, ou du moins de les rationaliser, une approche dépense fiscale par dépense fiscale semble vaine. Aborder le sujet dans le cadre d'une approche plus structurelle, au moins par impôt, serait bien plus efficace. Il existe d'ores et déjà des pistes de rationalisation du coût de gestion de l'impôt sur le revenu identifiées par la direction de la DGFIP. La montée en puissance, à l'image de pays européens comparables, de la déclaration en ligne et de la dématérialisation des échanges avec les usagers est à ce titre illustrative. Cet objectif requiert aujourd'hui, après expertise complémentaire (s'agissant d'un prélèvement majeur en termes de recettes et de nombre de contribuables), un arbitrage politique favorable en matière d'obligations imposées à tout ou partie des usagers.

Pièce jointe n° 1 : Liste des dépenses fiscales dont le coût de gestion est le plus élevé selon l'indicateur défini par la mission

Annexe II

DFI	Libellé	Impôt	Article du CGI	Année de création	Année de modification	Nombre bénéficiaires	2012	2013	2014
100102	Déduction des charges foncières afférentes aux monuments historiques dont la gestion ne procure pas de revenus	IR ⁴¹	156-II-1° ter et 156 bis	1964	2013	nd ⁴²	40	40	40
110102	Demi-part supplémentaire pour les contribuables vivant effectivement seuls ayant eu un ou plusieurs enfants à charge et, à compter de l'imposition des revenus de 2009, pour les seuls contribuables ayant supporté à titre exclusif ou principal, en vivant seuls, la charge de ces enfants pendant au moins cinq ans	IR	195-1-a,b,e, 197-I-2	1945	2008	3 960 180	1 075	580	345
110201	Réduction d'impôt au titre des dons	IR	200	1948	2009	5 405 400	1 155	1 240	1 330
110202	Réduction d'impôt (crédit d'impôt à compter des revenus 2012) au titre des cotisations versées aux organisations syndicales représentatives de salariés	IR	199 quater C	1988	2012	1 553 000	134	148	150
110203	Crédit d'impôt pour frais de garde des enfants âgés de moins de 6 ans	IR	200 quater B	1988	2004	1 688 600	1 025	1 125	1 235
110216	Réduction d'impôt au titre des souscriptions en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de petites sociétés en phase d'amorçage, de démarrage ou d'expansion créées depuis moins de cinq ans	IR	199 terdecies-0 A-I à V	1994	2013	81 090	170	130	130
110218	Réduction d'impôt au titre de la souscription de parts de fonds communs de placement dans l'innovation	IR	199 terdecies-0 A-VI	1996	2013	40 430	54	35	25
110221	Réduction d'impôt au titre des investissements dans le secteur du tourisme	IR	199 decies E, 199 decies EA, 199 decies F, 199 decies G	1998	2009	14 330	42	26	26
110222	Crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie et du développement durable	IR	200 quater, 18 bis de l'annexe IV	1999	2013	1 269 520	1 110	660	635
110224	Réduction d'impôt sur le revenu à raison des investissements productifs réalisés dans les départements, territoires et collectivités territoriales d'outre-mer, avant le 31 décembre 2017	IR	199 undecies B	2000	2013	19 450	470	380	380

⁴¹ Impôt sur le revenu

⁴² Non disponible

Annexe II

DFI	Libellé	Impôt	Article du CGI	Année de création	Année de modification	Nombre bénéficiaires	2012	2013	2014
110226	Réduction d'impôt sur le revenu pour investissements, travaux forestiers, gestion de parcelles et certaines cotisations d'assurance jusqu'au 31 décembre 2013	IR	199 decies H	2001	2013	8 310	4	3	3
110227	Prime pour l'emploi en faveur des contribuables modestes déclarant des revenus d'activité	IR	200 sexies	2001	2009	6 325 015	2 900	2 400	2 210
110228	Réduction d'impôt au titre de la souscription de parts de fonds d'investissement de proximité (FIP)	IR	199 terdecies-0 A VI bis	2003	2013	26 580	38	25	25
110236	Crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes	IR	200 quater A	2004	2011	71 830	36	28	28
110240	Crédit d'impôt au titre des dépenses engagées par les exploitants agricoles pour assurer leur remplacement	IR	200 undecies	2006	2012	28 390	12	11	11
110245	Réduction d'impôt au titre de la souscription de parts de fonds d'investissement de proximité (FIP) investis dans les entreprises corses	IR	199 terdecies-0 A-VI ter	2006	2013	3 250	9	11	11
110246	Crédit d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile pour les contribuables exerçant une activité professionnelle ou demandeurs d'emploi depuis au moins trois mois	IR	199 sexdecies-1 à 4	2006	2010	1 553 400	2 000	2 035	2 070
110250	Réduction d'impôt sur le revenu au titre des investissements locatifs réalisés dans le secteur de la location meublée non professionnelle du 1er janvier 2009 au 31 décembre 2016	IR	199 sexvicies	2008	2012	29 100	104	150	180
110251	Réduction d'impôt sur le revenu en faveur de l'investissement locatif du 1er janvier 2009 au 31 décembre 2012 et, sous conditions, jusqu'au 31 mars 2013 dans les zones présentant un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements (sous conditions de loyer) : Dispositif SCELLIER	IR	199 septvicies	2008	2012	nd	430	600	660

Annexe II

DFI	Libellé	Impôt	Article du CGI	Année de création	Année de modification	Nombre bénéficiaires	2012	2013	2014
110252	Réduction d'impôt sur le revenu majorée en faveur de l'investissement locatif du 1er janvier 2009 au 31 décembre 2012 et, sous conditions, jusqu'au 31 mars 2013 dans le secteur intermédiaire dans les zones présentant un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements accompagnée d'une déduction spécifique sur les revenus tirés de ces logements (sous conditions de loyer plus strictes et conditions de ressources du locataire) : Dispositif SCELLIER intermédiaire	IR	199 septvicies	2008	2012	nd	215	300	330
110256	Réduction d'impôt au titre des investissements effectués dans le secteur du logement social dans les départements et collectivités d'outre-mer. Subordonnée à un agrément pour les projets dont le montant est supérieur à 2M€.	IR	199 undecies C	2009	2013	5 640	208	300	300
110258	Réduction d'impôt sur le revenu en faveur des investissements locatifs réalisés outre-mer jusqu'au 31 décembre 2012 ou, sous conditions, jusqu'au 31 mars 2013 : dispositif SCELLIER OUTRE-MER	IR	XI de l'article 199 septvicies	2009	2012	2 495	16	22	22
110259	Réduction d'impôt sur le revenu en faveur des investissements locatifs réalisés outre-mer dans le secteur intermédiaire jusqu'au 31 décembre 2012 ou, sous conditions, jusqu'au 31 mars 2013 : dispositif SCELLIER INTERMEDIAIRE OUTRE-MER	IR	XI de l'article 199 septvicies	2009	2012	1 250	8	11	11
110261	Réduction d'impôt sur le revenu en faveur de l'investissement locatif intermédiaire (dispositif "Duflot")	IR	199 novovicies	2012	2013	0	-	-	35
120124	Exonération totale ou partielle des sommes versées aux salariés détachés à l'étranger	IR	81 A	1976	1976	130 737	86	86	86
120504	Imposition au taux forfaitaire de 19% des plus-values mobilières pour les profits correspondant aux cessions des titres attachés aux bons de souscriptions des parts de créateurs d'entreprises	IR	163 bis G	1997	2012	nd	nc	nc	nc
120506	Imposition au taux forfaitaire de 30 % de l'avantage (« gain d'acquisition ») résultant de l'attribution d'actions gratuites avant le 28 septembre 2012	IR	80 quaterdecies, 200 A-6 bis	2004	2012	nd	8	8	8

Annexe II

DFI	Libellé	Impôt	Article du CGI	Année de création	Année de modification	Nombre bénéficiaires	2012	2013	2014
130201	Déduction des dépenses de réparations et d'amélioration	IR	31-I-1°-a, b et b bis et 31-I-2°-a pour les dépenses visées aux a, b et b bis du I-1°	1989	2008	1 230 000	820	820	820
130204	Déduction dégressive sur les revenus des logements neufs loués à usage d'habitation principale : Dispositif PERISSOL	IR	31-I-1°-f	1996	2011	101 000	51	51	51
130208	Déduction dégressive sur les revenus des logements loués à usage d'habitation principale pour les investissements réalisés entre le 3 avril 2003 et le 31 décembre 2009 : Dispositifs ROBIEN classique et ROBIEN recentré	IR	31-I-1°-h et 31 bis	2003	2009	290 000	331	300	270
130302	Imputation sur le revenu global sans limitation de montant des déficits fonciers supportés par les propriétaires de monuments historiques classés, inscrits ou assimilés (immeubles bâtis)	IR	156-I-3° 1er alinéa, 156 bis	1976	2013	nd	16	16	16
140119	Exonération ou imposition réduite des produits attachés aux bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie	IR	125-0 A	1982	2008	nd	1 400	1 640	2 080
170103	Déduction spécifique à l'investissement	IR	72 D et 72 D ter	1986	2008	122 000	230	230	230
200302	Crédit d'impôt en faveur de la recherche	IR - IS ⁴³	244 quater B, 199 ter B, 220 B, 223 O-1-b	1982	2013	nd	3 370	4 050	5 800
200310	Crédit d'impôt en faveur de l'innovation	IR - IS	244 quater B-II-k, 199 ter B, 220 B, 223 O-1-b	2012	2012	nd	-	-	160
201324	Crédit d'impôt en faveur de la compétitivité et de l'emploi	IR - IS	244 quater C, 199 ter C, 220 C, 223 O-1-c	2012	2012	nd	-	-	9 760
210305	Crédit d'impôt pour investissement en Corse	IR - IS	244 quater E, 199 ter D, 220 D, 223 O-1-d	2002	2012	3 715	48	48	48
210309	Réduction d'impôt au titre des dons faits par les entreprises à des œuvres ou organismes d'intérêt général	IR - IS	238 bis-1 et 4	2003	2012	32 070	667	655	635
210311	Crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage	IR - IS	244 quater G, 199 ter F, 220 H, 223 O-1-h	2005	2013	192 400	490	510	413

⁴³ Impôt sur le revenu- impôt sur les sociétés.

Annexe II

DFI	Libellé	Impôt	Article du CGI	Année de création	Année de modification	Nombre bénéficiaires	2012	2013	2014
210313	Prêt à taux zéro (crédit d'impôt au titre d'une avance remboursable ne portant pas intérêt) et prêt à taux zéro renforcé PTZ+ (crédit d'impôt sur les bénéficiaires au titre de prêts ne portant pas intérêts destinés à financer l'acquisition d'une résidence principale en première accession à la propriété)	IR - IS	244 quater J, 199 ter I, 220 K, 223 O-1-k, 244 quater V, 199 ter T, 220 Z ter et 223 O-1 z bis	2004	2012	nd	1 260	1 240	1 210
210315	Crédit d'impôt au titre des dépenses engagées pour la formation du chef d'entreprise	IR - IS	244 quater M, 199 ter L, 220 N, 223 O-1-m	2005	2008	142 700	32	35	35
210316	Crédit d'impôt en faveur des entreprises agricoles utilisant le mode de production biologique	IR - IS	244 quater L, 199 ter K, 220 M, 223 O-1-n	2006	2012	8 650	22	17	17
210320	Crédit d'impôt en faveur de l'intéressement	IR - IS	244 quater T, 199 ter R, 220 Y, 223 O-1-x	2008	2010	5 940	33	23	23
210321	Eco prêt à taux zéro (crédit d'impôt au titre d'une avance remboursable ne portant pas intérêt destinée au financement de travaux de rénovation afin d'améliorer la performance énergétique des logements anciens)	IR - IS	244 quater U, 199 ter S, 220 Z, 223 O-1-y	2008	2013	nd	90	100	125
220104	Exonération d'impôt sur les bénéfices dans les zones de revitalisation rurale pour les entreprises créées ou reprises entre le 1er janvier 2011 et le 31 décembre 2013.	IR - IS	44 quindecies	2011	2013	1 900	3	6	9

ANNEXE III

Les pistes de rationalisation de la gestion de la taxe sur les salaires

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	1
1. LA TAXE SUR LES SALAIRES S'APPLIQUE AUX EMPLOYEURS QUI NE SONT PAS SOUMIS À LA TVA OU NE LE SONT QUE PARTIELLEMENT	2
1.1. Les redevables imposables à la taxe sur les salaires sont peu nombreux compte tenu de son articulation avec la TVA et de multiples exonérations	2
1.1.1. <i>En principe, la qualité de redevable de la taxe sur les salaires est fonction de la situation de l'employeur au regard de la TVA</i>	<i>2</i>
1.1.2. <i>De nombreuses catégories d'employeurs sont exonérées, ce qui restreint de manière importante le nombre de redevables</i>	<i>4</i>
1.1.3. <i>Une taxe concentrée sur un nombre restreint de redevables et sur quelques secteurs d'activités</i>	<i>5</i>
1.2. L'assiette de la taxe sur les salaires est, dans son principe, similaire à celle de la CSG sur les revenus d'activité, mais il existe des exonérations spécifiques	7
1.3. La liquidation de la taxe par les redevables peut s'avérer assez complexe compte tenu de la nature du barème et des liens avec la TVA	8
1.3.1. <i>La taxe sur les salaires se caractérise par un barème d'imposition progressif</i>	<i>8</i>
1.3.2. <i>La liquidation de la taxe fait intervenir le rapport d'assujettissement et tient compte de l'éventuelle sectorisation des activités du redevable</i>	<i>9</i>
1.3.3. <i>Les mécanismes de franchise, décote et abattement ont concerné 84 600 redevables de la taxe en 2012</i>	<i>11</i>
1.4. Les redevables sont incités à télédéclarer et télérégler la taxe sur les salaires mais n'adhèrent pas majoritairement à ces procédures	12
1.4.1. <i>En dépit de la généralisation progressive de l'obligation de télédéclarer la taxe, une majorité de redevables utilisent les formulaires papier</i>	<i>12</i>
1.4.2. <i>Les modalités de paiement offertes aux redevables sont fonction du montant de taxe due</i>	<i>13</i>
2. LA GESTION ET LE CONTRÔLE DE LA TAXE SUR LES SALAIRES PAR LA DGFIP	14
2.1. Les opérations de recouvrement de la taxe sur les salaires sont concentrées sur les mois de janvier et d'avril	14
2.1.1. <i>Les redevables de la TS relèvent des services des impôts des entreprises ou de la direction des grandes entreprises</i>	<i>14</i>
2.1.2. <i>Les opérations de recouvrement pourraient être améliorées par une meilleure prise en compte des spécificités de la taxe sur les salaires par les applicatifs informatiques</i>	<i>15</i>
2.1.3. <i>Les points d'amélioration concernent principalement les applicatifs informatiques</i>	<i>17</i>
2.2. La taxe sur les salaires ne constitue pas un secteur de contrôle important	18
2.2.1. <i>L'organisation du contrôle fiscal en matière de taxe sur les salaires</i>	<i>18</i>
2.2.2. <i>Les axes de contrôles en matière de taxe sur les salaires</i>	<i>19</i>
2.2.3. <i>Le « rendement » limité du contrôle fiscal en matière de taxe sur les salaires</i>	<i>19</i>
2.2.4. <i>Les points de faiblesse du contrôle fiscal en matière de taxe sur les salaires</i>	<i>20</i>

2.3.	Les coûts de gestion de la taxe sur les salaires par la DGFIP s'établissent, en coûts complets, à 0,32% des recettes.....	21
2.3.1.	<i>Le suivi des coûts est centré sur la mesure d'un « taux d'intervention ».....</i>	21
2.3.2.	<i>La DGFIP recourt, pour ce faire, à une enquête complémentaire.....</i>	22
2.3.3.	<i>La méthodologie suivie, raisonnable dans ses principes, comporte quelques difficultés de mise en œuvre.....</i>	23
2.3.4.	<i>La taxe sur les salaires mobilise environ 1% des ETP de la DGFIP.....</i>	24
3.	LA GESTION ET LE CONTRÔLE DES COTISATIONS ET CONTRIBUTIONS SOCIALES PAR L'ACOSS ET LES URSSAF	25
3.1.	Le processus de collecte présente des perspectives d'allègement.....	25
3.1.1.	<i>Des obligations déclaratives et modalités de paiement des cotisations qui ne sont pas sans rappeler celles en vigueur à la DGFIP.....</i>	25
3.1.2.	<i>La prochaine mise en œuvre de la déclaration sociale nominative représente une évolution majeure.....</i>	26
3.2.	La capacité de contrôle est un atout de l'ACOSS et du réseau des URSSAF.....	28
3.2.1.	<i>Un contrôle à l'organisation très aboutie.....</i>	28
3.2.2.	<i>Les axes de contrôles en matière de cotisations sociales sont, pour certains, en lien étroit avec les problématiques de taxe sur les salaires.....</i>	30
3.2.3.	<i>Le « rendement du contrôle » résulte d'un fort taux de contrôle.....</i>	31
3.3.	Au-delà de différences dans les méthodes de mesure, les coûts de gestion des cotisations salariales sont, en termes relatifs, proches de ceux de la DGFIP.....	32
4.	LES ÉVOLUTIONS POSSIBLES EN MATIÈRE DE GESTION ET DE CONTRÔLE DE LA TAXE SUR LES SALAIRES.....	34
4.1.	Le transfert aux URSSAF de la gestion et du contrôle de la taxe sur les salaires ne semble pas envisageable, essentiellement du fait des liens avec la TVA.....	34
4.2.	Des évolutions permettant d'améliorer la gestion et le contrôle de la TS par la DGFIP n'en restent pas moins souhaitables.....	35
4.2.1.	<i>Il convient d'assurer un meilleur suivi de la population de redevables en adaptant l'outil de gestion GESPRO.....</i>	35
4.2.2.	<i>Il convient d'inclure les données issues des DADS dans SIRIUS PRO et de développer de nouvelles requêtes utiles au contrôle de la taxe.....</i>	35
4.2.3.	<i>Il convient d'organiser des échanges de données entre la DGFIP et les URSSAF pour la population des redevables de la TS.....</i>	36
4.2.4.	<i>D'autres modifications sont envisageables en matière de législation sur la taxe.....</i>	37
5.	DE NOUVELLES EXONÉRATIONS PERMETTRAIENT DE LIMITER LA CIRCULARITÉ DE LA TAXE SUR LES SALAIRES.....	38
5.1.	Des réflexions ont déjà amorcées par la DSS et la DLF et formalisées dans une note conjointe.....	38
5.2.	L'analyse juridique devrait être finalisée pour arbitrer s'il convient d'exonérer le secteur des établissements de santé, ou, ce qui est plus complexe, l'ensemble des « soins en établissement ».....	38
5.3.	Il est souhaitable d'expertiser en parallèle d'autres pistes d'exonérations, dont celle des organismes de Sécurité sociale.....	40
	CONCLUSION.....	41

INTRODUCTION

La gestion et le contrôle de la taxe sur les salaires (TS), créée en 1948, sont assurés par les services de la DGFIP. La taxe est due par les personnes morales et physiques qui versent des rémunérations, dès lors qu'elles ne sont pas assujetties à la TVA ou sont assujetties partiellement à cette taxe. En 2012, le produit de la TS s'est élevé à 11,6 Md€.

Depuis le 1^{er} janvier 2013, l'assiette de la TS est alignée sur celle de la cotisation sociale généralisée (CSG). Dès lors, il pourrait sembler opportun d'envisager de confier le recouvrement et la gestion de la taxe aux URSSAF, qui assurent le recouvrement des cotisations et des contributions sociales dans la mesure où un tel transfert pourrait potentiellement permettre de diminuer les coûts de gestion de la taxe.

La mission a donc mené des investigations afin d'appréhender les coûts de gestion de la TS au sein de la DGFIP afin de les comparer à ceux des URSSAF. Elle a également recherché si la taxe, du point de vue de ses caractéristiques juridiques et fiscales, présentait des éléments qui s'opposeraient au transfert de sa gestion aux URSSAF. La mission a notamment rencontré les équipes de trois services des impôts des entreprises (SIE) correspondant à des tissus fiscaux différents : Paris-Madeleine, Chartres et Chaumont.

La première partie du rapport s'attache à présenter les grandes caractéristiques de la TS, et notamment la manière dont elle s'articule avec la TVA.

Dans les deuxième et troisième parties, la mission a analysé, d'une part, le processus de gestion et de contrôle de la TS au sein de la DGFIP et, d'autre part, le processus de recouvrement des cotisations et contributions sociales par les URSSAF. La mission a également évalué la manière dont les deux réseaux mesurent leurs coûts de gestion et leurs taux d'intervention.

Enfin, les quatrième et cinquième parties, font le point sur la possibilité et l'opportunité du transfert de la gestion de la taxe aux URSSAF et formulent des propositions visant à améliorer et simplifier la gestion et le contrôle de la TS.

1. La taxe sur les salaires s'applique aux employeurs qui ne sont pas soumis à la TVA ou ne le sont que partiellement

La TS trouve son origine dans le « versement forfaitaire », institué par l'article 70 du décret du 9 décembre 1948 qui était assis sur les rémunérations et les pensions. L'appellation de « TS » est issue d'une modification législative intervenue par la loi n° 66-10 du 6 janvier 1966 portant réforme des taxes sur le chiffre d'affaires.

Deux modifications principales sont intervenues depuis la création de la taxe :

- ◆ la loi n° 68-1043 du 29 novembre 1968 a limité l'assujettissement à la TS aux employeurs qui n'étaient pas assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ou qui l'étaient sur moins de 90 % de leur chiffre d'affaires ;
- ◆ la loi de finances pour 2001 du 30 décembre 2000 a aligné l'assiette de la TS sur celle des cotisations sociales. Depuis 2013, en application de l'article 13 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2013, l'assiette de la taxe est identique à celle de la contribution sociale généralisée (CSG).

Par conséquent, dans la mesure où elle frappe une des composantes de la valeur ajoutée (les salaires), la TS est, en quelque sorte, le pendant de la TVA pour les employeurs qui exercent des activités hors champ de la TVA ou des activités qui, tout en étant dans le champ de cette taxe, en sont exonérées (produits financiers par exemple).

1.1. Les redevables imposables à la taxe sur les salaires sont peu nombreux compte tenu de son articulation avec la TVA et de multiples exonérations

1.1.1. En principe, la qualité de redevable de la taxe sur les salaires est fonction de la situation de l'employeur au regard de la TVA

Depuis la loi du 29 novembre 1968, les redevables de la TS sont les personnes domiciliées ou établies en France (règle de territorialité de la taxe) qui versent des rémunérations, dès lors qu'elles ne sont pas assujetties à la TVA ou n'en sont que des assujettis partiels (par exemple, les ambulanciers réalisent des transports de personnes exonérés de TVA, mais aussi des transports de convenance assujettis à la TVA).

Sur ce point, l'article 231 du code général des impôts dispose que :

- ◆ sont redevables de la TS, les employeurs qui « ne sont pas assujettis à la TVA ou ne l'ont pas été sur 90 % au moins de leur chiffre d'affaires » (ratio A ci-après) ;
- ◆ et que pour ces employeurs, « l'assiette de la taxe est constituée par une partie des rémunérations versées, déterminée en appliquant à l'ensemble de ces rémunérations le rapport existant, au titre de cette même année, entre le chiffre d'affaires qui n'a pas été passible de la taxe sur la valeur ajoutée et le chiffre d'affaires total ». Ce rapport est appelé « rapport d'assujettissement à la TS » (ratio B ci-après).

L'article 231 apporte également les précisions suivantes pour le calcul des deux ratios : « le chiffre d'affaires qui n'a pas été assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée en totalité ou sur 90 % au moins de son montant, ainsi que le chiffre d'affaires total mentionné au dénominateur du rapport s'entendent du total des recettes et autres produits, y compris ceux correspondant à des opérations qui n'entrent pas dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée. Le chiffre d'affaires qui n'a pas été passible de la taxe sur la valeur ajoutée mentionné au numérateur du rapport s'entend du total des recettes et autres produits qui n'ont pas ouvert droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée ».

1.1.1.1. Deux ratios a priori distincts, qui sont, en réalité, leurs contre-prorata respectifs

L'article 231 est rédigé de manière quelque peu complexe dans la mesure où il évoque deux ratios A et B distincts, le premier permettant d'apprécier si l'employeur est ou non assujéti à la TS, le second permettant de déterminer la proportion des rémunérations qui fera l'objet de la taxation.

Or, chacun de ces ratios est en réalité l'exact contre-prorata de l'autre, comme l'illustre l'exemple suivant : soit une holding qui fournit des prestations d'animation à ses filiales pour un montant de 1 M€ H.T. et qui perçoit par ailleurs des dividendes pour un montant de 0,25 M€. Dans ce cas, le rapport (ratio A) entre le chiffre d'affaires (CA) ayant ouvert droit à déduction et le CA total est de 80 % (1/1,25). Dans la mesure où ce rapport est inférieur à 90 %, la holding est redevable de la TS et son rapport d'assujettissement (ratio B) est de 20 % (0,25/1,25), soit le contre-prorata du premier rapport.

Par conséquent, il serait possible de simplifier la rédaction de l'article 231 concernant l'assujettissement à la TS en indiquant que les employeurs pour lesquels le rapport d'assujettissement à la TS est supérieur ou égal à 10 % sont redevables de la TS et en sont exonérés dans le cas contraire. Ce rapport d'assujettissement est alors appliqué à l'ensemble des rémunérations pour déterminer l'assiette de la TS.

recettes correspondant à des opérations dans le champ d'application de la TVA et qui en sont exonérées + recettes et autres produits correspondant à des opérations hors champ d'application de la TVA

— >=10 %

recettes correspondant à des opérations dans le champ d'application de la TVA (taxées et exonérées) + recettes et autres produits correspondant à des opérations hors champ d'application de la TVA

Afin d'éviter un trop fort effet de seuil (ressaut), un échelonnement du barème de la taxe est prévu - mais non codifié - lorsque ce rapport est compris entre 10 % et 20 %.

Tableau 1 : Échelonnement du taux applicable en matière de TS lorsque le rapport d'assujettissement est compris entre 10 % et 20 %

valeur du rapport d'assujettissement (en %)	<10	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	> 20
valeur à retenir pour le calcul de la TS (en %)	exonération	0	2	4	6	8	10	12	14	16	18	20	valeur du rapport d'assujettissement

Source : BOFIP.

1.1.1.2. La détermination du rapport d'assujettissement à la taxe est complexe

Au-delà de la problématique de la clarté relative de la norme fiscale en matière de TS, il convient également de souligner la complexité de la détermination du rapport d'assujettissement à la TS.

Annexe III

En principe, les sommes à prendre en compte au numérateur et/ou au dénominateur de ce rapport sont les recettes issues d'opérations situées dans le champ de la TVA et celles issues d'opérations hors champ. Pour cette dernière catégorie, il s'agit notamment :

- ◆ des dividendes ;
- ◆ des subventions non imposables à la TVA¹ ;
- ◆ des taxes spéciales ou autres impôts perçus pour financer tout ou partie de l'activité de leurs bénéficiaires ;
- ◆ des sommes finançant les activités des personnes morales de droit public placées hors du champ d'application de la TVA.

Toutefois, il est admis par l'administration fiscale de ne pas prendre en compte certaines recettes qu'elles soient ou non dans le champ d'application de la TVA. Il en est ainsi, notamment :

- ◆ des indemnités reçues en réparation des dommages consécutifs à des sinistres ou à des calamités naturelles ;
- ◆ des subventions à caractère exceptionnel ;
- ◆ des subventions d'équipement ;
- ◆ des subventions non agricoles versées par l'Union européenne ;
- ◆ des sommes correspondant aux prestations de services internes à une même entité juridique ;
- ◆ des livraisons à soi-même de biens immobilisés imposées à la TVA ;
- ◆ des cessions de biens d'investissements corporels ou incorporels, que ces cessions soient imposées ou exonérées de la TVA ;
- ◆ des encaissements de sommes perçues pour le compte d'un tiers et destinées à lui être reversées, ou perçues d'un tiers pour être réparties intégralement à d'autres personnes dans le cadre d'un mandat ;
- ◆ des pourboires versés au personnel et exonérés de TVA ;
- ◆ du produit des opérations immobilières et financières exonérées de la TVA et présentant un caractère accessoire par rapport à l'activité principale de l'entreprise, à la condition que ce produit représente au plus 5 % du montant du chiffre d'affaires total, toutes taxes comprises, du redevable.

1.1.2. De nombreuses catégories d'employeurs sont exonérées, ce qui restreint de manière importante le nombre de redevables

L'article 231-1 du code général des impôts dispose que sont exonérées de TS les personnes suivantes :

- ◆ les collectivités locales, leurs régies personnalisées et leurs groupements (communautés urbaines, de communes, d'agglomération, syndicats mixtes...)
- ◆ certains établissements publics locaux, tels que les services départementaux d'incendie et de secours, le centre de formations des personnels communaux, les centres communaux et intercommunaux d'action sociale ;
- ◆ les établissements d'enseignement supérieur visés au livre VII du code de l'éducation ;
- ◆ les particuliers n'utilisant le concours que d'un seul salarié à domicile et/ou d'une assistante maternelle agréée ;

¹ Alors même que la perception de subventions non imposables à la TVA est sans incidence au regard de cet impôt.

Annexe III

- ◆ les employeurs dont le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'année civile précédant celle du versement des rémunérations n'excède pas les limites de la franchise en base de TVA.

À cette liste s'ajoutent des exonérations *de facto* d'importantes catégories, notamment la majeure partie des employeurs agricoles (hors ceux visés par les articles 53 à 53 quater de l'annexe III au CGI), ceci en vertu d'une jurisprudence du conseil d'État en l'absence de définition d'une base imposable.

Si les exonérations visant des redevables qui devraient acquitter un montant faible de TS (particuliers employeurs et employeurs en franchise de base de TVA) ne posent pas de difficultés en termes d'égalité devant l'impôt, il n'en va pas de même de celles visant certaines catégories d'employeurs publics.

Ainsi, un établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD), constitué sous la forme d'une association régie par la loi du 1^{er} juillet 1901, est redevable de la TS, tandis qu'un EHPAD sans personnalité juridique et dépendant d'un CCAS en est exonéré.

Il en va de même pour un foyer départemental de l'enfance, recevant les enfants confiés aux Départements au titre de l'aide sociale à l'enfance (ASE), selon qu'il est géré en régie par la collectivité territoriale (exonéré de la TS) ou constitué sous la forme d'un établissement public local (assujetti à la TS).

1.1.3. Une taxe concentrée sur un nombre restreint de redevables et sur quelques secteurs d'activités

1.1.3.1. Plus de 90 % du produit de la taxe est acquitté par moins de 10 % des redevables

La TS concerne un nombre restreint de redevables, qui s'est élevé à 171 900 en 2012. Pour l'essentiel, il s'agit de personnes morales à hauteur de 79,1 %, dont, parmi elles, 4,7 % de personnes de droit public.

Tableau 2 : La répartition des redevables de la TS entre personnes morales et personnes physiques

	2011	2012
Nombre total de redevables (en milliers)	167,8	171,9
Dont personnes morales	132,4	135,9
Dont personnes de droit privé	126,1	129,5
Dont associations loi 1901	39,1	40,0
Dont autres personnes de droit privé	87,0	89,5
Dont personnes de droit public	6,3	6,4
Dont personnes physiques	35,4	36,0
Dont particuliers employeurs	0,2	0,2
Dont autres personnes physiques	35,2	35,8

Source : DGFIP.

Annexe III

L'essentiel de la taxe est acquitté par un nombre encore plus restreint de contribuables puisque, la même année, 9,3 % des redevables ont réglé 92,1 % du produit de la taxe.

Tableau 3 : La répartition des redevables de la taxe par tranches d'imposition

2012	TS < 4 000 €	4 000 € >= TS < 10 000 €	10 000 € >= TS < 50 000 €	TS >= 50 000 €	Total
Nombre de redevables de la TS (en milliers)	101,1	27,7	27,1	16,0	171,9
En % du nombre de redevables	58,8	16,1	15,8	9,3	100,0
Montant de taxe nette due (en M€)	144,5	174,2	603,8	10 691,6	11 614,1
En % du produit total	1,2	1,5	5,2	92,1	100,0

Source : DGFIP.

1.1.3.2. Le produit de la taxe est concentré sur le secteur financier, les hôpitaux et les acteurs du secteur social et médico-social

Le produit de la taxe est très fortement concentré sur des secteurs d'activité dans lesquels interviennent des acteurs publics et para-publics et/ou majoritairement financés sur fonds publics.

Ainsi, en 2012, les établissements de santé (hôpitaux) ont acquitté 3 316,1 M€ de TS, soit 28,6 % du produit de la taxe. Les seuls établissements publics de santé représentent 22,1 % du produit.

De même, les acteurs du secteur social et médico-social comptent parmi les principaux contributeurs, puisqu'ils ont acquitté 2 071,1 M€ de taxe en 2012, soit 17,8 % du total. Il convient ici de rappeler qu'il s'agit, pour l'essentiel, d'organismes qui reçoivent une part très significative de fonds publics pour financer leur activité.

Annexe III

Compte tenu d'une activité majoritairement exonérée de TVA, le secteur bancaire et le secteur des assurances contribuent également de manière importante au produit de la taxe, avec, respectivement, 15,6 % et 6,9 % du produit en 2012.

Tableau 4 : La répartition du produit 2012 de la TS par secteurs d'activité

Redevables de la TS par secteur d'activité en 2012	Nombre de redevables de la TS (en milliers)	Montant de taxe nette due (en M€)	En % du produit total
Hôpitaux	2,3	3 316,1	28,6
Dont secteur public (établissements publics de santé)	0,8	2 561,3	22,1
Dont secteur privé non lucratif (établissements de santé privés d'intérêt collectif)	0,5	440,9	3,8
Dont secteur privé lucratif	1,0	313,9	2,7
Social et Médico-social (centre d'accueil et d'hébergement d'enfants, de handicapés, de personnes âgées, action sociale, ESAT, aide à domicile, crèches, activités générales de sécurité sociale, tutelle des activités sociales, distribution sociale de revenus...)	15,5	2 071,1	17,8
Dont activités générales de sécurité sociale	0,4	502,4	4,3
Dont EHPAD (Établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes)	2,6	280,4	2,4
Banques	4,0	1 807,7	15,6
Assurances	0,9	801,0	6,9
Professions médicales (médecins, spécialistes, infirmiers)	31,9	151,9	1,3
Autres	117,2	3 466,3	29,8
TOTAL	171,9	11 614,1	100,0

Source : DGFIP.

1.2. L'assiette de la taxe sur les salaires est, dans son principe, similaire à celle de la CSG sur les revenus d'activité, mais il existe des exonérations spécifiques

Depuis le 1er janvier 2013, l'assiette de la TS est alignée sur celle de la contribution sociale généralisée applicable aux revenus d'activité, sans qu'il soit, toutefois, fait application de l'abattement d'assiette représentatif des frais professionnels de 1,75 % prévu préalablement au calcul de la CSG sur certains éléments de rémunération.

Néanmoins, outre des exonérations relatives à certaines catégories d'employeurs (cf. 1.1.2), il existe des exonérations spécifiques à la TS pour certains types de rémunérations, qui conduisent à des différences par rapport à la CSG :

- ◆ les rémunérations payées par l'État sur le budget général lorsque cette exonération n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence ;
- ◆ les rémunérations versées aux apprentis par les entreprises dont l'effectif moyen est inférieur ou égal à 10 salariés et une fraction du salaire versé aux apprentis par les autres entreprises égale à 11 % du SMIC ;
- ◆ la rémunération versée aux salariés bénéficiaires d'un contrat d'accompagnement dans l'emploi ou d'un contrat d'avenir définis respectivement aux articles L. 5134-20 et L. 5134-35 du code du travail ;
- ◆ les rémunérations versées aux enseignants des centres de formation d'apprentis au titre de leur activité d'enseignement stricto sensu ainsi qu'au titre de leurs activités qui se situent dans le prolongement direct de l'activité d'enseignement ;

Annexe III

- ◆ les rémunérations versées par les centres techniques industriels mentionnés à l'article L. 342-1 du code de la recherche et les rémunérations versées par les comités professionnels de développement économique (CPDE) qui exercent les missions dévolues aux CTI, lorsqu'il n'en existe pas dans la filière concernée.

1.3. La liquidation de la taxe par les redevables peut s'avérer assez complexe compte tenu de la nature du barème et des liens avec la TVA

1.3.1. La taxe sur les salaires se caractérise par un barème d'imposition progressif

La TS est calculée en fonction d'un barème progressif. Elle comporte un taux normal, d'un montant de 4,25 %, appliqué sur le montant total des rémunérations brutes individuelles et trois taux majorés, de respectivement 4,25 %, 9,35 % et 15,75 % appliqués aux rémunérations individuelles brutes dépassant certains seuils². La tranche supérieure a été créée en 2013.

Tableau 5 : Le barème progressif de la TS applicable aux rémunérations versées en 2014

Taux applicable (en %)	Rémunérations individuelles annuelles versées (en €)
4,25	Fraction <= 7 666
8,50 = 4,25+4,25	7 666 < fraction <= 15 308
13,60 = 4,25+9,35	15 308 < fraction <= 151 208
20,00 = 4,25+15,75	Fraction > 151 208

Source : article 231 du CGI.

Encadré 1 : Exemples d'application du barème progressif de la TS

Soit une entreprise, dont le rapport d'assujettissement à la TS est égal à 100 %, et qui verse en 2014 à ses deux salariés les rémunérations annuelles brutes suivantes : 15 000 € et 30 000 €.

- ◆ Montant de la TS due au titre du premier salarié :
Montant résultant du taux normal : $15\,000\ € \times 4,25\ \% = 637,50\ €$
Montant résultant du 1^{er} taux majoré : $(15\,000 - 7\,666) \times 4,25\ \% = 311,70\ €$
Montant total : 949,20 €
- ◆ Montant de la TS due au titre du second salarié :
Montant résultant du taux normal : $30\,000\ € \times 4,25\ \% = 1\,275\ €$
Montant résultant du 1^{er} taux majoré : $(15\,308 - 7\,666) \times 4,25\ \% = 324,79\ €$
Montant résultant du 2^{ème} taux majoré : $(30\,000 - 15\,308) \times 9,35\ \% = 1\,373,70\ €$
Montant total : 2 973,49 €

² Pour la Guadeloupe, la Martinique et la Réunion, le taux de la TS est de 2,95 % sur l'ensemble des rémunérations. Pour la Guyane, le taux est de 2,55 %.

1.3.2. La liquidation de la taxe fait intervenir le rapport d'assujettissement et tient compte de l'éventuelle sectorisation des activités du redevable

1.3.2.1. La prise en compte du rapport d'assujettissement

Les employeurs dont le rapport d'assujettissement à la TS est inférieur à 100 % sont ceux qui sont également assujettis partiellement à la TVA. Sur la base du rapport d'assujettissement calculé³, ils constituent 9,1 % seulement des redevables de la taxe mais acquittent 52,0 % du produit de la taxe en 2012.

Tableau 6 : La situation des redevables de la TS au regard de la TVA en 2012

		Rapport d'assujettissement déclaré	Rapport d'assujettissement calculé
Redevables partiellement ou totalement assujettis à la TVA	Nombre de redevables de la TS (en milliers)	16,3	15,6
	Montant de taxe nette due (en M€)	6 254,40	6 038,00
Redevables non assujettis à la TVA	Nombre de redevables de la TS (en milliers)	155,6	156,3
	Montant de taxe nette due (en M€)	5 359,70	5 576,10
Ensemble des redevables	Nombre de redevables de la TS (en milliers)	171,9	171,9
	Montant de taxe nette due (en M€)	11 614,10	11 614,10

Source : DGFIP.

Ces employeurs doivent, tout d'abord, répartir les rémunérations individuelles entre les différentes tranches d'imposition, appliquer les taux correspondants et, enfin, multiplier le total de taxe résultant de ces opérations par leur rapport d'assujettissement.

Encadré 2 : Exemple d'application du rapport d'assujettissement de la TS

Soit une entreprise dont le rapport d'assujettissement est de 70 % et dont les rémunérations totales passibles de la taxe s'élèvent à 500 000 € au taux de normal de 4,25 %, celles passibles du 1^{er} taux majoré de 4,25 % à 300 000 €, celles passibles du 2^{ème} taux majoré de 9,35 % à 80 000 € et celles passibles du 3^{ème} taux majoré de 15,75 % à 160 000 €, la taxe due sera de :

- 500 000 x 4,25 % = 21 250 € ;
- 300 000 x 4,25 % = 12 750 € ;
- 80 000 x 9,35 % = 7 480 € ;
- 160 000 x 15,75 % = 25 200 €.

Dans la mesure où son rapport d'assujettissement est de 70 %, le montant de taxe qu'elle doit acquitter est de : (21 250 + 12 750 + 7 480 + 25 200) x 70 % = 46 676 €.

³ Le rapport d'assujettissement à la TS figure sur la ligne n°12 « Pourcentage d'imposition » de la déclaration annuelle de liquidation de la taxe. Cette donnée, mal alimentée par les redevables, présente des anomalies. C'est pourquoi, afin de pallier ces anomalies déclaratives, le tableau fournit des données à partir du rapport d'assujettissement déclaré mais également, à partir du rapport d'assujettissement calculé (égal au ratio « Total des taxes Métropole + DOM » ligne n°11 sur le « Total taxe brute » ligne n°13).

1.3.2.2. La prise en compte de l'existence de secteurs distincts d'activité

Le rapport d'assujettissement à la TS est, en principe, identique pour tous les établissements d'une même entreprise.

Toutefois, lorsqu'en matière de TVA, l'entreprise a constitué des secteurs distincts d'activité, elle doit calculer un rapport d'assujettissement pour chacun de ces secteurs (une activité hors du champ d'application de la TVA constitue, au regard de la TS, un secteur d'activité distinct). Peu de redevables sont toutefois concernés puisqu'en 2012, seuls 2,9 % des redevables ont déclaré plus d'un secteur d'activité.

Tableau 7 : La sectorisation en matière de TS

2012	Redevables avec secteur unique	Redevables avec secteurs multiples	Ensemble des redevables
Nombre de redevables de la TS (en milliers d'unités)	167,0	4,9	171,9
Montant de taxe nette due (en M€)	8 964,1	2 650,0	11 614,1

Source : DGFIP.

La taxe est alors calculée dans les conditions suivantes :

- ◆ les rémunérations versées aux personnels affectés de manière permanente et exclusive à un secteur d'activité sont soumises à la TS à raison du rapport d'assujettissement de ce secteur ;
- ◆ les rémunérations versées aux personnels communs, c'est-à-dire aux personnels non affectés de manière exclusive et permanente à un secteur déterminé, sont soumises à la TS à raison du rapport général d'assujettissement. On dit alors que le personnel exerce une fonction transversale.

La question de l'affectation des personnels à tel ou tel secteur constitue ainsi un important enjeu financier et de contrôle, comme le montre l'exemple suivant :

Une société holding verse en année N des rémunérations d'un montant total de 130 M€ et a perçu en année N-1 :

- 100 M€ de recettes de conseil imposées à la TVA ;
- 60 M€ de dividendes ;
- 40 M€ de produits financiers exonérés de TVA.

Cet employeur entre dans le champ d'application de la TS : le rapport général d'assujettissement à la TS due au titre des rémunérations versées au cours de l'année N (130 M€) est de : $(60+40)/200 = 50 \%$.

La constitution en matière de TVA d'un « secteur distinct » pour l'ensemble des recettes financières a les conséquences suivantes en matière de TS :

Tableau 8 : Illustration de l'impact sur l'assiette de la TS de la sectorisation en matière de TVA

Rémunérations versées au personnel	Montant	Assiette de la taxe
Affecté exclusivement secteur TVA	80 M€	0
Affecté exclusivement secteur Financier	10 M€	10 M€
Commun	40 M€	20 M€

Source : BOFIP.

La détermination du secteur d'activité est en pratique une question de fait. L'entreprise n'a pas à préciser préalablement à l'administration les secteurs d'activité, mais elle peut être questionnée quant à l'affectation de son personnel. Les fonctions de direction sont considérées par la jurisprudence comme des activités transversales. Les rémunérations du président et du directeur général sont donc obligatoirement assujetties à la TS.

1.3.3. Les mécanismes de franchise, décote et abattement ont concerné 84 600 redevables de la taxe en 2012

1.3.3.1. Franchise

L'article 1679 du code général des impôts prévoit un mécanisme de franchise de paiement en matière de TS : la taxe n'est pas due par le redevable lorsque son montant annuel n'excède pas 1 200 €. Par ailleurs, les employeurs bénéficiant de la franchise de paiement sont également dispensés des obligations déclaratives afférentes à la taxe : ils ne sont tenus de déposer auprès des services fiscaux ni les relevés de versement provisionnel (formulaire n°2 501), ni la déclaration annuelle de liquidation et de régularisation de la taxe (formulaire n°2 502).

En 2012, 23 600 employeurs ont bénéficié de la franchise de TS.

1.3.3.2. Décote

La franchise de paiement est complétée par un mécanisme de décote. Lorsque le montant annuel de la taxe due est supérieur à 1 200 € sans excéder 2 040 €, l'impôt exigible fait l'objet d'une décote égale aux trois quarts de la différence entre 2 040 € et ce montant. Les redevables concernés ne sont néanmoins pas dispensés de l'obligation de déposer la déclaration annuelle de liquidation et de régularisation de la taxe. En principe, le redevable n'est pas davantage dispensé des versements mensuels ou trimestriels en cours d'année. La décote est normalement appliquée lors de la régularisation annuelle de la taxe.

En 2012, 24 000 employeurs ont bénéficié de la décote de TS.

1.3.3.3. Abattement

Les associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901, les syndicats professionnels et leurs unions, ainsi que les mutuelles régies par le code de la mutualité qui emploient moins de 30 salariés bénéficient d'un abattement sur le montant annuel de TS dont ils sont redevables.

Depuis le 1^{er} janvier 2014, le montant de l'abattement s'élève à 21 161 €. Les redevables qui estiment que le montant annuel de la TS n'excédera pas le montant de l'abattement sont dispensés du dépôt des relevés de versement provisionnel, ainsi que de celui de la déclaration annuelle de liquidation et de régularisation de la taxe.

En 2012, 37 000 employeurs ont bénéficié de l'abattement de TS.

Annexe III

Tableau 9 : Les bénéficiaires de la franchise, de la décote et de l'abattement

Nombre de bénéficiaires des mécanismes associés à la TS (en milliers)	2011	2012
Bénéficiaires de la franchise (art. 1679 CGI)	22,0	23,6
Bénéficiaires de la décote (art. 1679 CGI)	25,0	24,0
Bénéficiaires de l'abattement (art. 1679 A CGI)	36,4	37,0
Dont mutuelles	0,2	0,2
Dont associations loi de 1901	33,3	34,0
Dont syndicats professionnels et leurs unions	0,8	0,8
Dont autres activités	2,2	2,0

Source : DGFIP.

1.4. Les redevables sont incités à télédéclarer et télérégler la taxe sur les salaires mais n'adhèrent pas majoritairement à ces procédures

1.4.1. En dépit de la généralisation progressive de l'obligation de télédéclarer la taxe, une majorité de redevables utilisent les formulaires papier

Les obligations déclaratives et de paiement mises à la charge des redevables de la TS dépendent du niveau de taxe due au titre de l'année de versement des rémunérations.

En-deçà du seuil de 4 000 €, le redevable est tenu de déposer la déclaration annuelle de régularisation et de liquidation de la taxe (formulaire n° 2 502), accompagnée d'un moyen de paiement. À partir de 4 000 €, le redevable est également soumis au versement d'acomptes mensuels ou trimestriels (formulaire n° 2 501), ainsi qu'au dépôt de la déclaration annuelle de régularisation et de liquidation de la taxe.

Il est admis que la déclaration annuelle 2502 puisse être déposée au plus tard à la date légale de dépôt de la déclaration annuelle des salaires (DADS-U), soit au plus tard le 31 janvier de l'année qui suit celle du versement des salaires.

Comme indiqué *supra*, les redevables dont le montant annuel de taxe est inférieur à celui de la franchise ou de l'abattement sont dispensés de l'obligation de dépôt de la déclaration annuelle.

Tableau 10 : Les obligations déclaratives et de paiement en matière de TS

Montant annuel de TS	Périodicité des déclarations et des paiements	Date limite de déclaration et de paiement	Formulaires utilisés
< 4 000 €	Annuelle	15/01/N+1	Déclaration annuelle n°2502
>= 4 000 € et < 10 000 €	Trimestrielle	15 jours après la fin du trimestre	Relevé de versement provisionnel de la TS n°2501 (pour les 3 premiers trimestres) et déclaration annuelle n°2502 (pour le T4 et le complément de régularisation)
>= 10 000 €	Mensuelle	15 jours après la fin du mois	Relevé de versement provisionnel de la TS n°2501 (pour les 11 premiers mois) et déclaration annuelle n°2502 (pour le M12 et le complément de régularisation)

Source : BOFIP.

Actuellement, les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés selon un régime de droit commun sont dans l'obligation de télédéclarer et télépayer la TS. Ces obligations seront étendues à l'ensemble des autres redevables de la TS à compter du 1^{er} janvier 2015. Ceux-ci peuvent, pour l'instant encore, utiliser les formulaires papier.

Annexe III

Pour autant, en 2012, la transmission des formulaires sous format papier demeurait très largement majoritaire puisqu'il s'agissait du mode retenu par 100 600 redevables, soit 58,5 % du total.

Tableau 11 : Le mode de transmission des déclarations annuelles de liquidation et de régularisation de la TS en 2012

Mode de transmission des déclarations de TS en 2012	Nombre de redevables de la TS (en milliers)	Montant de taxe nette due (en M€)
Redevables utilisant des formulaires papier	100,6	6 579,2
Redevables utilisant un mode de transmission dématérialisé	71,3	5 034,9
Total	171,9	11 614,1

Source : DGFIP.

1.4.2. Les modalités de paiement offertes aux redevables sont fonction du montant de taxe due

Pour les redevables soumis à l'obligation de télépaiement, le moyen de paiement est nécessairement un prélèvement sur compte bancaire.

Le mode EFI TS, via l'application de télépaiement en ligne SATELIT (ouverte depuis 2002) permet à l'entreprise de transmettre directement en ligne ses déclarations et paiements associés à partir du site impots.gouv.fr. L'accès et l'utilisation des services en ligne offerts dans un espace unique et sécurisé, l'espace abonné, se fait par la saisie d'un identifiant (adresse mail) / mot de passe.

En mode EDI TS (ouvert depuis décembre 2011), l'utilisateur fait intervenir un partenaire EDI chargé de transmettre à l'administration fiscale les fichiers comportant les données déclaratives et les paiements pour le compte de l'utilisateur.

Pour les autres redevables, les moyens de paiement autorisés sont, en cas de non-adhésion au télépaiement, le règlement par chèque ou, jusqu'à concurrence de 300 €, en espèces. Néanmoins, en cas de montant de taxe due supérieur à 50 000 €, le redevable est tenu de payer par virement bancaire.

Enfin, tous les redevables peuvent également s'acquitter du paiement de la taxe par imputation sur une créance qu'ils détiennent sur le Trésor.

Les éventuels excédents de versement peuvent, au choix de l'entreprise, donner lieu à remboursement (sans que les textes ne précisent le délai applicable) ou à imputation sur les versements provisionnels de l'année suivante.

L'employeur peut également demander l'imputation totale ou partielle de l'excédent sur une échéance future d'un autre impôt professionnel encaissé par la DGFIP. A cet effet, il doit joindre à la déclaration n°2502 le formulaire n°3516-SD. Inversement, il est par exemple possible de payer de la TS avec un remboursement d'excédent d'impôt sur les sociétés. Cette faculté ne serait évidemment plus opérante en cas de gestion de la TS par la branche recouvrement. Toutefois, l'ensemble des services de la DGFIP interrogés indiquent que cette fongibilité est très rarement mise en œuvre par les redevables, avec de surcroît une faible appétence de l'administration qui indique que sa mise en œuvre est lourde. Un principe de fongibilité sur un périmètre différent serait du reste envisageable en cas de transfert de la gestion à la branche recouvrement.

2. La gestion et le contrôle de la taxe sur les salaires par la DGFIP

2.1. Les opérations de recouvrement de la taxe sur les salaires sont concentrées sur les mois de janvier et d'avril

2.1.1. Les redevables de la TS relèvent des services des impôts des entreprises ou de la direction des grandes entreprises

Les redevables de la TS doivent s'acquitter de leurs obligations déclaratives et de paiement soit auprès de la direction générale des grandes entreprises (DGE), soit auprès du service des impôts des entreprises (SIE) dont relève leur établissement principal.

Relèvent de la DGE les entreprises :

- ◆ dont le chiffre d'affaires ou le total de l'actif brut est au moins égal à 400 M€, y compris les établissements stables d'entreprises n'ayant pas leur siège en France ;
- ◆ ou qui sont liées directement ou indirectement par un lien descendant ou ascendant à plus de 50 % avec une entreprise qui répond aux critères ci-dessus ;
- ◆ ou qui bénéficient de l'agrément prévu à l'article 209 quinquies du code général des impôts (bénéfice mondial ou consolidé) ;
- ◆ ou qui appartiennent à un groupe relevant du régime fiscal prévu à l'article 223 A du code général des impôts (régime de l'intégration fiscale) lorsque celui-ci comprend au moins une entreprise mentionnée ci-dessus, y compris s'il s'agit d'un établissement stable d'une entreprise n'ayant pas son siège en France répondant aux critères de chiffres d'affaires ou d'actif brut visés au premier alinéa.

En 2012, 2 400 redevables, soit 1,4 % du total, relevaient de la compétence de la DGE tandis que 169 500 relevaient des SIE. Les premiers ont acquitté 3 511,8 M€ de TS, soit 30,2 % du produit total, et les seconds, 8 102,3 M€.

Tableau 12 : La répartition DGE/SIE en matière de TS
(nombre de redevables et produit fiscal)

	2011	2012
Nombre de redevables de la TS (en milliers)	167,8	171,9
- dont redevables relevant de la DGE	2,3	2,4
- dont redevables relevant des SIE	165,6	169,5
Montant de taxe nette due (en M€)	11 287,4	11 614,1
- dont montant déclaré par les redevables relevant de la DGE	3 453,0	3 511,8
- dont montant déclaré par les redevables relevant des SIE	7 834,5	8 102,3

Source : DGFIP.

2.1.2. Les opérations de recouvrement pourraient être améliorées par une meilleure prise en compte des spécificités de la taxe sur les salaires par les applicatifs informatiques

2.1.2.1. La gestion de l'obligation fiscale en matière de taxe sur les salaires est principalement assurée dans l'application GESPRO

Les obligations fiscales des redevables professionnels sont gérées, en création et en modification, dans l'application Gestion des Professionnels (GESPRO). Les différentes informations liées aux obligations fiscales sont ensuite intégrées dans les applications Base de Données des Redevables Professionnels⁴ (BDRP) et Mécanisation Des Opérations Comptables (MEDOC), qui permet le suivi des opérations comptables.

En matière de TS, la création et/ou la modification de l'obligation fiscale correspondante peut se faire au moment de la création du redevable dans GESPRO ou à l'occasion d'un changement ultérieur de la situation d'un redevable déjà créé dans GESPRO.

En revanche, les particuliers redevables de la TS sont gérés uniquement sous MEDOC.

Encadré 3 : La gestion des redevables de la TS dans GESPRO, BDRP et MEDOC

La gestion des redevables professionnels

La prise en compte d'une obligation de TS peut être effectuée :

- ◆ par la mise à jour des obligations d'un établissement préexistant (ex. entreprise connue pour ses obligations TVA mais pas pour la TS) ;
- ◆ ou en créant un établissement (spécifique TS ou non). Les messages AVISIR de création en provenance de l'INSEE sont mis à la disposition du SIE par l'application Bannette.

La création d'une entreprise se traduit ensuite par l'enchaînement de 7 étapes sur GESPRO, articulées autour de la personne, de l'exploitation et des obligations fiscales :

- ◆ étape 1 : création de la personne : les données générales
- ◆ étape 2 : création de la personne : les données de l'établissement
- ◆ étape 3 : création de l'exploitation : sélection de l'adresse fiscale
- ◆ étape 4 : création de l'exploitation : les activités
- ◆ étape 5 : création de l'exploitation : les options fiscales
- ◆ étape 6 : création des obligations fiscales : sélection des obligations fiscales
- ◆ étape 7 : création des obligations fiscales : spécification des modalités des obligations fiscales

L'obligation de TS prise en compte, elle peut ensuite faire l'objet de mises à jour, concernant le régime (annuel, trimestriel ou mensuel), une cessation d'activité, un changement d'adresse...

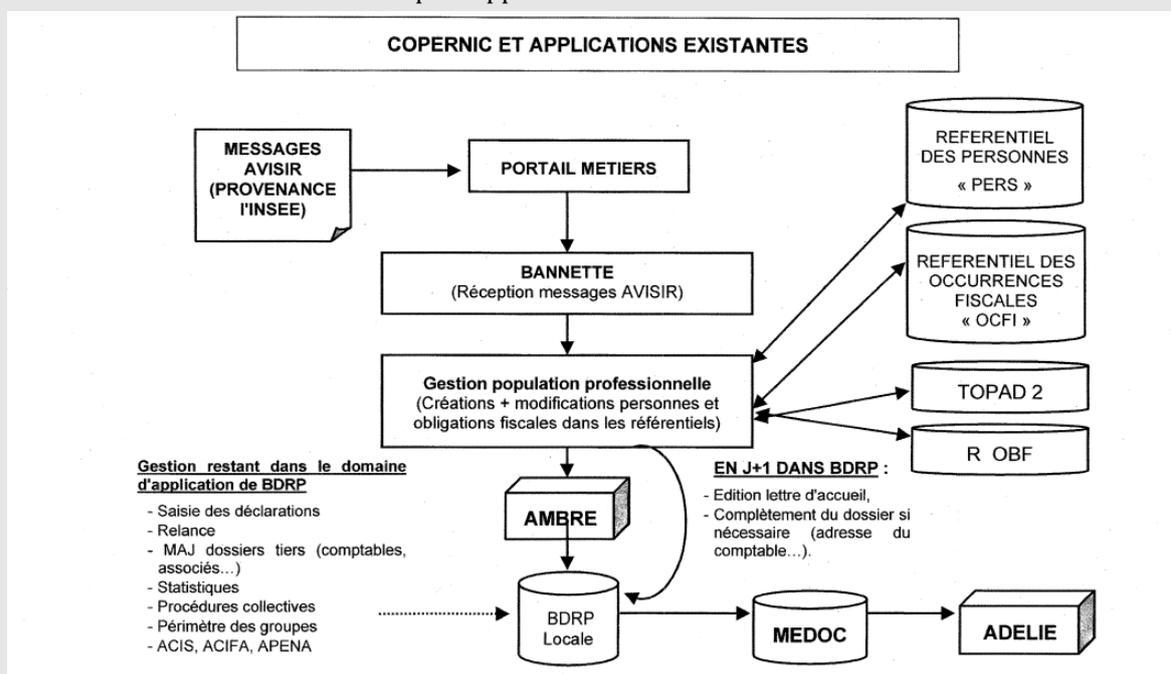
Une fois le dossier créé, un certain nombre d'informations sont transmises aux applications BDRP (base non nationale, mais locale des redevables professionnels structurée par établissement physique associé à un code SIRET et non par entreprise avec un code SIREN) et MEDOC (application comptable, qui contrôle la franchise et la décote) pour prise en compte du dossier (régime TS, secteur d'activité TS, etc.). Ce sont en effet les applications BDRP et MEDOC qui continuent à assurer la gestion des dossiers professionnels pour les processus de saisie des déclarations, de relance des défaillants déclaratifs... même si BDRP est progressivement démontée avec une date cible début 2017.

Ainsi, lorsqu'un paiement de TS intervient pour la première fois, l'enregistrement de ce paiement implique l'ajout préalable d'une obligation de TS dans l'application BDRP via l'application GESPRO. A défaut de procéder à cette mise à jour dans l'application GESPRO, la création d'un sous-dossier TS dans l'application MEDOC n'est pas réalisée et aucun paiement de TS ne peut être pris en compte.

⁴ Cette application informatique, qui repose sur des bases de données locales (une par SIE), est en cours de démantèlement au profit de GESPRO, base de données nationale.

Annexe III

Les éléments déclaratifs (date de dépôt, montant de la taxe due), mentionnés sur la déclaration 2502, sont transmis par l'application MEDOC à l'application BDRP automatiquement par un fichier en avril sans qu'il soit nécessaire de les saisir dans l'application BDRP. Néanmoins, la saisie de ces informations est possible dans la mesure où il peut se révéler ponctuellement utile d'en disposer dans l'application BDRP avant la date de transmission par l'application MEDOC.



Ainsi, une obligation de TS peut au final faire l'objet de mises à jour via l'application GESPRO (concernant le régime ou le secteur d'activité) mais aussi via l'application BDRP (« synoptique des obligations déclaratives ») pour certaines informations relatives au dépôt de la déclaration annuelle 2502 lorsque le traitement de remontée des informations en provenance de l'application MEDOC n'est pas effectif.

La gestion des redevables non professionnels

Les particuliers redevables de la TS (en cas d'emploi de plusieurs salariés à domicile) sont quant à eux créés dans l'application MEDOC et gérés par elle, avec 2 étapes : vérification de la compétence géographique du service à partir de l'adresse mentionnée sur le 2501, puis saisie des informations relatives au redevable (identité et adresse).

MEDOC attribue alors un n° FRP au dossier. Une fois ce n° attribué, il est possible de saisir le paiement dans MEDOC au moyen des transactions habituelles. Les mises à jour sont également réalisées dans MEDOC.

Source : Mission.

2.1.2.2. Les opérations de recouvrement sont concentrées sur les mois de janvier et avril

Compte tenu de la prise en compte des versements provisionnels de TS (mensuels ou trimestriels), les opérations de gestion ont lieu toute l'année. Néanmoins, deux pics d'activité en matière de gestion de la TS interviennent en janvier/février et en avril.

Les mois de janvier et février sont consacrés aux tâches suivantes :

- ◆ saisie des déclarations de liquidation et de régularisation transmises au format papier, et des moyens de paiement associés ;

Annexe III

- ◆ traitement manuel des déclarations dématérialisées qui n'ont pu être automatiquement intégrées dans MEDOC (ce qui peut être le cas, par exemple, lorsqu'un redevable soumis à versement provisionnel a changé de SIE de rattachement en cours d'année et que les transferts d'acomptes n'ont pas été effectués entre le SIE de départ et le SIE d'arrivée) ;
- ◆ instruction et gestion des demandes de remboursement de TS dans les cas où le redevable a acquitté des versements provisionnels supérieurs au montant dû tel qu'il apparaît dans la déclaration annuelle de liquidation et de régularisation de la taxe ;
- ◆ gestion des redevables défaillants en paiement (dans le cas, par exemple, où le montant acquitté diffère du montant liquidé), depuis l'envoi de l'avis de mise en recouvrement (AMR) jusqu'à la mise en recouvrement forcé, le cas échéant.

À partir du mois d'avril, la remontée dans BDRP des informations figurant dans MEDOC permet de détecter les défaillants déclaratifs et d'effectuer les opérations de relance. Lorsque le redevable, en dépit des relances, ne respecte pas son obligation déclarative, le SIE peut, s'il dispose des éléments nécessaires, procéder à la taxation d'office. À défaut, le dossier du redevable est transmis au pôle de contrôle et d'expertise (PCE).

Enfin, les SIE sont également amenés à exploiter les résultats de la requête « potentiels TS », qui permet de détecter des redevables qui n'ont pas d'obligation fiscale en matière de TS dans GESPRO mais dont les caractéristiques conduisent à penser qu'ils pourraient être redevables de la taxe.

2.1.3. Les points d'amélioration concernent principalement les applicatifs informatiques

La gestion et le contrôle de la TS ont fait l'objet d'un rapport d'audit de la mission nationale d'audit (MNA)⁵, remis en juin 2010. Celui-ci a notamment déploré qu'« aucune note générale [ne soit] venue préciser, en matière de TS, l'organisation des services, la répartition des compétences entre les services des impôts des entreprises (SIE) et les services en charge du contrôle, en premier lieu les pôles de contrôle et d'expertise (PCE), ni le dispositif de formation à engager. De même, aucune directive n'a été donnée en termes de résultats : aucun calendrier n'est imposé, il n'existe aucun indicateur de suivi du civisme fiscal. Par extension, le bureau métier ne dispose d'aucune remontée d'informations ce qui induit une faible visibilité sur la gestion de la taxe. Il ne peut dès lors orienter ou piloter les campagnes de gestion en fonction de failles ou de points de fragilité détectés ».

Suite à ce rapport, les actions menées ont constitué en la rédaction d'une note de campagne en 2012 sur les opérations de surveillance de l'obligation déclarative de la TS (note 2012-03-8256), ainsi que des évolutions législatives (article 67 de la LFR 2012) ayant allégé les obligations déclaratives (relèvement des seuils associés aux différentes périodicités, ou du montant de la franchise et de l'abattement).

Au-delà du rapport de la MNA, les visites de SIE ont permis de détecter les points de faiblesse suivants en matière de gestion de la taxe :

⁵ Remplacée désormais par la mission risques et audit, relevant du directeur général des finances publiques.

Annexe III

- ◆ **les fonctionnalités de GESPRO ne permettent pas de gérer de manière optimale la législation fiscale en matière de TS :** ainsi, certains redevables professionnels sont codifiés en « hors champ TS » dans l'application alors même que cette notion n'existe pas en matière de TS. De même, les redevables dont le montant de taxe dû est inférieur à celui de la franchise ou de l'abattement sont dispensés de l'obligation de déclaration annuelle. Ces redevables sont généralement codifiés en « exonéré TS » de manière à ce qu'ils n'apparaissent pas dans la liste annuelle des défailants déclaratifs. Or, juridiquement, ils ne sont pas exonérés de la taxe et peuvent, les années suivantes, être amenés à acquitter de la taxe dès lors qu'ils ont dépassés les seuils de franchise et d'abattement ;
- ◆ **si, comme on l'a vu *supra*, la plupart des opérations de gestion de la taxe sont automatisées, certaines anomalies peuvent empêcher la bonne intégration des déclarations dématérialisées dans MEDOC et BDRP** et nécessiter une intervention manuelle. Pour partie, elles sont dues au fait que ces applications disposent de base de données locales (une par SIE). Ainsi, en présence d'un défailant déclaratif, il faut au préalable vérifier dans le compte fiscal (ADELIE) du redevable que celui-ci n'a pas changé de SIE de rattachement, avant d'engager les opérations de relance ;
- ◆ **n'étant pas gérés sous BDRP, les particuliers redevables de TS ne sont pas inclus dans la liste BDRP des défailants déclaratifs.** A priori, ces défailants ne font l'objet d'aucune relance ;
- ◆ **la requête « potentiels TS », qui permet de détecter des redevables de la taxe qui ne s'acquitteraient pas spontanément de leurs obligations déclaratives et de paiement, ne fait l'objet d'une exploitation systématique dans aucun des trois SIE rencontrés.**

2.2. La taxe sur les salaires ne constitue pas un secteur de contrôle important

2.2.1. L'organisation du contrôle fiscal en matière de taxe sur les salaires

L'organisation du contrôle fiscal en matière de TS ne diffère pas de celle du contrôle des autres impôts recouvrés par la DGFIP, à savoir une organisation généraliste transversale aux différents impôts, par catégories de redevables.

Au niveau national, cinq directions sont compétentes pour intervenir en matière de contrôle fiscal : d'une part, la direction des vérifications nationales et internationales (DVNI), la direction nationale d'enquêtes fiscales (DNEF), ainsi que la direction des grandes entreprises (DGE) qui interviennent principalement au titre du contrôle des personnes morales, et, d'autre part, la direction nationale des vérifications de situations fiscales (DVNSF). La direction des résidents à l'étranger et des services généraux (DRESG) assure également certaines tâches de contrôle fiscal.

Au niveau interrégional, interviennent les directions spécialisées du contrôle fiscal (DIRCOFI). Au niveau départemental, les brigades de contrôle et de recherche (BCR) participent à la programmation et le contrôle est principalement assuré par les brigades départementales de vérification (BDV). Enfin, au niveau local, l'unité de base du contrôle fiscal est constituée par les pôles de contrôle et d'expertise (PCE).

En matière de TS, la DGFIP panache, comme pour l'ensemble des grands prélèvements fiscaux, le recours à des contrôles sur pièces (CSP) et à des contrôles fiscaux externes (CFE, anciens « contrôles sur place »), selon un ciblage qui n'est souvent pas lié à la TS mais plutôt aux autres prélèvements incombant au redevable, principalement la TVA.

2.2.2. Les axes de contrôles en matière de taxe sur les salaires

La note de la DGFIP du 21 mai 2007 relative au contrôle de la TS indique que l'action de contrôle consiste à :

- ◆ rechercher des insuffisances de bases déclarées (par rapprochement des salaires déclarés sur les DADS ou « lorsque le service a connaissance d'un relèvement de la base imposable par les services de l'URSSAF, ou à la suite d'un contrôle sur place ») ;
- ◆ vérifier le pourcentage d'assujettissement, à partir du dossier professionnel ;
- ◆ vérifier le bien-fondé de l'abattement spécial, ce qui suppose notamment la vérification de la personnalité juridique et de l'autonomie financière ;
- ◆ rechercher les redevables potentiels, tâche ayant maintenant vocation à s'effectuer via le nouvel outil SIRIUS PRO (cf. infra).

La note de mai 2007 ne rappelle pas le cas - assez particulier - du contrôle de l'affectation des salariés en cas de sectorisation TVA.

Les sources d'information mobilisables dans le cadre du contrôle sont notamment :

- ◆ **la liasse fiscale**, avec les formulaires 2 052 permettant de calculer le rapport d'assujettissement, le formulaire 2 058 C indiquant le nombre de salariés, et le formulaire 2 067 donnant une première indication sur les fonctions correspondant aux salaires les plus élevés ;
- ◆ **la DADSU, qui liste tous les salariés et le détail des rémunérations**, en donnant notamment la base fiscale. Cette déclaration est disponible sur DESIR (Ulysse, DISI pays du Centre, ESI de Nevers).

Les informations fournies par la DADSU permettent de savoir si l'entreprise doit payer de la TS, et le montant approximatif. Cependant, les intitulés des fonctions ne permettent pas toujours de distinguer les salariés qui ont une fonction financière ou transversale.

Dans une certaine mesure, la toute nouvelle application de requêtage SIRIUS PRO permet de réaliser des contrôles de cohérence entre les informations contenues dans le dossier fiscal (ADELIE) et les applications informatiques (MEDOC, BDRP, GESPRO).

Il convient enfin de souligner que, s'agissant des redevables soumis à la fois à la TVA et à la TS, le contrôle de la TS est étroitement corrélé avec celui de la TVA. En effet, si le rapport d'assujettissement à la TS n'est pas le contreprorata du coefficient de déduction de la TVA, toute rectification portant sur la TVA a une incidence en matière de TS.

Ainsi, les rappels de TVA qui consistent à soumettre à la TVA une partie du chiffre d'affaires considérée comme exonérée par l'entreprise (par exemple, une subvention complément de prix) augmentent le prorata TVA et conduisent à des dégrèvements de TS. À l'inverse, la diminution du prorata TVA (opération soumise à tort à TVA, diminution du CA non imposable ouvrant droit à déduction ou augmentation des recettes n'ouvrant pas droit à déduction) conduit à des rappels concomitants de TS.

2.2.3. Le « rendement » limité du contrôle fiscal en matière de taxe sur les salaires

Entre 2011 et 2013, les contrôles sur pièces ont conduit, en moyenne chaque année, au redressement de 715 redevables de la TS, pour un montant total de 8,5 M€ en moyenne, droits et pénalités inclus.

Le nombre de redevables ayant fait l'objet d'un redressement suite à contrôle sur pièces rapporté au nombre total de redevables s'avère donc extrêmement faible puisqu'il s'est élevé à 0,32 % en 2011 et à 0,47 % en 2012.

Tableau 13 : Les redressements après contrôles en matière de TS

DIRECTION	Nombre de dossiers			Montant des droits et pénalités (en milliers d'euros)		
	2011	2012	2013	2011	2012	2013
Contrôle sur pièces	536	810	800	6 267	8 731	10 742
Contrôle fiscal externe	661	995	1 150	29 483	8 158*	55 074

*Source : DGFIP. * dont un dossier de la DVNI avec un dégrèvement de 35 millions d'euros mais comportant par ailleurs des rehaussements de TVA.*

Sur la même période, les opérations de contrôle fiscal externe ont eu un rendement financier plus élevé, de 30,9 M€ en moyenne.

Globalement, toutes opérations de contrôle confondues, le rendement du contrôle fiscal en matière de TS peut être appréhendé au travers des mises en recouvrement suite à contrôle, qui représentent en moyenne 39,5 M€ chaque année, soit 0,34 % du produit 2012 de la TS.

2.2.4. Les points de faiblesse du contrôle fiscal en matière de taxe sur les salaires

Le rapport de la MNA de juin 2010 relatif à la gestion et au contrôle de la TS estimait que le contrôle de la taxe était sporadique et ciblé sur quelques catégories de redevables.

En l'absence de directive nationale et du fait d'outils défaillants, la TS ne constituait pas un axe majeur des services dédiés au contrôle. À ce titre, les états de recoupement entre les informations figurant sur les DADS des redevables et celles figurant sur les déclarations annuelles de liquidation de la TS sont mises à disposition des services de recouvrement et de contrôle au format PDF, ce qui ne permet pas d'effectuer des traitements automatisés portant sur l'intégralité des redevables.

Encadré 4 : Les principales conclusions du rapport de la MNA en ce qui concerne le contrôle de la TS

A. Un contexte organisationnel défavorable

Le CSP en matière de TS ne repose pas sur le dispositif prévu par le bureau métier. Les contrôles sont donc réalisés de manière sporadique, ciblés sur des axes définis et récurrents.

En l'absence de directive nationale, les directions n'ont généralement pas ressenti le besoin de fixer des objectifs chiffrés en matière de CSP de la TS, ni d'organiser un suivi précis des travaux à effectuer. L'information en matière de TS étant limitée, les PCE ou ICE ciblent donc leurs travaux sur les opérations simples à réaliser et qu'ils maîtrisent.

B. Des contrôles très ciblés

La majorité des contrôles spécifiques relève d'un axe relatif aux holdings défaillantes. Les contrôles se sont concentrés sur ce point dans la mesure où il est simple à effectuer, les anomalies potentielles sont nombreuses et les données sont disponibles au travers d'une requête OASIS⁶.

Les relations entre les PCE et les SIE sont régies, dans la quasi-totalité des sites, par des protocoles de liaisons. L'absence de définition précise du rôle des SIE et des PCE ou ICE en matière de TS contribue cependant à l'existence de « zones grises », à la limite de la gestion et du contrôle, pour lesquelles aucun service n'intervient en estimant que ces travaux sont de la responsabilité de l'autre service.

Ainsi, quasiment aucun contrôle n'est effectué sur l'abattement, les exonérations, l'assiette, la régularité de l'abattement, l'assujettissement à la TS, le prorata.

C. Des résultats également mitigés en raison de la difficulté à traiter les anomalies dans le seul

⁶ Les requêtes OASIS constituaient le principal outil de croisement des bases d'informations avant la mise en place de SIRIUS PRO.

cadre des CSP

Au-delà des faiblesses décrites dans les points A et B supra, il a été constaté que les services sont peu enclins à réaliser des CSP de TS dans la mesure où ils rencontrent des difficultés à identifier, de prime abord, les montants des rectifications potentielles. En outre, les rectifications en matière de TS font l'objet d'un contentieux important.

La TS constitue ainsi généralement un motif d'appoint alimentant la vérification générale d'un redevable.

Concernant les états de recoupement fournis aux services de la DGFIP, le rapport indiquait qu'« il n'existe pas d'application regroupant l'intégralité des données et informations nécessaires au contrôle de la TS, permettant des recoupements et requêtages. La méthode de travail préconisée par le bureau métier ne s'appuie pas ainsi sur un environnement applicatif favorable.

L'outil proposé par le bureau CF1 repose sur des CD-ROM, mis à disposition des directions, agrégeant des données issues des états de recoupement 2461 TS et CRI INTER (reprenant principalement des données issues des DADS), qui recensent les déclarations de salaires et les salariés, pour cibler des dossiers en anomalies en vue du CSP. Il s'avère inadapté aux attentes des utilisateurs d'un environnement informatique moderne et n'est pas utilisé voire méconnu ».

Globalement, les services de contrôle manquent d'outils et d'informations permettant d'établir des cotations des risques en matière de TS, afin de cibler plus efficacement les contrôles. Ainsi, les données issues de la DADS gagneraient à être intégrées dans l'entrepôt de données de SIRIUS PRO afin de permettre le recoupement avec les déclarations annuelles de la taxe. De même, des requêtes spécifiques à la taxe pourraient être développées afin notamment de comparer le rapport d'assujettissement tel qu'il est déclaré par le redevable et celui que l'on peut reconstituer au travers des éléments financiers figurant dans la déclaration de résultats (pour les redevables de la taxe soumis également à l'impôt sur les sociétés) ou encore, de cibler les redevables qui connaissent des variations importantes de TS d'une année sur l'autre.

2.3. Les coûts de gestion de la taxe sur les salaires par la DGFIP s'établissent, en coûts complets, à 0,32% des recettes.

2.3.1. Le suivi des coûts est centré sur la mesure d'un « taux d'intervention »

Un taux d'intervention est établi par la DGFIP pour l'ensemble des recettes, pour renseigner les projets et rapports annuels de performance remis au parlement conformément à la LOLF. Au-delà de cette exigence, elle calcule également les différents taux d'intervention correspondant à 14 impôts ou groupes de prélèvements, qui présentent une variabilité assez importante.

Les coûts pris en compte par la DGFIP sont les seuls coûts des actions 1 (« fiscalité des grandes entreprises »), 2 (« fiscalité des PME ») et 3 (« fiscalité des particuliers et fiscalité directe locale »), hors missions foncières⁷, les autres actions ne concourant pas, *a priori*, à la gestion des prélèvements obligatoires. On peut toutefois s'interroger quant au choix d'extourner l'action 9 « soutien Copernic », ce programme étant structurant pour les systèmes d'informations de la DGFIP ; la centaine de millions d'euros correspondants (en 2012) n'impacterait certes l'assiette de coûts pris en compte qu'à hauteur d'environ 2 %, mais ceci pose par ailleurs la question de la prise en compte du budget d'investissement propre au service à compétence nationale (SCN) Copernic (près d'un milliard d'euros).

⁷ Travaux d'élaboration et de maintenance du plan des secteurs d'ordre, des inspections cadastrales, des géomètres ou des sections d'évaluation des brigades régionales foncières, publicité foncière des conservations des hypothèques.

Annexe III

Afin d'assurer une meilleure comparabilité avec les données du réseau des URSSAF (coûts complets), la mission a privilégié une approche des coûts en comptabilité générale (et non budgétaire). Elle n'a par ailleurs pas retenu la forme dite « Lépine » du taux d'intervention, dans laquelle le taux de contributions sociales employeurs des fonctionnaires au titre du compte d'affectation spéciale (CAS) pensions est gelé à sa valeur de 2002 (ceci dans le souci de ne pas faire intervenir dans l'indicateur un facteur totalement exogène à la DGFIP). En effet, si cette convention permet d'assurer la comparabilité pluriannuelle des taux d'intervention, elle n'est pas adaptée dans l'optique d'une comparaison instantanée des coûts de deux grands réseaux. C'est pourquoi la mission a pris en compte le taux de CAS pensions effectif.

Au dénominateur du taux d'intervention les recettes sont brutes, c'est-à-dire que les restitutions d'impôts (remboursements, crédits de TVA, dégrèvements, ...) ne sont pas déduites, ce qui a pour effet de diminuer optiquement le taux d'intervention.

2.3.2. La DGFIP recourt, pour ce faire, à une enquête complémentaire

Afin de pouvoir ventiler les coûts par groupes de prélèvements, la DGFIP procède à une enquête complémentaire, pilotée par le bureau SPIB-1A et réalisée sur un échantillon de près de 500 structures représentant de l'ordre de 20 % du total des agents de la DGFIP (tous les types de structures étant représentés). Les différents services ont de l'ordre de six semaines pour répondre à l'enquête.

Les différentes délégations (inter-régionales) du directeur général (DDG) sont sollicitées de la même manière à quelques exceptions près visant à tenir compte de spécificités organisationnelles (éventuelles structures spécialisées). Il appartient alors à ces délégations de sélectionner les chefs de services participant à l'enquête (un guide pour l'enquête annuelle leur est transmis pour ce faire). Les services sont choisis par les DDG en cherchant à conserver, d'une année sur l'autre, une certaine stabilité de l'échantillon enquêté, et à assurer un bon étalement géographique. Ce sont les responsables de chacun des services qui sont responsables du remplissage de l'enquête.

Une grille « impôts », au format tableur, accompagnée d'un guide d'utilisation et d'une notice technique, est ensuite transmise aux délégations pour diffusion aux directions régionales et départementales du réseau (DRFiP et DDFiP) puis aux services concernés. La remontée des grilles s'effectue selon un circuit analogue, les délégations livrant neuf ensembles de grilles à la centrale. La grille conduit à ventiler les effectifs selon 14 groupes de prélèvements mais aussi 4 types d'activité (assiette, contentieux d'assiette, contrôle, recouvrement amiable et forcé), soit 56 renseignements au total.

Ainsi, une première grille en ETP a été dressée au premier semestre 2012 sur les effectifs au 31 décembre 2011. Ces données ont permis de renseigner le PAP 2013 et le RAP 2012. L'enquête a été reconduite en mars - avril 2013, au même moment que l'enquête SAGERFIP (décrite ci-après), pour renseigner le PAP 2014 et le RAP 2013. Elle n'a en revanche pas été reconduite pour l'année 2014, consacrée à l'amélioration du processus d'enquête et des fonctionnalités associées (création d'un site intranet dédié notamment).

Encadré 5 : l'enquête SAGERFIP

Le calcul du coût de l'ensemble des métiers de la fiscalité (administration centrale et réseau) se fait à partir de l'enquête SAGERFIP depuis 2012. Cette enquête, pilotée par le bureau SPIB-1B de la DGFIP, couvre la totalité des agents de la DGFIP et les répartit entre 70 « lignes métiers » et est utilisée à des fins de pilotage du réseau. Elle est réalisée au cours du premier trimestre de l'année et porte sur les ETPT de l'année précédente.

À partir des résultats de cette enquête, le bureau SPIB-1A répartit les effectifs entre toutes les actions et sous-actions du programme 156 « Gestion fiscale et financière de l'État et du secteur public local »,

Annexe III

qui porte principalement les crédits de la DGFIP.

À l'aide de cette répartition en emploi, la répartition des dépenses se fait en quatre étapes :

- répartition des coûts des dépenses de personnel (titre 2 ; en CP) en fonction de la répartition par actions et sous-actions des effectifs par catégories d'emploi (A+, A, B, C).
- répartition des données de gestion sur les dépenses hors titre 2 (en CP) par actions et sous-actions et par titres (tels que définis par la LOLF), en fonction de la répartition des effectifs totaux par actions et sous-actions. Il est donc fait l'hypothèse que les coûts de fonctionnement et d'investissement induits par un agent sont les mêmes quelle que soit sa catégorie.
- répartition de la sous-action « soutien hors Copernic » (titre 2 et hors titre 2) entre les actions et sous-actions, en fonction de la répartition des effectifs précédente. Les dépenses liées à COPERNIC ne sont pas réparties au sein des actions fiscales.
- répartition du soutien des dépenses effectuées par les programmes 218 et 309 entre les actions et les sous-actions en fonction d'une répartition fine des effectifs de SAGERFIP.

À la fin de cette étape, les actions et sous-actions se voient attribuer des dépenses complètes, les missions fiscales de la DGFIP étant définies hors missions foncières.

De l'enquête se déduit alors, en quatre étapes, le calcul des coûts par impôts et par métier :

- ◆ quantification (par sommation) de la ventilation des emplois pour chaque type de structure ;
- ◆ redressement de l'échantillon de l'enquête à partir des effectifs totaux pour chaque type de structure (données tirées de l'enquête SAGERFIP) ;
- ◆ quantification (par sommation pondérée) de la ventilation des emplois sur l'ensemble des types de structures ;
- ◆ répartition du coût global des actions hors missions foncières à partir des quotités d'agents.

La clé de répartition du titre 2 pour les ETP est donc étendue aux titres 3 et 5 (fonctionnement /investissement) pour fournir les numérateurs des taux d'intervention.

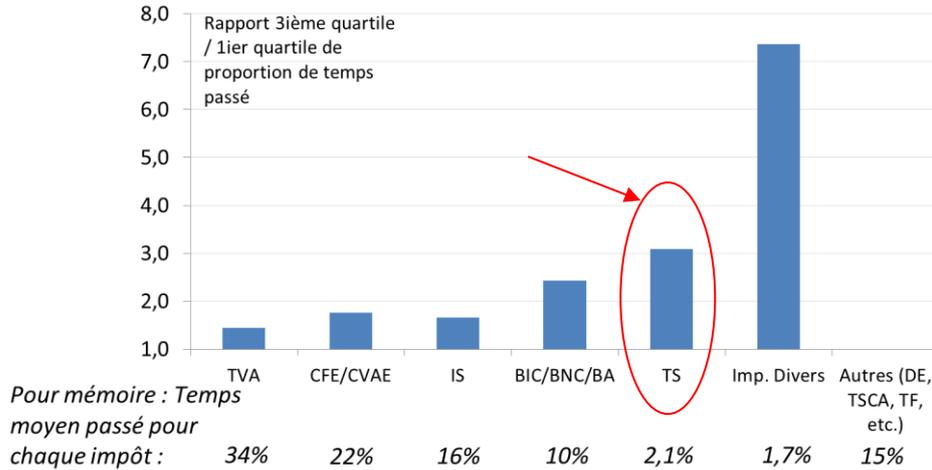
2.3.3. La méthodologie suivie, raisonnable dans ses principes, comporte quelques difficultés de mise en œuvre

Si la méthodologie d'ensemble suivie semble rationnelle, avec un bon compromis évitant à la fois simplisme et lourdeur excessive, la fiabilité du remplissage des enquêtes du réseau semble néanmoins affectée par trois éléments :

- ◆ **la difficulté à répartir le temps de travail des agents d'un service en 56 tâches** (les agents eux-mêmes ne percevant pas leur propre activité de manière aussi matricielle, comme l'ont établi les entretiens en SIE) ;
- ◆ **la difficulté d'apprécier le périmètre précis des différentes activités** (les agents ne mettant pas toujours exactement les mêmes tâches derrière les libellés « assiette », « recouvrement », « contentieux » ou « contrôle », comme l'ont là encore établi les entretiens en SIE) ;
- ◆ **dans le cas plus spécifique de la TS, la volonté « politique » d'affichage d'un effectif non nul même sur des tâches très résiduelles** : ainsi un SIE peut être tenté d'indiquer au moins $0,1 \times 4 = 0,4$ ETP au titre de la TS, craignant de donner l'impression que l'une des activités au titre de cet impôt n'est pas effectivement assurée. Les arrondis correspondants, cumulés au niveau national, peuvent tirer vers le haut le chiffrage des coûts des « petits » prélèvements (et, concomitamment, vers le bas celui des plus gros impôts).

La fiabilité des réponses peut notamment être objectivée à l'aide de la variabilité des réponses transmises, résumée dans le graphique 1 *infra*. Ce graphique montre en effet que les prélèvements ne représentant qu'une faible fraction du temps de travail d'un SIE sont aussi associés à une plus forte variabilité en matière de temps passé.

Graphique 1 : La variabilité de l'évaluation du temps passé au titre de la TS



Source : Mission.

De plus, la démarche de transposition de la grille d'effectifs aux autres dépenses ne permet pas de comparer de manière fine les coûts des processus. En particulier, cette méthodologie ne permet pas d'observer les implications d'une évolution des facteurs de production, par exemple liée à d'éventuels effets de substitution entre dépenses de personnel et renforcement de l'informatisation.

2.3.4. La taxe sur les salaires mobilise environ 1% des ETP de la DGFIP

L'assiette de coûts 2012 en comptabilité générale s'établit à 5 110 M€ (y compris programmes 218 et 309): 114 M€ au titre de la fiscalité des grandes entreprises (action 1 hors missions foncières), 2 709 M€ au titre de la fiscalité des PME (action 2 hors missions foncières), 2 288 M€ au titre de la fiscalité des particuliers (action 3 hors missions foncières).

Par ailleurs, l'enquête présentée ci-dessus établit que la TS, avec 376,14 ETP, mobilise 0,76 % d'un total d'effectifs de 49 620,93. Les effectifs au titre de la taxe se ventilent en 119,87 ETP au titre de l'assiette, 103,31 au titre du recouvrement, 107,34 au titre du contrôle et 45,62 au titre du contentieux.

Cette proportion de 0,76 % d'ETP appliquée à un coût global de 5 110 M€ conduit alors à un coût de gestion de l'ordre de 38,8 M€. Ce chiffre, rapporté à des recettes fiscales brutes 2012 de 11 959 M€, correspond à un taux d'intervention de 0,32%.

L'éventuelle surestimation des ETP liée aux biais de ventilation évoqués en 2.3.3, et la surestimation associée du numérateur, semblent contrebalancées par la non prise en compte des dépenses au titre de Copernic (soutien et SCN), ainsi que par la prise en compte de recettes brutes au dénominateur. Par ailleurs l'enquête 2013, incluant les services à vocation nationale, conduit à une proportion en ETP supérieure au titre de la TS (0,96 % au lieu de 0,76 %).

3. La gestion et le contrôle des cotisations et contributions sociales par l'ACOSS et les URSSAF

Les redevables de la TS sont déjà connus des URSSAF, notamment dans le cadre de leur activité de centre de formalités des entreprises (CFE). La prise en charge administrative commence avec l'immatriculation et l'identification via l'information communiquée au CFE.

Certes, reste le cas particulier des employeurs agricoles qui sont passibles de TS lorsque leurs recettes n'entrent pas, à titre obligatoire ou sur option, dans le champ d'application de la TVA. Toutefois, le décret devant fixer les modalités spéciales de calcul de la taxe dont ils sont redevables n'a été pris qu'à l'égard :

- ◆ des organismes coopératifs, mutualistes et professionnels agricoles (CGI, ann. III, art. 53 bis) ;
- ◆ des agriculteurs qui commercialisent ou transforment leurs produits en faisant appel à des moyens analogues à ceux des commerçants ou des industriels (CGI, ann. III, art. 53 ter). *Comme indiqué en partie 1, pour les autres employeurs agricoles, Le Conseil d'État a conclu à plusieurs reprises à une exonération de facto, faute d'une définition de la base imposable.*

L'ACOSS confirme que se pose, dans ces cas particuliers, la question de l'articulation avec la MSA dont relèvent les entreprises du secteur agricole (y compris, pour des raisons historiques, des entreprises du secteur financier). Dans l'hypothèse d'une stabilité du régime MSA (l'ACOSS rappelant au passage le scénario potentiel, à terme, d'une partition entre RG et RSI), l'ACOSS préférerait travailler par convention pour le compte de la MSA, rappelant les problèmes de coordination et de surcoûts que générerait une présence concomitante de deux réseaux de Sécurité sociale sur la taxe. La convention serait, dans l'esprit de la caisse, assortie d'une liste limitative de redevables, qui serait toutefois à réactualiser annuellement. L'ACOSS a transmis à la mission la convention de transfert du recouvrement des cotisations d'assurance chômage et d'AGS, en tant qu'exemple de transfert de recouvrement de cotisations.

3.1. Le processus de collecte présente des perspectives d'allègement

Le redevable des cotisations est l'établissement employeur, et non l'entreprise ou le groupe. En effet, si les 500 entreprises de plus de 2000 salariés sont réparties sur 8 URSSAF de référence, aucune notion d'intégration de groupe n'intervient dans la définition des « grands comptes » (contrairement à ce qui prévaut dans le cas de la DGE, côté administration fiscale).

Néanmoins, le dispositif du versement en lieu unique (VLU) déroge au principe posé par l'article R.243-6 du code de la Sécurité sociale qui prévoit pour les employeurs relevant du Régime Général que les cotisations "sont versées par l'employeur aux organismes de recouvrement dont relève chacun de leurs établissements."

3.1.1. Des obligations déclaratives et modalités de paiement des cotisations qui ne sont pas sans rappeler celles en vigueur à la DGFIP

Déclaration et paiement des cotisations sont mensuels ou trimestriels selon les cas, soit des périodicités compatibles avec les procédures applicables en matière de TS. Ceci donne lieu en cours d'année à l'établissement de bordereaux récapitulatifs de cotisations (BRC), le 5, 15 ou 20 du mois, puis, en fin d'année, à une déclaration de régularisation exigible le 31 janvier (comme la déclaration annuelle 2502 de TS).

Annexe III

En début d'année, les DADS sont par ailleurs transmises à la CNAV. Contrairement aux documents précédents, l'information est alors individuelle (le niveau de détail étant celui du salarié). Les assiettes gérées par l'ACOSS et son réseau pouvant différer par rapport au contenu de la DADS, la pertinence du recoupement entre TR et DADS reste assez partielle.

En matière de modalités de paiement, le virement est fortement utilisé, l'ACOSS soulignant l'avantage en trésorerie associé. En cas d'écart négatif entre le paiement effectué et la somme due, commence le « parcours de recouvrement » avec 800 000 opérations amiables par an.

Tableau 14 : Les obligations de dématérialisation au sein de la branche recouvrement de l'ACOSS

CATEGORIE	SITUATION ACTUELLE	Obligation de dématérialisation 2014 suite projet décret	Obligation de dématérialisation à compter du 1er janvier 2015 suite projet décret	Obligation de dématérialisation à compter du 1er janvier 2016 suite projet décret
RG - employeurs privés	Dématérialisation (déclaration et paiement) : Redevable d'un montant > 50 000€ de cotisations et contributions au titre de l'année civile précédente	Redevable d'un montant > 35 000€ de cotisation et contributions au titre de l'année civile précédente	Redevable d'un montant > 20 000€ de cotisation et contributions au titre de l'année civile précédente	Idem
	Virement bancaire imposé : 7 millions d'euros	Idem	Idem	Idem
	DPAE : obligation à partir de 500 DPAE faites l'année civile précédente. Pour MSA : pas d'obligation	DPAE : obligation à partir de 50 DPAE faites l'année civile précédente . Pour MSA : DPAE obligation si 100 DPAE faites au cours de l'année civile précédente.	Idem pour RG. Pour MSA : DPAE obligation si 50 DPAE faites au cours de l'année civile précédente	Idem
Employeurs publics	Pas d'obligation	Pas d'obligation	Pour la déclaration redevable de 100 000€ de cotisations et contributions sociales au titre de l'année civile précédente	Pour la déclaration redevable de 50 000€ de cotisations et contributions sociales au titre de l'année civile précédente
EPM	Pas d'obligation	Redevable d'un montant > 35 000€ de cotisations et contributions au titre de l'année civile précédente	Idem 2014	Idem 2014
Sanctions	Sanctions : 0,2 % du montant des sommes déclarées pour la déclaration et le paiement. 0,2% du montant des sommes qui auraient dû faire l'objet d'un virement	Sanctions :0,2 % du montant des sommes déclarées pour la <u>déclaration dématérialisée</u> <u>uniquement</u> . 0,2% du montant des sommes qui auraient dû faire l'objet d'un virement	Idem	Idem

Source : ACOSS (EPM : employeurs de personnel de maison).

3.1.2. La prochaine mise en œuvre de la déclaration sociale nominative représente une évolution majeure

La déclaration sociale nominative (DSN) est une transmission unique, exclusivement dématérialisée, prévue par la loi, qui se substituera progressivement à la quasi-totalité des déclarations sociales. Elle a vocation à se substituer aux DADS à partir de 2016 et sera rendue obligatoire dès le printemps 2015 pour les entreprises redevables, chaque année, de plus de 2 M€ de cotisations.

La DSN comprendra la transmission mensuelle de données d'identification de l'employeur et de chaque salarié, des caractéristiques de l'emploi exercé et de la rémunération versée au salarié, mais aussi les signalements limités et simplifiés d'évènements qui le concernent au fur et à mesure de leur survenue (arrêts de travail et reprises d'activité, fin de contrat de travail, chômage partiel lorsque le salarié est susceptible de bénéficier d'une allocation chômage).

Annexe III

La DSN est l'envoi, « en un clic », à un point unique d'accueil (portail « Net-entreprises » ou « MSA.fr »), d'un message mensuel, comportant, par rapport aux déclarations substituées, des données par salarié, réduites en nombre et non redondantes. Adossé au portail net-entreprises, un front-office déclaratif commun reposera sur l'accueil, le contrôle de l'exploitabilité des déclarations, la circularisation des informations sur les anomalies à rectifier décelées par l'un des OPS, la constitution d'un support, un accompagnement commun du déclarant.

À ce titre, les obligations déclaratives en matière de TS sont en grande partie orthogonales à la stratégie associée à la DSN, à savoir l'allègement des formalités et l'amélioration du service rendu aux employeurs, ainsi que l'amélioration de la détection des anomalies.

Encadré 6 : la DSN, un progrès pour la gestion des organismes de collecte

La mutualisation et la collecte des données « à la source », est un gage de qualité et une « valeur ajoutée » de fiabilité pour les informations que traitent les organismes.

Elle apporte également des références d'identification fiabilisées, des régularisations facilitées, des fraudes et précontentieux évités, de nouvelles opportunités de développer la sécurisation juridique des déclarants (leur donner des assurances de conformité).

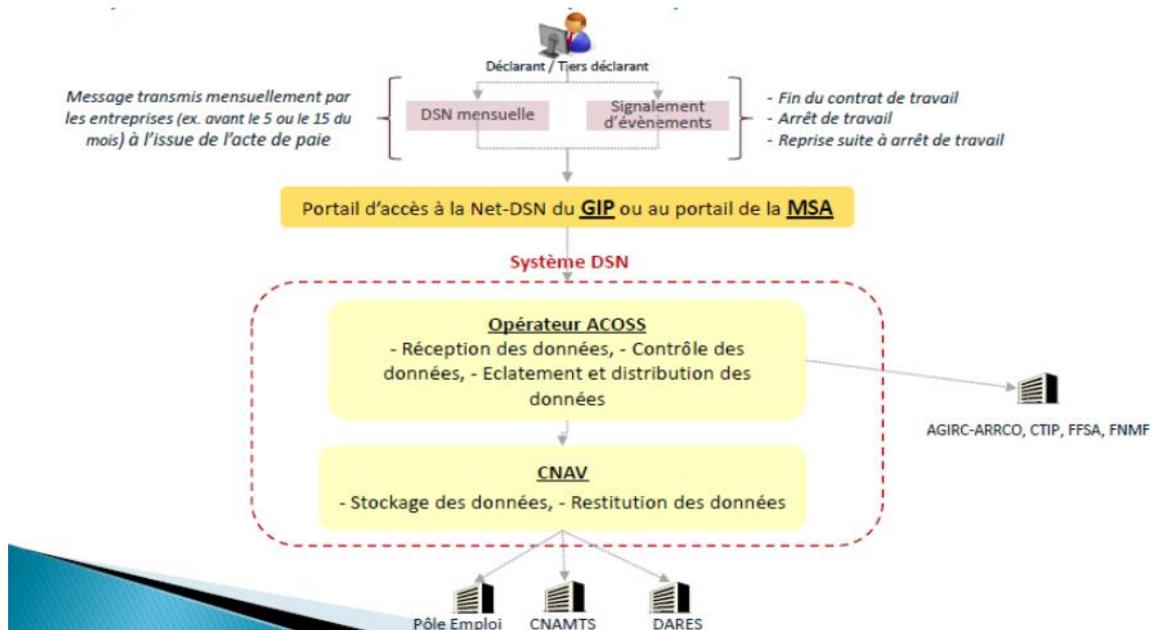
Au total, des possibilités de mieux faire son métier (en consacrant moins de moyens à la gestion des déclarations qui ne constitue pas une tâche à grande valeur ajoutée).

Le projet n'impose pas de bouleversement des systèmes automatisés de traitement des prélèvements et des prestations (ex. : CNAM ou ACOSS), ni de perte d'autonomie dans la relation client, ou de transfert de la responsabilité juridique du déclarant.

L'ACOSS est appelée à jouer un rôle central au titre de la DSN (cf. schéma *infra*).

À l'inverse, l'administration fiscale n'a pas pris part jusqu'ici à ce projet de front-office déclaratif dans la mesure où celui-ci n'est « commun » qu'à la seule sphère « protection sociale », d'où une non prise en compte des aspects « TS ».

Graphique 2 : L'architecture technique du projet DSN



Source : Mission simplification et normalisation des données sociales.

3.2. La capacité de contrôle est un atout de l'ACOSS et du réseau des URSSAF

3.2.1. Un contrôle à l'organisation très aboutie

3.2.1.1. La structuration du contrôle conjugue prévention, responsabilisation locale et mutualisation nationale

Tout d'abord, en amont du contrôle proprement dit, la branche procède, depuis 2011, à un « plan de fiabilisation des données » déclaratives. Ce plan, découlant du décret n°2007-1546 du 11 avril 2007, s'appuie sur la détection d'atypies déclaratives après recoupement de différentes données à la disposition de la Branche⁸, et consiste à vérifier les comptes ainsi identifiés (article L.213-1 du CSS concernant les missions des UR). Il s'inscrit dans une démarche d'accompagnement amiable des cotisants et vise à limiter les risques de redressements⁹ suite à contrôles et ce faisant la création d'un climat d'insécurité pour l'entreprise, ceci dans une logique de "sécurisation des cotisants dans l'application de la réglementation le plus en amont possible". Les opérations de « fiabilisation » sont supervisées par les pilotes de l'Instance nationale Réglementation et Sécurisation Juridique. Les résultats sont régulièrement communiqués à l'ACOSS, permettant d'orienter la politique de sécurisation juridique de la Branche.

Les résultats de vérifications effectuées n'engagent pas les agents de contrôle (inspecteurs ou contrôleurs) qui seraient amenés à réaliser un contrôle sur place ou sur pièces pour la même entreprise. Si les justifications apportées par le cotisant ne suffisent pas à expliquer l'atypie détectée, ou en l'absence de justification, les comptes non fiabilisés sont transmis pour contrôle sur pièce ou sur place, dans le respect des dispositions prévues par les articles R.243-59 et suivants du CSS.

S'agissant du contrôle proprement dit, il est subdivisé entre traditionnels contrôles comptables d'assiette (CCA), portant sur tout le champ et toute la période triennale non prescrite, et contrôles partiels d'assiette (CPA), regroupant contrôles sur pièces et contrôles sur place non exhaustifs.

La fonction contrôle a, dès 2010, anticipé le processus de création d'URSSAF régionales (aujourd'hui achevé) en faisant évoluer le maillage territorial et les conditions de pilotage associées. C'est ainsi qu'au cours des années 2010 et 2011, chaque région a désigné un pilote régional du contrôle.

La rénovation de la gouvernance du contrôle s'est également matérialisée par la création de l'Instance Nationale du Contrôle (INC). Cette instance assure le pilotage des activités liées aux politiques de contrôle et de lutte contre la fraude au sein du réseau. Elle est le lieu privilégié d'échanges, de suivi et de comparaison des performances, de diffusion des bonnes pratiques dans le domaine et de définition de plans d'actions stratégiques.

De plus, depuis 2012, pour chaque région un suivi et un accompagnement personnalisés sont assurés par un interlocuteur privilégié désigné au sein de la DIRRES (Direction de la réglementation, du recouvrement et du service de l'ACOSS), ce qui permet notamment un recensement des besoins de formation.

La branche recouvrement dispose donc des ressources et des structures permettant d'assurer la cohérence et l'efficacité du pilotage national et régional.

⁸ Y compris informations émanant de tiers (DGFiP, DIRECCTE...)

⁹ Les opérations de fiabilisation peuvent également aboutir à des régularisations de versements négatives.

3.2.1.2. Le contrôle est planifié au niveau de chaque URSSAF régionale

Le plan régional de contrôle répond à un double objectif d'équilibre de sélection des entreprises les plus à risque et de couverture du fichier sur l'ensemble des catégories de cotisants. Ce plan est à élaborer à partir de l'Outil de Planification Régional (OPR) et des requêtes dédiées Contrôles Partiels d'Assiettes sur Pièces, la réalisation de plans externes devant rester exceptionnelle (dans ce cas, il convient de garantir la traçabilité du processus d'élaboration du plan afin que les corps d'audit puissent s'assurer de la liste des personnes éliminées).

La formalisation de la démarche d'identification des critères de risque et de planification incombe aux régions, mais le document général retraçant ce processus est analysé dans le cadre du suivi national. Les informations attendues sont les suivantes :

- ◆ analyse préalable du fichier de la région ;
- ◆ analyse de la pertinence des plans antérieurs ;
- ◆ rappel des objectifs régionaux des CPG ;
- ◆ évaluation des ressources disponibles ;
- ◆ présentation de la stratégie et des orientations ;
- ◆ modalités de construction du plan ;
- ◆ ventilation du plan par segment ;
- ◆ présentation des sous plans par critères de risques ;
- ◆ formations et accompagnement des agents (inspecteurs, contrôleurs, assistants) ;
- ◆ modalités de suivi infra-annuel du plan.

3.2.1.3. L'orientation du contrôle s'effectue au niveau national

Le Plan d'actions nationales de contrôle (PANC) est une modalité d'action initiée par la branche afin d'introduire, en complément du ciblage du risque réalisé par chaque région, une dimension nationale globale, dans une logique de coordination des investigations menées et d'harmonisation et de régulation des pratiques.

Le Plan d'actions nationales de contrôle pour 2014 est organisé en cinq parties : le contrôle d'entreprises ou groupes d'entreprises de taille importante, le contrôle sectoriel, le contrôle de thèmes particuliers, le contrôle des Services Déconcentrés de l'État et le contrôle des Taxes et Contributions Particulières (taxes pharmaceutiques, CMUC...).

En outre, sur le champ des entreprises de moins de 250 salariés, depuis 2011, un échantillon de 9 000 entreprises fait l'objet d'une sélection aléatoire. Ce sont ainsi près de 10% des contrôles comptables d'assiette qui sont réalisés chaque année sous cette forme.

Il convient de rappeler que la création et la mise en œuvre de plans aléatoires a toujours fait l'objet de préconisations par la DIRRES. Ce dispositif répond à un triple objectif :

- ◆ réaliser une évaluation de la fraude qui ne soit pas biaisée par la qualité du ciblage ;
- ◆ objectiver la stratégie de planification en garantissant la pertinence de l'analyse des risques par la conservation d'une part de contrôles représentatifs de la situation des entreprises dans leur ensemble ;
- ◆ valoriser l'approche risque réalisée à l'occasion de la planification, en permettant une comparaison entre les résultats issus du ciblage et ceux du « témoin » constitué par la sélection aléatoire.

Enfin, il existe une activité de contrôle (partiel) sur pièces essentiellement centrée sur les TPE de moins de 4 salariés à risque faible et les comptes publics de 9 salariés au plus. Un nouvel outil de ciblage (*Chronos*), mis à disposition en 2013, et intégrant les fichiers issus des requêtes d'extraction corrigées et fiabilisées (assurées par les experts statisticiens régionaux), fiabilise la procédure d'élaboration du plan de contrôle et assure la traçabilité de la démarche suivie. Tout en optimisant le suivi des plans de contrôle sur pièces, l'outil favorise l'atteinte des résultats et harmonise les pratiques de ciblage sur l'ensemble de la branche.

3.2.2. Les axes de contrôles en matière de cotisations sociales sont, pour certains, en lien étroit avec les problématiques de taxe sur les salaires

La stratégie globale du contrôle s'inscrit dans les finalités des activités des services contrôle. Elle repose sur quatre axes majeurs :

- ◆ assurer un niveau de présence sur l'ensemble du territoire ;
- ◆ assurer une présence auprès de l'ensemble des catégories de cotisants ;
- ◆ choisir l'action la plus adaptée au risque présenté par l'entreprise ;
- ◆ en s'appuyant sur les moyens disponibles.

Les principes généraux du ciblage et de la planification sont fondés sur l'analyse des risques et l'évaluation de la pertinence des plans réalisés pour permettre une capitalisation des bonnes pratiques, la fixation d'orientations ou la réorientation des plans de contrôle. Il s'agit donc d'un processus qui s'appuie sur un principe d'ajustement permanent.

Tout nouveau thème confié à la branche recouvrement est à intégrer au périmètre des vérifications effectuées. La détection du risque éventuel se fera sur la base du suivi mensuel de l'évolution des régularisations sur ces thèmes ainsi que par l'organisation d'un suivi au sein de l'Instance Nationale de Contrôle. Cette activité d'observation et de suivi donne lieu à des échanges avec l'Instance Nationale de Réglementation et Sécurisation Juridique (INRSJ).

Parmi les plus importants chefs de redressements et de restitutions (cf. infra), on note plusieurs rubriques en lien assez direct avec les problématiques de TS : dissimulation d'emploi salarié, rémunérations non déclarées ou encore assiette CSG/CRDS.

Tableau 15 : Liste des dix redressements et restitutions les plus importants

Chef de redressements	REDRESSEMENTS			Chef de redressements	RESTITUTIONS		
	Cumul année 2012	Cumul à fin décembre 2013	Evolution 2013/12 / 2012/12 (%)		Cumul année 2012	Cumul à fin décembre 2013	Evolution 2013/12 / 2012/12 (%)
369 - REDUCTION FILLON	172 585 358	138 821 990	-19,6	369 - REDUCTION FILLON	76 313 076	45 604 230	-40,2
401 - DISSIMULATION EMP/SAL ABSENCE D'PAE ET/OU BP AVEC VERBAL	96 845 117	143 034 858	47,7	3A1 - REDUCTION DE COTISATIONS SALARIALES	16 463 288	3 118 569	-81,1
448 - INDEMNITE DE FIN DE CONTRAT A DUREE DETERMINEE	86 913 090	39 171 083	-54,9	711 - VT ASSIETTE ET/OU ASSUJETTEMENT	10 920 769	12 620 714	15,6
813 - LABO : CONTRIBUTION SUR PROMOTIONS MEDICAMENTS ASSIETTE	81 082 788	44 046 702	-45,7	741 - CSG CRDS ASSIETTE	10 600 334	8 467 381	-20,1
52 - ALLOCATIONS, REMBOURSEMENTS NON JUSTIFIES	54 363 516	50 895 387	-6,4	382 - AIDE A DOMICILE	7 174 236	2 637 636	-63,2
51 - DEPASSEMENT DES LIMITES D'EXONERATION	53 722 756	27 693 775	-48,5	771 - TAXE PREVOYANCE ASSIETTE	4 955 750	3 685 680	-25,4
461 - INTERESSEMENT, BONUS	47 664 819	7 993 118	-83,2	3A2 - DEDUCTION FORFAITAIRE DE COTISATIONS PATRONALES	4 862 667	2 980 040	-38,7
453 - REQUALIFICATION (EPARGNE)	46 543 724	38 454 005	-17,4	72 - FNAL DE PLAFONNE	4 395 261	4 274 520	-2,7
831 - VTM : ASSIETTE	36 723 607	8 049 791	-78,1	379 - ZRR/ZRU	3 774 053	546 357	-85,5
411 - REMUNERATIONS NON DECLAREES	36 010 008	32 286 791	-10,3	491 - ERREUR DE REPORT OU DE TOTALISATION	3 433 393	4 392 988	27,9

Source : ACOSS.

3.2.3. Le « rendement du contrôle » résulte d'un fort taux de contrôle

Le tableau 1 *infra* présente les données 2013 publiées par l'ACOSS, pour les catégories de redevables potentiellement concernés par la TS¹⁰.

Tableau 16 : Les indicateurs du contrôle des URSSAF

Segment	TGE (> 2000 salariés)	GE (de 250 à 1999 salariés)	PME (de 10 à 149 salariés)	TPE (< 10 salariés)	ACT ¹¹	TOTAL
Nb contrôlables	605	6 104	22 3362	1 515 778	67 879	1 813 728
Nb de CCA	139	1 024	25 845	50 849	1 363	79 220
Nb de CPA	20	53	511	50107	2469	53160
Actions de prévention	53	1 238	9 730	8 584	42	19 647
Nb (post CCA) redressements	134	967	21 249	29 210	788	52 348
Fréquence de redressement	96,4%	94,4%	82,2%	57,4%	57,8%	66,1%
Cotisations contrôlables (M€)	58 033,1	54 115,4	103 196,7	44 089,3	32 742,0	292 176,5
Cotis. contrôlées (CCA + CPA ; M€)	14 051,8	8 939,7	11 765,2	3 278,7	3 254,0	41 289,4
Taux de contrôle	24,2%	16,5%	11,4%	7,4%	9,9%	14,1%
Montant des redressements /restitutions (CCA+CPA ; M€)	232,0 -12,4	209,1 -19,9	258,3 -61,6	116,5 -23,6	20,8 -8,9	836,7 -126,4
Redressements bruts /assiette	1,7%	2,3%	2,2%	3,6%	0,6%	2,0%

Source : ACOSS.

On constate que l'ACOSS contrôle chaque année 14,1 % du montant des cotisations déclarées par les redevables, avec de fortes fréquences de redressement. Ces contrôles donnent lieu en moyenne à un redressement brut de restitutions de 2,0 % des cotisations contrôlées, soit environ 0,3 % des cotisations contrôlables. Ceci est à rapprocher des indicateurs de la dernière convention d'objectifs et de gestion (COG) 2010-2013.

¹⁰ S'agissant de la TS, les redevables relèvent en totalité (à l'exception de quelques 250 particuliers employeurs) de la famille de cotisants « RG/ACT » (régime général/administrations et collectivités territoriales).

¹¹ Administrations et collectivités territoriales (ACT).

Tableau 17 : Les indicateurs de la COG de l'ACOSS 2010-2013

DOMAINES	INDICATEURS	SOURCES / MÉTHODE	HISTORIQUE	CIBLE
CONTRÔLE	N° 11 : Taux de couverture du fichier global	Nb d'actions de contrôle, de prévention et de LCTI / population à contrôler. [Source : Pléiade]	10,4% en 2006 10,8% en 2007 10,6% en 2008	2012 : 13,5% Cible 2013 à réviser selon les modalités de prise en charge du contrôle Arcco-Argic
	N° 12 : Taux de redressement des cotisations contrôlées	Montant total des redressements en faveur de l'Urssaf / montant des cotisations contrôlées (CCA). [Source : Pléiade]	1,71% en 2006 1,56% en 2007 1,60% en 2008 Estimation du résultat 2009 en baisse	2013 : 1,8%
	N° 13 : Taux de contrôle des cotisations liquidées	Montant des cotisations liquidées des personnes contrôlées / montant des cotisations liquidées des personnes du fichier. [Source : Pléiade]	20,2% en 2006 18,6% en 2007 15,0% en 2008	50% sur période triennale glissante
LCTI FRAUDES	N° 14 : Montant des redressements LCTI	Total des redressements notifiés au titre des actions de lutte contre le travail dissimulé. [Source : Pléiade]	74M € en 2006 118M € en 2007 108 M € en 2008	2013 : 200M€
	N° 15 : Taux de recouvrement des redressements notifiés au titre de la LCTI	A construire	Pas d'antériorité	La cible 2013 sera proposée courant 2010 après construction de l'indicateur

3.3. Au-delà de différences dans les méthodes de mesure, les coûts de gestion des cotisations salariales sont, en termes relatifs, proches de ceux de la DGFIP

S'agissant des coûts, la branche recouvrement raisonne habituellement par familles de cotisants et non par type de prélèvement, compte tenu de la grande proximité des processus correspondant aux différentes cotisations et contributions acquittées par de même cotisants, et compte tenu, inversement, de la grande hétérogénéité des coûts de collecte selon les types de cotisants.

Or, s'agissant de la TS, les redevables relèvent en totalité (à l'exception de quelques 250 particuliers employeurs) de la famille de cotisants « RG/ACT » (régime général/administrations et collectivités territoriales).

Aussi, il est possible de considérer le coût de l'euro recouvré correspondant à cette famille de cotisants comme un bon prédicteur de ce que serait le coût de gestion de la TS si sa collecte était confiée à la branche recouvrement. Ce coût s'établit à 0,25%.

Annexe III

Le périmètre retenu pour le calibrage des coûts opéré par l'ACOSS correspond aux prélèvements obligatoires encaissés par le réseau du recouvrement hors recouvrement direct à l'ACOSS. Ainsi, seuls les montants effectivement collectés par la branche ont été pris en compte au dénominateur (par opposition aux simples comptabilisations de produits dans le cadre de transferts financiers), soient 334 Md€ en lieu et place des 441 Md€ indiqués au rapport annuel 2012. En revanche, compte tenu du caractère relativement négligeable des coûts de gestion associés aux prélèvements non effectivement collectés, le numérateur correspond bien à l'ensemble de l'enveloppe du fonds national de gestion administrative (convention du reste légèrement défavorable à la branche puisqu'un numérateur surestimé tire vers le haut les coûts unitaires de gestion).

Si le coût de gestion total obtenu semble pouvoir se comparer aux coûts de la DGFIP, en revanche la fiabilité - ou au moins la comparabilité - de la ventilation des différents types de coûts est sujette à caution. En effet, la comptabilité analytique de la branche recouvrement ne concerne que le réseau des URSSAF, l'ACOSS étant un établissement public régi par les règles de comptabilité publique. Ceci a donc rendu nécessaire l'extrapolation à l'ensemble de la branche des clés de ventilation obtenues sur le périmètre du seul réseau, alors même que les URSSAF ne représentent que 56% des coûts de la branche (les 44% restants correspondant à l'ACOSS mais aussi aux centres informatiques). De plus, selon l'ACOSS, les différentes rubriques de coûts (au sens de la comptabilité analytique de la branche) n'avaient pas toutes vocation à se déverser facilement dans l'un des quatre grands processus distingués par la mission. C'est pourquoi la somme des coûts par processus indiquée en réponse au questionnaire de la mission est inférieure au coût de collecte global.

Les effectifs de collecte indiqués ne sont eux-mêmes que ceux des URSSAF, d'où une sous-estimation des ETP associés à la collecte dans la mesure où les effectifs de l'ACOSS et des CERTI, bien que classifiables dans les « fonctions supports » concourent en fait quasi-entièrement à la collecte de PO, s'agissant d'une branche de la sécurité sociale dont le recouvrement constitue le cœur de métier. Mais ce point relatif aux ETP n'impacte pas la complétude des coûts de gestion pris en compte.

4. Les évolutions possibles en matière de gestion et de contrôle de la taxe sur les salaires

4.1. Le transfert aux URSSAF de la gestion et du contrôle de la taxe sur les salaires ne semble pas envisageable, essentiellement du fait des liens avec la TVA

Dans la mesure où l'assiette de la TS est identique, modulo quelques spécificités (exonérations), à celle de la CSG sur les revenus d'activité, il serait possible d'envisager une fusion entre le processus de recouvrement de la taxe et celui des cotisations et contributions sociales et de confier la gestion de l'ensemble de ces prélèvements aux URSSAF.

Toutefois, l'hypothèse de ce transfert global semble devoir être exclue, eu égard aux difficultés que cela créerait pour la gestion et le contrôle de la TS due par des redevables qui sont également assujettis partiels à la TVA. Un tel transfert supposerait donc l'acquisition par les URSSAF de compétences fiscales en matière de TVA leur permettant de vérifier la qualité d'assujetti à la TS par le contrôle du rapport d'assujettissement.

De même, les URSSAF n'apparaissent pas comme étant en capacité de contrôler la manière dont les redevables à secteurs d'activité multiples ventilent leurs salariés entre ces différents secteurs.

Par ailleurs, il convient de rappeler (cf. partie 3 *supra*) que tous les redevables de la TS ne relèvent pas nécessairement des URSSAF pour ce qui concerne le versement de leurs cotisations et contributions sociales. Ainsi, certains redevables de la TS, vraisemblablement peu nombreux, sont affiliés à la MSA.

La perspective d'un transfert partiel de la gestion et du contrôle de la TS aux URSSAF ne semble pas non plus pertinente : dans un tel schéma, les URSSAF pourraient se voir confier la gestion des redevables s'acquittant spontanément de leurs obligations déclaratives et de paiement tandis que la DGFIP demeurerait compétente en matière de contrôle de la TS et de détection des redevables ne s'étant pas acquittés spontanément de la taxe.

En tout état de cause, ce schéma de partage des rôles entre les URSSAF et la DGFIP semble peu opérationnel, requérant en particulier des échanges de données importants entre les deux organismes dans un contexte de non fiabilité des SIREN/SIRET côté ACOSS¹², sans être de nature à garantir une gestion plus efficiente de la TS.

Enfin, rappelons que, sans être calculés de manière identique, les taux d'intervention de l'ACOSS et de la DGFIP sont proches. Un transfert, même partiel, n'apporterait donc pas de gains en termes de coûts de gestion. Le coût marginal serait certes résiduel pour l'ACOSS en cas de transfert total, mais comme déjà indiqué celui-ci est rendu impossible par l'interdépendance structurelle entre TS et TVA. Cette interdépendance rend par ailleurs illusoire l'objectif de simplification normative de la TS, sauf à la remplacer par un impôt relevant d'une philosophie entièrement différente (en ne jouant plus le rôle de substitut à la TVA).

¹² À la DGFIP, la donnée SIREN/SIRET est issue directement de l'INSEE (message AVISIR) tandis qu'à l'ACOSS, la donnée est renseignée par les redevables eux-mêmes, sans fiabilisation systématique par l'organisme dans la période récente.

4.2. Des évolutions permettant d'améliorer la gestion et le contrôle de la TS par la DGFIP n'en restent pas moins souhaitables

Dans la mesure où les taux d'intervention des deux réseaux ne sont pas significativement différents, l'hypothèse du maintien de la gestion et du contrôle de la TS au sein de la DGFIP semble devoir être privilégiée. Toutefois, certaines évolutions apparaissent nécessaires pour améliorer les opérations liées à la TS.

4.2.1. Il convient d'assurer un meilleur suivi de la population de redevables en adaptant l'outil de gestion GESPRO

Actuellement, les fonctionnalités des outils de gestion (BDRP, GESPRO) dont disposent les services fiscaux ne permettent pas un suivi fiable de la population de redevables, notamment pour ceux bénéficiant de la dispense d'obligations déclaratives lorsque le montant de taxe dû est inférieur au seuil de la franchise ou de l'abattement. Ces redevables font généralement l'objet d'une codification en « exonérés TS », qui est, on l'a vu, impropre juridiquement et ne permet pas de contrôler les changements de caractéristiques du redevable ayant des conséquences sur ses obligations déclaratives (en cas de franchissement du seuil de l'abattement par exemple).

Une meilleure codification des motifs de dispense d'obligation déclarative semble donc souhaitable, en distinguant dans les applications de gestion les motifs pérennes (par exemple, redevable exonéré en totalité du fait de sa forme juridique), qui dispensent de tout contrôle ultérieur et éviteront de nombreuses relances à tort, et les motifs non pérennes (coefficient d'assujettissement à la TVA supérieur à 90% mais inférieur à 100%, susceptible de baisser, ou montant de taxe inférieur à la franchise ou à l'abattement, mais susceptible d'augmenter), avec à la clé une liste de redevables à surveiller les années suivantes.

Une telle évolution de GESPRO pourrait être envisagée dans le cadre des travaux actuels visant à en faire l'unique application de gestion des professionnels, du fait de la disparition programmée de BDRP.

Proposition n° 1 : Dans le cadre de la généralisation de GESPRO, développer des fonctionnalités permettant à cette application informatique de prendre en compte fidèlement l'intégralité de la législation fiscale en matière de taxe sur les salaires.

4.2.2. Il convient d'inclure les données issues des DADS dans SIRIUS PRO et de développer de nouvelles requêtes utiles au contrôle de la taxe

Les DADS contiennent pour tous les employeurs l'ensemble des données salariales individuelles en matière de TS (base 1^{er} taux, base 2^{ème} taux...), à l'exclusion du ou des rapports d'assujettissement.

Actuellement, ces données ne sont pas intégrées dans l'outil de requêtage SIRIUS PRO et les services de contrôle ne peuvent en disposer que de deux manières :

- ◆ en consultant les états 2460 mis à disposition sous format PDF ;
- ◆ en saisissant l'ESI de Nevers pour communication individuelle des données de l'employeur.

Dans les deux cas, le mode de communication des données ne permet pas le recoupement automatisé avec les informations contenues dans la liasse fiscale, qui sont utilisables dans le cadre des requêtes SIRIUS PRO. Or, ces données sont évidemment utiles au contrôle de la TS et devraient être intégrées dans l'entrepôt de données de SIRIUS PRO.

Plus largement, il n'existe actuellement qu'une seule requête préprogrammée en matière de contrôle de la TS (code RN-AC-14-TS), qui permet d'identifier les entreprises non soumises à la taxe au titre de l'année N mais dont les caractéristiques conduisent à penser qu'elle devrait l'être (aucune déclaration de TVA au titre de N, ou aucune base déclarée à la TVA au titre de N, ou part des « autres opérations non imposables » supérieure à 90 % du chiffre d'affaires en N-1).

Cette requête permet donc de détecter d'éventuels redevables en fonction de leur situation en matière de TVA.

Toutefois, d'autres requêtes préprogrammées gagneraient à être mises à disposition des services de contrôle. À titre d'exemple, on peut citer des requêtes permettant :

- ◆ de comparer le rapport d'assujettissement tel que l'employeur le déclare dans sa déclaration annuelle de liquidation et de régularisation et ce même rapport tel qu'il peut être calculé ou approché à partir des éléments figurant dans les différentes déclarations de résultat ;
- ◆ de détecter les entreprises dont le rapport d'assujettissement ou le niveau de taxe due connaît des variations importantes d'une année sur l'autre ;
- ◆ de détecter les entreprises pour lesquelles le montant de base taxable tel qu'il est indiqué dans la déclaration annuelle de liquidation de la taxe diffère de la somme des bases individuelles qui apparaissent dans la DADS.

À l'instar des autres outils, ces requêtes complémentaires auraient vocation à reposer sur une échelle de cotation des risques, permettant d'identifier chaque année une liste des employeurs susceptibles de faire l'objet d'un contrôle sur pièces ou d'un contrôle fiscal externe.

Enfin, sans retirer aux services de contrôle l'initiative du choix des redevables à contrôler, il conviendrait de se doter d'un outil de mesure de l'utilisation des requêtes de contrôle de la TS, et de leur rendement fiscal.

Proposition n° 2 : Intégrer les données issues des déclarations automatisées des données sociales (DADS) dans la base de données de SIRIUS PRO, développer de nouvelles requêtes portant sur les champs de contrôle potentiels de la taxe et mettre en place des indicateurs de suivi de leur utilisation.

4.2.3. Il convient d'organiser des échanges de données entre la DGFIP et les URSSAF pour la population des redevables de la TS

Si la DGFIP est la plus à même de contrôler la plupart des éléments-clés de la TS (qualité d'assujetti, rapport d'assujettissement, sectorisation...), l'apport des URSSAF pourrait néanmoins être plus systématiquement mis à profit pour le contrôle de la taxe.

En effet, les URSSAF ont comme cœur de métier le contrôle de l'assiette même des cotisations sociales. Il apparaîtrait donc sous-optimal de ne pas mobiliser enfin leur avantage comparatif en matière de connaissance de l'assiette sociale et de son contrôle.

Par conséquent, il pourrait être envisagé entre la DGFIP et l'ACOSS l'échange d'informations suivant :

- ◆ la DGFIP communique en N à l'ACOSS la liste des redevables de la TS pour les années N-1 à N-3 ;
- ◆ l'ACOSS informe chaque année la DGFIP des redressements d'assiette en matière de cotisations sociales qu'elle a effectués sur les redevables inscrits sur les listes de la DGFIP.

Ce transfert d'informations permettrait à la DGFIP d'opérer les redressements de TS correspondants et serait donc de nature à améliorer le rendement budgétaire du contrôle de la TS.

Il serait en retour logique que la DGFIP communique annuellement aux URSSAF les redressements effectués en matière de TS, dès lors qu'ils ne sont pas liés seulement à l'articulation avec la TVA (mais, par exemple, à la connaissance des salaires).

Proposition n° 3 : Organiser entre l'ACOSS et la DGFIP un système d'échanges d'informations portant sur les redevables de la taxe sur les salaires qui font l'objet de redressement d'assiette de cotisations et contributions sociales de la part des URSSAF, ou de taxe sur les salaires de la part de la DGFIP.

4.2.4. D'autres modifications sont envisageables en matière de législation sur la taxe

Le guide de gestion de la TS indique, sous la rubrique « des discordances entre le total des versements effectués au cours de l'année et le montant de la taxe due peuvent apparaître dans les cas suivants » : « *L'application des taux majorés donne également lieu à régularisation annuelle. En particulier, compte tenu du caractère annuel des seuils d'application des taux majorés, la régularisation annuelle peut faire apparaître un excédent de versement de taxe dans le cas de salariés n'ayant pas travaillé toute l'année dans l'entreprise (salariés partis en cours d'année, par exemple).* ».

Ainsi, le fait que le barème de la TS s'applique à des rémunérations par salarié non annualisées a deux conséquences potentielles dès lors qu'un employé n'a pas été présent en année pleine :

- ◆ **une complexification de la gestion du fait de la nécessité d'une régularisation annuelle** qui aurait été évitable si les ressources étaient annualisées pour l'application du barème ;
- ◆ **une subvention cachée à l'instabilité professionnelle puisqu'à niveau de salaire égal un changement de salarié en cours d'année abaisse le montant de TS pour l'employeur** ; en effet une même masse salariale globale est alors scindée avant application du barème progressif, et l'effet d'aubaine induit pour l'employeur semble incohérent avec un certain nombre de dispositions liées à la volonté politique de favoriser la stabilité de l'emploi.

Encadré 7 : Un effet d'aubaine en cas de rotation des salariés

Avec une rémunération correspondant à une base annuelle taxable de 60 000 €, l'employeur devra :

$$◆ \quad 4,25 \% * 7\,666 + 8,50 \% * (15\,308 - 7\,666) + 13,60 \% * (60\,000 - 15\,308) = 7\,053,5 \text{ €}$$

Avec six mois de rémunérations pour un premier salarié, correspondants à une base mensuelle taxable de 5 000 €, et six mois de rémunérations au même niveau pour un second salarié, l'employeur ne devra que :

$$◆ \quad 2 * [4,25 \% * 7\,666 + 8,50 \% * (15\,308 - 7\,666) + 13,60 \% * (30\,000 - 15\,308)] = 5\,947 \text{ €}$$

Proposition n° 4 : Changer les règles d'application du barème de la taxe sur les salaires en considérant comme assiette les revenus annualisés.

5. De nouvelles exonérations permettraient de limiter la circularité de la taxe sur les salaires

5.1. Des réflexions ont déjà amorcées par la DSS et la DLF et formalisées dans une note conjointe

Selon une note commune DSS/DLF pour le ministre datée du 23 juillet 2013, la TS « *est largement payée par des structures bénéficiant directement ou indirectement de subventions publiques ce qui conduit à une forme de « circularité » de la taxe gonflant artificiellement le niveau des prélèvements obligatoires et celui de la dépense publique, qui lève un impôt sur elle-même. Cet effet de circularité concernerait plus de 40% du volume de la taxe.*

Les réflexions menées conduisent notamment à dégager une piste d'exonération du secteur « soins », sachant que, sur un total de 12 Md€ de recettes annuelles, le secteur des établissements de santé en représente 2,7 Md€ et le secteur médico-social 1,7 Md€. L'exonération engloberait alors les professionnels de santé, les établissements et centres de santé tels que définis par le code de la santé publique, ainsi que les établissements et services médico-sociaux définis par le code de l'action sociale et des familles.

Dans ce scénario, se poserait alors la question des modalités de diminution à due concurrence des subventions et dotations publiques.

5.2. L'analyse juridique devrait être finalisée pour arbitrer s'il convient d'exonérer le secteur des établissements de santé, ou, ce qui est plus complexe, l'ensemble des « soins en établissement »

La note précitée DSS/DLF s'inquiète notamment du fait que *les règles de tarification T2A n'autorisent pas un mécanisme de compensation individualisé*. Il semble néanmoins à la mission que, sous deux ou trois ans, l'Agence technique de l'information sur l'hospitalisation. (ATIH) pourrait calibrer, à la faveur de ses exercices récurrents, des coûts revisités en fonction de l'impact de la baisse de la taxation du travail (cet impact étant différencié selon l'intensité des actes en capital humain).

En période transitoire, les crédits d'aide à la contractualisation (AC) pourraient être mobilisés pour aider à la transition, sachant du reste que les établissements en difficulté pourraient être dans un premier temps les principaux gagnants (si leurs difficultés sont bien liées à des problèmes de sureffectif et/ou de structure des rémunérations ; la note DSS/DLF relève à cet égard que les établissements en difficulté sont « *associés à une masse salariale souvent plus importante* »).

Les crédits d'AC ont d'ailleurs déjà été mobilisés récemment dans un autre cas de baisse des prélèvements obligatoires. En effet, c'est au moyen de ces enveloppes que la baisse des tarifs médecine-chirurgie-obstétrique liée à la prise en compte du CICE a été compensée en 2013 et 2014 pour les établissements de santé privés relevant certes de la T2A, mais à but non lucratif, de ce fait non éligibles au CICE (cette réduction d'impôt s'appliquant depuis le 1^{er} janvier 2013 aux seuls établissements du secteur privé lucratif, soumis à l'impôt sur les sociétés). Lorsque les établissements privés à but non lucratif ne relevaient pas de la T2A mais des tarifs sous OQN¹³, la compensation au titre de 2013 est intervenue via une subvention du FMESPP (fonds de modernisation des établissements de santé publics et privés), tandis qu'en 2014 les tarifs des établissements concernés ont directement été ajustés en amont, selon le statut des établissements.

La note DSS/DLF précitée a d'ailleurs conclu qu'une mesure d'exonération de la TS appliquée aux seuls établissements de santé serait « la plus aisée à mettre en œuvre » mais a souligné sa fragilité du point de vue constitutionnel car, en omettant l'activité « soins » des EHPAD, elle ne circonscrit pas nettement un secteur d'activité donné.

Or, dans le cas des EHPAD, la question est restreinte par la DSS à la section « soins » dans la mesure où les autres sections, faisant appel partiellement ou totalement aux résidents eux-mêmes, ne relèvent pas ou peu de la « circularité ». La DLF considère en revanche qu'une telle restriction soulève « des difficultés juridiques et pratiques » (non détaillées). La mission estime pour sa part qu'il ne faut effectivement pas exonérer ces deux sections « dépendance » et « hébergement » dans la mesure où elles sont taxables à la TVA sur option¹⁴.

En outre, DSS et DLF se sont là encore interrogées sur les modalités d'ajustement individualisé des dotations. Dans la mesure où la dotation des EHPAD résultant de l'équation tarifaire demeure théorique en phase de convergence progressive, il serait *a priori* envisageable de procéder à un abattement de la dotation réelle, lié au montant de TS (au titre de la section « soins ») payé en n-1, abattement progressivement annulé ensuite sous deux ou trois ans parallèlement à la poursuite de la convergence vers la dotation théorique réaménagée en conséquence. Toutefois, les dotations des EHPAD ne relèvent pas de formules de calcul nationales de type T2A mais consistent en plafonds tarifaires, qui ne sont pas atteints par tous les établissements. Aussi, les équipes de la DSS rencontrées estiment qu'il serait délicat d'assurer l'acceptabilité d'une baisse uniforme de la valeur du point, dans le cas d'établissements aujourd'hui en-deçà du plafond applicable, et qui pourraient être tentés de vouloir négocier avec les ARS une diminution de cette marge afin de limiter la perte de recettes liée à la compensation d'une éventuelle suppression de la TS.

La mise en œuvre d'une compensation de suppression de la TS dans le cas des EHPAD semble d'autant plus délicate que plusieurs catégories de personnel (AS-AMP) sont à cheval sur deux sections alors même que la gestion financière de ces petites structures atomisées ne peut être aussi professionnalisée que celle des hôpitaux.

Il conviendrait donc que, comme indiqué dans la note DSS-DLF du 23 juillet 2013, « la robustesse de l'analyse [soit] testée auprès du conseil d'État », notamment sur la faisabilité juridique d'une exonération d'un secteur d'activité circonscrit aux seuls établissements de santé.

Proposition n° 5 : Soumettre à l'analyse du Conseil d'État la faisabilité juridique d'une exonération des seuls établissements de santé, ou, à défaut, du seul secteur « soins en établissement ».

¹³ Tarifs par établissement à la main des ARS dans le respect d'un taux moyen régional indiqué par le niveau national, ce qui permet une modulation amont selon le statut de l'établissement.

¹⁴ Activités qui sont en principe exonérées de TVA mais pour lesquelles le redevable peut choisir d'être taxé à la TVA (option).

En tout état de cause, qu'il s'agisse des établissements de santé ou des EHPAD, la lutte contre la circularité aboutirait à compenser de moindres recettes État (bénéficiant certes in fine aux OSS, mais en l'occurrence les branches famille et vieillesse, cf. article L. 131-8 du code de la sécurité sociale) par de moindres dépenses assurance-maladie. Il conviendrait donc également d'expertiser les circuits financiers à mettre en œuvre.

Proposition n° 6 : Étudier en parallèle les possibles modalités de répercussion financière de la baisse des crédits d'assurance maladie.

5.3. Il est souhaitable d'expertiser en parallèle d'autres pistes d'exonérations, dont celle des organismes de Sécurité sociale

Un autre domaine potentiel de lutte contre la circularité, non investigué par les administrations centrales à ce stade, est celui des organismes de sécurité sociale, redevables de la TS.

La DSS a indiqué à la mission que la récupération des montants pourrait s'effectuer via les conventions d'objectifs et de gestion, éventuellement par avenant si celles-ci sont en cours, mais avec un sujet d'inquiétude lié à la délimitation exacte du champ des organismes de sécurité sociale, difficulté qui semble toutefois surmontable.

Proposition n° 7 : Lancer une étude conjointe DSS/DLF sur une possible exonération de TS pour les organismes de sécurité sociale.

CONCLUSION

Les investigations menées ont mis en évidence deux éléments majeurs concernant la TS : l'existence de marges d'amélioration de la politique de contrôle, compte tenu des nombreuses informations détenues par la DGFIP elle-même ou par le réseau des URSSAF, mais aussi la prégnance des enjeux d'articulation avec la TVA, facteurs structurels de complexité du prélèvement.

Le transfert de la gestion de la TS à l'ACOSS n'est donc pas apparu opportun. La nécessité de simplifier alors substantiellement les conditions d'assujettissement à la taxe aurait en effet conduit à modifier l'essence même du prélèvement, jouant le rôle de substitut à la TVA dans les domaines où le concept de valeur ajoutée était peu opérant. Il s'agirait alors d'un scénario, non pas de transfert de gestion, mais de suppression de la TS.

Un autre scénario aurait pu consister en un transfert partiel conduisant à faire coexister en gestion les deux réseaux de la DGFIP et de l'ACOSS, mais ceci conduirait à une présence conjointe sur l'ensemble du processus de collecte, y compris en matière de contrôle compte tenu des avantages comparatifs indiscutables tant de l'ACOSS (en matière de connaissance de l'assiette sociale) que de la DGFIP (en matière de connaissance de la TVA). Une telle imbrication conduirait à une forte complexité institutionnelle avec des risques opérationnels, renforcés dans un contexte d'absence d'identifiants communs fiables des contribuables.

C'est pourquoi la mission privilégie le maintien de la gestion de la taxe au sein de la DGFIP, mais selon des modalités revisitées devant conduire à renforcer l'efficacité du contrôle.

Le scénario de la présente annexe est à rapprocher de la conclusion plus générale du rapport selon laquelle les transferts ne seront généralement profitables qu'après simplifications ou harmonisations de la norme, étape ici entravée par l'interdépendance avec la TVA.

En revanche, la mission estime que la TS fait partie des impôts au titre desquels la lutte contre la circularité des prélèvements obligatoires peut trouver à s'illustrer. Il est donc préconisé de parachever l'étude des pistes déjà explorées par la DSS et la DLF (s'agissant du secteur soins) et d'en étudier d'autres (les organismes de Sécurité sociale).

ANNEXE IV

La rationalisation du coût de gestion des taxes affectées aux opérateurs de l'État

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	1
1. PRÉSENTATION DES MODALITÉS ET COÛTS DE GESTION DES TAXES AFFECTÉES POUR LES OPÉRATEURS RETENUS DANS LE CHAMP DE L'ANALYSE.....	3
1.1. L'Agence nationale de sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail (ANSES)	3
1.1.1. <i>Les taxes affectées et collectées par l'ANSES représentent 19,3 M€ de recettes pour 0,1 M€ de coûts de gestion</i>	<i>4</i>
1.1.2. <i>L'ANSES gère deux types de taxes, au sein desquels des processus de collecte divers peuvent être observés</i>	<i>7</i>
1.1.3. <i>Une étude approfondie des coûts de gestion de l'Agence permet d'identifier les modalités de gestion les moins coûteuses.....</i>	<i>11</i>
1.2. L'Office français de l'immigration et de l'intégration.....	13
1.2.1. <i>Les taxes affectées à l'OFII représentent 148,9 M€ de recettes pour 6 M€ de coûts de gestion</i>	<i>14</i>
1.2.2. <i>L'OFII intervient à différentes étapes de la collecte des taxes affectées, selon des modalités qui pourraient être optimisées.....</i>	<i>22</i>
1.3. Les agences de l'eau de Loire-Bretagne et de Seine-Normandie.....	30
1.3.1. <i>Les taxes affectées aux agences de l'eau représentent 2,1 Mds€ de recettes pour 35,8M€ de coûts de gestion.....</i>	<i>30</i>
1.3.2. <i>Si l'organisation du recouvrement n'est pas harmonisée pour la plupart des taxes, les expériences de mutualisations, soit de la collecte de certaines taxes soit des fonctions support, permettent des gains de productivité</i>	<i>37</i>
1.3.3. <i>Les coûts de gestion des agences apparaissent comparables à ceux des grands réseaux, hors rémunération des distributeurs, mais une analyse plus approfondie des coûts par taxe serait nécessaire.....</i>	<i>43</i>
2. LES ENSEIGNEMENTS TRANSVERSAUX QUI PEUVENT ÊTRE TIRÉS EN TERMES DE MODALITÉS ET DE COÛTS DE GESTION DES TAXES AFFECTÉES	44
2.1. Une très grande diversité des processus de collecte des taxes affectées, y compris au sein d'un même type d'opérateur.....	44
2.2. Une très grande complexité du processus de collecte largement liée à la complexité/technicité des opérations de liquidation	45
2.2.1. <i>La complexité de la collecte est en partie liée au fait qu'un même opérateur ou un même type d'opérateur est alimenté par plusieurs taxes.....</i>	<i>45</i>
2.2.2. <i>La complexité de la collecte est très largement liée à la technicité même de la norme qui complique très fortement les opérations de liquidation</i>	<i>46</i>
2.3. Le processus de collecte est souvent étroitement lié à l'activité métier de l'opérateur, sans que ce lien n'apparaisse comme une nécessité absolue	48
2.3.1. <i>La nature de certaines taxes et l'accès aux informations permis par la gestion conduisent les opérateurs à conserver un lien entre processus de collecte et activités métiers.....</i>	<i>48</i>
2.3.2. <i>Les arguments en faveur d'un maintien de la collecte des taxes par les opérateurs peuvent cependant être contestés</i>	<i>50</i>

2.4. Le coût de gestion des prélèvements ne fait pas l'objet d'un suivi précis par les opérateurs et est variable même entre opérateurs de même type	50
2.4.1. <i>Au sein des organismes étudiés, les coûts de gestion apparaissent globalement peu suivis et déterminés selon des méthodes diverses</i>	50
2.4.2. <i>Les coûts de gestion constatés sont extrêmement variables</i>	52
3. LES RECOMMANDATIONS POUR RATIONALISER LA GESTION DES TAXES AFFECTÉES AU SEIN DES TROIS OPÉRATEURS EXAMINÉS	53
3.1. Des pistes de rationalisation au sein même des différents opérateurs existent mais ne peuvent générer, sans modification substantielle de la norme fiscale, que des gains budgétaires relativement limités.....	54
3.1.1. <i>La simplification des processus de collecte des taxes affectées</i>	54
3.1.2. <i>La montée en charge, voire la généralisation des procédures dématérialisées</i>	59
3.1.3. <i>Les pistes de rationalisation interne aux opérateurs ne devraient aboutir qu'à des gains budgétaires relativement limités</i>	62
3.2. Le transfert de la gestion aux grands réseaux, à fiscalité constante, pourrait être envisagé pour certains types de taxe et pourrait générer des gains budgétaires un peu plus substantiels.....	65
3.2.1. <i>La pertinence d'un transfert de la gestion à un grand réseau de collecte dépend très largement du type de taxes considéré</i>	65
3.2.2. <i>Pour les taxes affectées compensant des frais de traitement administratif, le transfert de la collecte à la DGFIP pourrait être envisagé si celle-ci développait un portail unique de téléréglement</i>	67
3.2.3. <i>Pour les autres taxes affectées, le transfert à un grand réseau est soit faiblement efficace en termes de gains, soit non pertinent</i>	69
3.3. Les pistes impliquant une modification de la norme fiscale apparaissent comme les plus efficaces pour rationaliser les coûts	72
3.3.1. <i>Limiter le nombre de taxes « pigouviennes » affectées à un même opérateur : le cas des agences de l'eau</i>	72
3.3.2. <i>Regrouper en un seul dispositif fiscal les taxes affectées visant une même catégorie de contribuables et ayant une même finalité : le cas de l'ANSES</i>	74
3.3.3. <i>Supprimer les taxes ayant un pur objectif de rendement fiscal dont les recettes sont structurellement faibles : le cas de l'OFIL</i>	75
CONCLUSION	76

INTRODUCTION

Pour analyser les pistes de rationalisation des coûts de gestion des prélèvements obligatoires, la mission a choisi de s'intéresser plus particulièrement aux taxes affectées aux opérateurs.

La fiscalité affectée se caractérise par un foisonnement peu contrôlé. Dans son rapport de juillet 2013, le Conseil des prélèvements obligatoires a dénombré 214 taxes bénéficiant à 453 entités, ce champ représentant près de 28 Md€ de recettes fiscales. Si les taxes perçues ne sont pas toutes d'un montant significatif, leur accumulation, particulièrement lourde dans certains secteurs, est de nature à créer pour les entreprises une charge disproportionnée. En outre, il pèse sur ces taxes affectées un soupçon général d'inefficience, en raison d'une faible maîtrise par l'État des dépenses qu'elles engendrent, soupçon qui s'étend à l'ensemble du processus de gestion, y compris la collecte.

La mission a donc souhaité savoir si cette hypothèse était vérifiée et si les opérateurs se caractérisent effectivement par des coûts de gestion (assiette, recouvrement, contrôle) particulièrement élevés et/ou une moindre qualité des processus de collecte.

Dans ce cadre, le périmètre retenu a été le même que celui choisi par le Conseil des prélèvements obligatoires, c'est-à-dire celui des taxes affectées aux opérateurs de l'État dans la mesure où elles sont collectées, pour tout ou partie, par ces opérateurs. Les constats dressés dans cette annexe n'ont donc pas vocation à être généralisés aux taxes affectées aux collectivités locales ou aux organismes de sécurité sociale.

Dans ce périmètre même, concilier exhaustivité et rigueur de l'analyse apparaissant délicat, la mission a choisi de sélectionner quatre opérateurs. Les conclusions tirées de cet échantillon ont ensuite été étendues dans le cadre du rapport de synthèse, lorsque cela s'avérait pertinent et en prenant comme base l'exploitation des données du questionnaire général adressé à l'ensemble des organismes collecteurs.

Les quatre opérateurs retenus dans le champ de l'analyse (l'ANSES, l'OFII et deux agences de l'eau) ont été sélectionnés sur la base d'un critère principal, le nombre de taxes affectées, près d'une trentaine au total pour un montant global de recettes fiscales de 2,2Mds€ en 2012. En outre, ces organismes gèrent un panel de taxes très variées en termes d'assiette, de montants collectés ou de processus de recouvrement. Le cas des agences de l'eau a quant à lui permis d'examiner plus spécifiquement les effets de choix différents d'organisation interne, pour des organismes similaires collectant des taxes identiques.

La mission a travaillé étroitement avec ces organismes qui ont été très coopératifs. Elle a ainsi pu examiner les modalités concrètes d'organisation du recouvrement grâce à deux visites sur place pour chacun des organismes et les données demandées lui ont généralement été fournies, excepté dans certains cas où les organismes ont indiqué ne pas disposer de celles-ci.

Pour autant, la mission n'a pas mené un audit de ces entités. Les données chiffrées produites doivent donc être interprétées avec prudence dans la mesure où elles sont déclaratives et où la mission n'a pu réaliser que des vérifications sommaires de leur fiabilité. Pour la plupart de ces organismes, la production de ces données a nécessité un travail spécifique dans un délai relativement réduit car aucune démarche de suivi des coûts de gestion ne préexistait.

Annexe IV

Cette étude a conduit la mission à établir trois grands constats.

Le premier est l'importante complexité des processus de collecte observés qui est très largement liée à la technicité des opérations de liquidation. Cette technicité est elle-même engendrée par le raffinement de la norme fiscale, en particulier en ce qui concerne la définition de l'assiette et des taux. Il s'agit d'un élément central dans l'appréhension des coûts de gestion puisque, pour les prélèvements les plus simples, les performances des opérateurs se révèlent proches de celles des grands réseaux de collecte.

Le deuxième est la grande diversité des processus de collecte existants, entre opérateurs mais également au sein d'un même opérateur ou d'un même type d'opérateur. Cette variété est également source de coûts de gestion.

Le troisième est l'absence de suivi rigoureux des coûts de gestion par les organismes examinés. Les dispositifs mis en place pour analyser les coûts de gestion sont le plus souvent rudimentaires et, pour certains organismes, inexistantes.

Sur la base de ces constats, la mission formule plusieurs types de recommandations.

Elle souhaite tout d'abord insister sur la nécessité d'adopter des mesures de simplification de la norme fiscale pour les opérateurs concernés. Certaines d'entre elles apparaissent pertinentes en termes d'efficacité du processus de collecte et semblent pouvoir être mises en œuvre sans difficulté majeure.

Pour les taxes dont le coût de gestion apparaît excessif et dont l'existence n'est pas justifiée par un objectif d'utilité socio-économique, la mission estime notamment que ce mouvement de simplification doit aboutir à la suppression pure et simple des dispositions fiscales.

Ces modifications en profondeur de la norme fiscale sont les seules réformes susceptibles d'aboutir à des économies relativement substantielles en matière de coûts de gestion des taxes affectées aux opérateurs.

Bien entendu, d'autres réformes peuvent être conduites. Les processus de collecte eux-mêmes peuvent faire l'objet d'aménagements basés sur la mutualisation des moyens et l'usage plus abouti des procédures dématérialisées. Dans des cas plus limités, il apparaît également envisageable de procéder à un transfert de la gestion à un grand réseau de recouvrement.

En tout état de cause, les économies permises par ces pistes seront de moindre ampleur.

1. Présentation des modalités et coûts de gestion des taxes affectées pour les opérateurs retenus dans le champ de l'analyse

1.1. L'Agence nationale de sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail (ANSES)

L'Agence nationale de sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail (ANSES) est un établissement public à caractère administratif créé le 1^{er} juillet 2010 par la fusion de l'Agence française de sécurité sanitaire des aliments (AFSSA) et de l'Agence française de sécurité sanitaire de l'environnement et du travail (AFSSET). L'ANSES a été fondée sur la reprise de l'ensemble des missions et moyens de deux agences ; son périmètre de compétence s'est ensuite enrichi au 1^{er} janvier 2011 avec l'intégration du Laboratoire national de la protection des végétaux.

L'ANSES est, aux termes de l'article R. 1313-1 du code de la santé publique (CSP), placée sous la quintuple tutelle des ministres chargés de la Santé, de l'Agriculture, de l'Environnement, du Travail et de la Consommation. Ce sont respectivement la Direction Générale de la Santé (DGS), la Direction Générale de l'Alimentation (DGAL), la Direction Générale de la Prévention des Risques (DGPR), la Direction Générale du Travail (DGT) et la Direction Générale de la Concurrence, de la Consommation et de la Répression des Fraudes (DGCCRF) qui assurent cette tutelle technique.

L'ANSES assure des missions de veille, d'expertise, de recherche et de référence sur un large champ couvrant la protection de la santé humaine¹, animale et végétale. Construite sur le principe de la séparation entre l'évaluation et la gestion des risques, l'ANSES est chargée de mettre en œuvre une expertise scientifique indépendante afin d'évaluer les risques et de proposer aux autorités compétentes toute mesure de nature à préserver la santé publique.

L'ANSES s'appuie sur un réseau de 11 laboratoires de référence et de recherche, répartis sur 16 implantations géographiques sur le territoire français. Elle comptait 1 335 ETP à la date du 31 décembre 2012, pour un budget global de 133,9 M€². La décomposition des ressources de l'Agence est la suivante : les subventions de l'État représentent 72 % des ressources ; les ressources fiscales (taxes affectées) 14 % ; les autres subventions 7 % et les ressources propres et autres recettes 7 %.

Encadré 1 : L'encadrement des dépenses de l'ANSES par l'État

Le budget de l'ANSES se caractérise depuis 2009 par une forte augmentation des subventions pour charges de service public (de 79,0 M€ en 2009 à 95,6 M€ en 2012), augmentation que le Gouvernement souhaitait maîtriser en 2013 (baisse prévue de 1,7 M€).

Les dépenses totales de personnel de l'ANSES représentaient 84,5 M€ en 2012. Le nombre d'ETP sous plafond d'emploi de l'Agence a été réduit de 1,5 % en 2012 (soit -18 ETP), en application des directives générales applicables aux opérateurs de l'État dans le cadre du budget triennal 2011-2013. Le plafond d'ETP de l'Agence voté en loi de finances a été fixé à 1 280 ETP au 31 décembre 2012 ; en 2013, le plafond d'emplois de l'ANSES est passé à 1 262, portant le total de l'effectif à 1 332 emplois en incluant 70 emplois hors plafond. Au sein des effectifs de l'Agence, 59 % sont de catégorie A, 28 % de catégorie B et 13 % de catégorie C.

Les frais de fonctionnement de l'Agence s'élèvent à 45 M€ en 2012. L'Agence s'est engagée dans son contrat d'objectifs 2012-2015 à diminuer ses dépenses de fonctionnement courant (dépenses

¹ L'ANSES couvre ainsi de manière globale l'ensemble des expositions (particules, ondes, inhalation, ingestion) auxquelles un individu peut être sujet, qu'il s'agisse d'expositions au travail, pendant ses transports, ses loisirs, ou via son alimentation.

² Source : réponse au questionnaire de la mission.

Annexe IV

décaissables, hors budget d'études et de recherche et hors appels à projet de recherche). L'objectif n°32 du Contrat d'Objectifs et de Performance 2012-2015 définit ainsi une diminution des dépenses de fonctionnement courant de 27,51 M€ en 2012 à 24,75 M€ en 2015.

Il convient de noter que le Contrat d'Objectifs et de Performance ne comporte aucun indicateur relatif aux coûts de gestion des taxes affectées. Les deux entretiens menés par la mission au sein de l'Agence ont confirmé que les coûts de gestion des taxes affectées, qui sont une source de financement minoritaire, n'apparaissaient pas être un sujet de préoccupation pour les équipes de l'ANSES. Ainsi, l'ANSES ne calcule pas de taux d'intervention (que ce soit de façon globale ou taxe par taxe) ni ne suit d'autre indicateur de performance portant sur la gestion des taxes qu'elle perçoit.

Source : Mission.

1.1.1. Les taxes affectées et collectées par l'ANSES représentent 19,3 M€ de recettes pour 0,1 M€ de coûts de gestion

1.1.1.1. Le périmètre de la mission englobe trois catégories de taxes, pour un montant total de 19,3 M€

Les taxes affectées à l'ANSES représentent 21,3 M€ de recettes en 2013, et se décomposent en quatre catégories, dont trois sont collectées par l'agence :

- ◆ les taxes sur les produits phytosanitaires, qui incluent des taxes pour l'évaluation et le contrôle de la mise sur le marché des produits phytopharmaceutiques et de leurs adjuvants ainsi que des matières fertilisantes et supports de culture ;
- ◆ les taxes sur les médicaments vétérinaires, qui correspondent à une taxe perçue lors de la mise sur le marché de médicaments vétérinaires, ainsi qu'à une taxe annuelle pour certaines autorisations ou enregistrements ;
- ◆ la redevance sur les produits biocides³, qui désigne une rémunération due au titre de l'autorisation de mise sur le marché des substances et produits biocides ;
- ◆ la contribution additionnelle à l'imposition forfaitaire des entreprises de réseaux (IFER).

La contribution additionnelle à l'IFER est recouvrée par le réseau des comptables de la DGFIP, qui reverse depuis 2010 la somme de 2 M€ (plafonnée par le projet de loi de finances) à l'ANSES en fin d'année⁴. Cette contribution n'entraîne aucun coût de gestion pour l'ANSES. Par conséquent, elle est exclue du périmètre des travaux de la mission.

La catégorie « taxes sur les médicaments vétérinaires » englobe pour sa part quatre taxes affectées, collectées par l'Agence nationale du médicament vétérinaire (ANMV), autorité placée au sein de l'ANSES. Cette catégorie se décompose en deux types de taxes : les taxes sur les autorisations de mise sur le marché et les taxes établissements (relatives à des autorisations d'ouverture d'établissements pharmaceutiques vétérinaires). Chacun de ces deux types de taxes comprend :

- ◆ une taxe relative aux dépôts de dossiers, perçues lors du dépôt de demandes relatives aux médicaments vétérinaires ;
- ◆ une taxe annuelle, due par les bénéficiaires d'autorisations relatives aux médicaments vétérinaires ayant fait l'objet d'une demande auprès de l'ANSES.

³ La redevance correspond à un montant forfaitaire et non à un prix dont le montant est corrélé au coût réel du service rendu. Par conséquent, il ne s'agit pas d'une « véritable » redevance mais bien d'un prélèvement obligatoire.

⁴ Le reste de la somme est reversé à l'Agence Nationale des Fréquences (ANFR).

Annexe IV

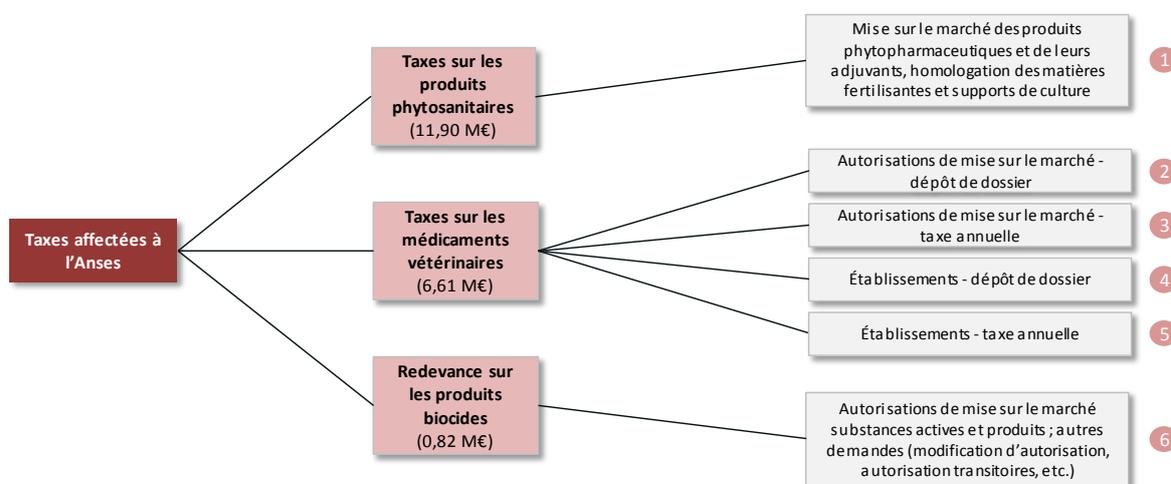
Tableau 1 : Typologie des taxes sur les médicaments vétérinaires et abréviations utilisées

	Dépôt de dossier	Taxe annuelle
Taxes sur les autorisations de mise sur le marché	AMM - dépôt de dossier 2,38 M€	AMM - taxe annuelle 2,57 M€
Taxes établissements	Établissements - dépôt de dossier 0,13 M€	Établissements - taxe annuelle 1,54 M€

Source : Données ANSES, Mission.

Au total, les trois catégories de taxes affectées entrant dans le champ de la mission se décomposent donc en six taxes, pour lesquelles l'intégralité du processus de collecte est gérée par l'ANSES (cf. graphique 1 *infra*).

Graphique 1 : Taxes affectées à l'ANSES incluses dans le périmètre de l'analyse



Source : Mission.

1.1.1.2. Les coûts de gestion des taxes étudiées sont estimés à 96 k€, pour un taux d'intervention moyen de 0,50 % comparable à ceux des grands réseaux de collecte

Les taxes étudiées représentent des recettes 2013 de 19 329 539 €. L'ANSES tire la majeure partie (62 %) des recettes relatives aux taxes affectées des taxes sur les produits phytosanitaires, 34 % des recettes provenant des taxes sur les médicaments vétérinaires et 4 % de la redevance sur les produits biocides.

Les coûts de gestion des taxes affectées à l'ANSES sont estimés par l'agence à 95 857 €, ce qui correspond à un taux d'intervention de 0,50 % et à 1,33 ETP. Ces coûts sont peu élevés en valeur absolue, et comparables à ceux des grands réseaux de collecte en valeur relative.

Ces données masquent en réalité de fortes disparités (écart des taux d'intervention de 1 à 7) entre les différentes taxes :

- ◆ les taxes sur les produits phytosanitaires, correspondant à des taxes relatives à un dépôt de dossier, affichent le taux d'intervention le plus faible (0,25 %) ;
- ◆ les taxes sur les médicaments vétérinaires, englobant des taxes pour dépôts de dossiers et des taxes annuelles, affichent un taux d'intervention supérieur au coût moyen de l'Agence (0,78 %) ;

Annexe IV

- ◆ la redevance sur les produits biocides, également relative à des dépôts de dossiers, affiche quant à elle un taux d'intervention élevé (1,81 %). Le faible niveau des recettes de cette taxe contribue à gonfler ce taux.

Ces constats se retrouvent dans l'analyse de la répartition des coûts de gestion de l'Agence : les taxes sur les médicaments vétérinaires sont les plus importantes contributrices aux coûts de gestion de l'Agence (54 %), quand les taxes sur les produits phytosanitaires représentent seulement 31 % des coûts de gestion. Malgré sa faible contribution aux ressources de l'ANSES, la redevance sur les produits biocides contribue à hauteur de 15 % aux coûts de gestion totaux.

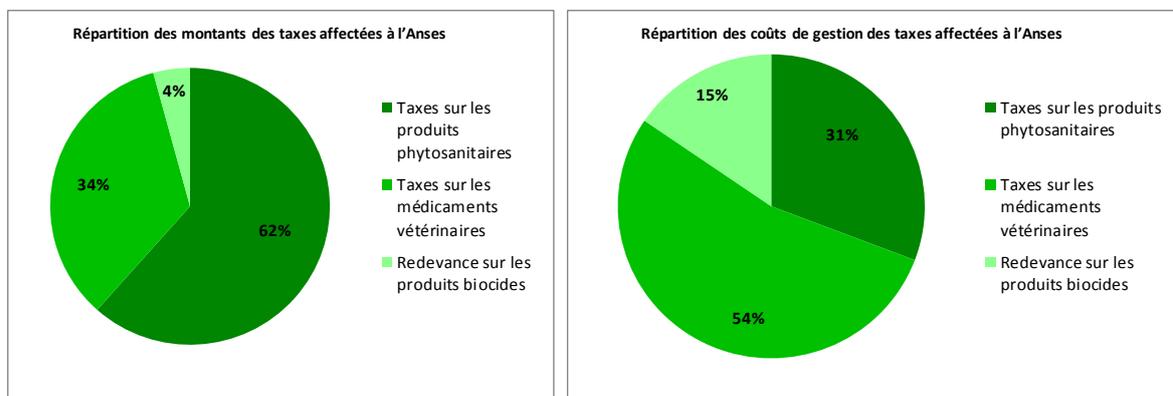
La partie 1.1.3.1. présente le détail des calculs ainsi que les limites méthodologiques associées à la détermination des coûts de gestion de l'Agence.

Tableau 2 : Recettes et coûts de gestion des taxes affectées à l'ANSES, hors contribution additionnelle à l'IFER (données 2013)

	Recettes	Nombre d'ETP	Dépenses de personnel	Charges de structure	Coûts de gestion totaux	Taux d'intervention
Taxes sur les produits phytosanitaires	11,90 M€ ⁵	0,47 ETPT	0,03 M€	0,00 M€	0,03 M€	0,25 %
Taxes sur les médicaments vétérinaires	6,61 M€	0,63 ETPT	0,05 M€	0,00 M€	0,05 M€	0,78 %
Redevance sur les produits biocides	0,82 M€	0,23 ETPT	0,01 M€	0,00 M€	0,01 M€	1,81 %
Total	19,33 M€	1,33 ETPT	0,09 M€	0,01 M€	0,10 M€	0,50 %

Source : Données ANSES.

Graphique 2 : Répartition des montants et des coûts de gestion des taxes affectées à l'ANSES, hors contribution additionnelle à l'IFER (données 2013)



Source : Données ANSES, Mission.

⁵ Montant titré (à recevabilité administrative du dossier) en 2013. Le montant encaissé par l'Agence est supérieur, en raison du temps de traitement des dossiers par les équipes de l'Agence.

1.1.2. L'ANSES gère deux types de taxes, au sein desquels des processus de collecte divers peuvent être observés

L'ANSES assure l'ensemble du processus de collecte pour les six taxes étudiées, du calcul de l'assiette au recouvrement et au contrôle.

Sur ces six taxes, deux types de processus de collecte peuvent être identifiés : les taxes correspondant à un dépôt de dossier de la part des industriels et les taxes annuelles.

Quatre taxes correspondent à un dépôt de dossier :

- ◆ les taxes sur les produits phytosanitaires⁶ ;
- ◆ deux des quatre taxes sur les médicaments vétérinaires : dépôts de dossier relatifs aux autorisations de mise sur le marché⁷ et aux taxes établissements⁸ ;
- ◆ la redevance sur les produits biocides⁹.

Les deux taxes sur les médicaments vétérinaires restantes sont des taxes annuelles : autorisation de mise sur le marché - taxe annuelle¹⁰ et établissements - taxe annuelle¹¹.

Les taxes affectées à l'ANSES peuvent être payées par virement ou par chèque. Les équipes de l'Agence considèrent que les virements sont privilégiés dans une grande majorité de situations, et observent des coûts de gestion *a priori* plus élevés en cas de paiement par chèque, sans toutefois disposer d'éléments quantitatifs pour objectiver ce constat.

1.1.2.1. Le mode de collecte des taxes correspondant à un dépôt de dossier n'est pas harmonisé

Les taxes correspondant à un dépôt de dossier sont déterminées de manière forfaitaire et dues à chaque demande adressée à l'ANSES. Elles représentent une contribution visant à compenser les coûts liés à l'instruction des demandes des industriels.

Selon les données communiquées par l'ANSES, les taxes sur les produits phytosanitaires permettent de couvrir près de 100 % des coûts d'instruction des demandes¹² ; les taxes sur les médicaments vétérinaires (taxes correspondant à un dépôt de dossier et taxes annuelles) permettent quant à elles de couvrir près de 90 % des coûts d'instruction de l'ANSES. Le taux de couverture du coût des activités par la recette dans le cadre des taxes sur les médicaments vétérinaires est le seul indicateur de performance calculé par l'ANSES en ce qui concerne la collecte des taxes affectées.

⁶ Base juridique : arrêté du 16 avril 2012.

⁷ Base juridique : code de la santé publique, L. 5141-8 I 1. 1° / D. 5141-55 à D. 5141-59 / D.5141-123-21.

⁸ Base juridique : code de la santé publique, L. 5141-8 1 3° et 4° / D. 5141-122 / D.5141-88-1 / D. 5142-64.

⁹ Base juridique : arrêté du 26 janvier 2007 modifiant l'arrêté du 24 juin 2004 ; arrêté du 26 octobre 2010.

¹⁰ Base juridique : code de la santé publique, L. 5141-8 II 1. 1° 3° 4° / D. 5141-60 / D. 5141-122.

¹¹ Base juridique : code de la santé publique, L. 5141-8 II 12° / D.5142-65.

¹² L'ensemble des titrages permet, au global, de couvrir les coûts liés à l'instruction des demandes. En revanche, il n'y a pas d'équivalence entre les frais facturés et les coûts de l'Agence au niveau individuel, c'est-à-dire pour chaque type de demande.

Annexe IV

Cette couverture des coûts constitue une orientation fortement encouragée par la réglementation européenne. Ainsi, concernant les biocides, l'article 80 du règlement n°528/2012 dispose que les États réclament des redevances aux demandeurs en échange des services fournis, redevances fixées à un niveau suffisant pour couvrir les coûts, sans excéder ce niveau suffisant¹³. Pour les produits phytopharmaceutiques, cette exigence est moins stricte. En effet, la perception de redevances ou de droits constitue une faculté selon l'article 74 du règlement 1107/2009 mais, s'ils sont institués, ces droits doivent correspondre au coût total réel, sauf si un abaissement est d'intérêt général.

Le tableau 3 *infra* présente une description des redevables et du mode de calcul de chacune des taxes correspondant à un dépôt de dossier.

Tableau 3 : Caractéristiques des taxes affectées correspondant à un dépôt de dossier

Taxe	Redevable	Assiette / mode de calcul
Taxes sur les produits phytosanitaires	Demandeur d'une approbation d'une substance active, d'une autorisation de mise sur le marché ou d'une autorisation d'expérimentation sur un produit phytopharmaceutique, un adjuvant ou une matière fertilisante	La taxe est due à chaque demande adressée à l'ANSES et calculée selon une grille
Taxes sur les médicaments vétérinaires / AMM - Dépôt de dossier	Demandeur d'une autorisation de mise sur le marché, d'utilisation, d'importation ou d'exportation de médicaments vétérinaires	
Taxes sur les médicaments vétérinaires / Établissements - Dépôt de dossier	Établissement effectuant une demande d'ouverture ou de modification de son statut	Le montant de la taxe est forfaitaire, fixé en fonction du type de demande ¹⁴
Redevance sur les produits biocides	Tout industriel devant faire analyser son produit contenant une substance inscrite à l'annexe I de la directive 98/8/EC de l'Union européenne	

Source : Mission.

Les contrôles effectués sur les taxes étudiées sont relativement sommaires :

- ◆ pour les taxes sur les produits phytosanitaires et les redevances sur les produits biocides, l'ordonnateur effectue un contrôle de cohérence entre le montant versé et la nature du dossier déposé lors de la recevabilité administrative du dossier ;
- ◆ pour les deux taxes sur les médicaments vétérinaires, il est procédé à un contrôle de la déclaration et un contrôle de cohérence entre la facturation et la déclaration.

En ce qui concerne la gestion des taxes correspondant à des dépôts de dossier, l'analyse révèle que trois modes de collecte cohabitent :

- ◆ les taxes en droit au comptant (taxes sur les produits phytosanitaires) ;
- ◆ les taxes en droit constaté (taxes sur les médicaments vétérinaires) ;
- ◆ le modèle hybride (redevance sur les produits biocides).

¹³ La création de cette redevance constitue donc une obligation au contraire de celle d'une redevance annuelle qui n'est qu'une faculté (« Les États membres peuvent percevoir des redevances annuelles en ce qui concerne les produits biocides mis à disposition sur leurs marchés »).

¹⁴ Dans le cas des taxes sur les produits phytosanitaires et des taxes sur les médicaments vétérinaires / AMM – Dépôt de dossier (deux premières lignes du tableau), le montant de la taxe est fixé dans la limite d'un plafond par arrêté conjoint des ministres de l'agriculture et du budget, « *en tenant compte de la demande et de la complexité de l'évaluation* ».

L'étude de ces différents modèles de collecte permet d'objectiver le fait que le droit au comptant requiert moins d'actes de gestion que le droit constaté.

Tableau 4 : Synthèse des différents modèles de collecte des taxes correspondant à un dépôt de dossier

Taxes en droit au comptant	Taxes en droit constaté	Modèle hybride
La taxe est directement calculée par le redevable, avec encaissement préalable au moment du dépôt du dossier. L'émission du titre (titre interne de régularisation) par le comptable se fait au moment de l'établissement de la recevabilité administrative.	L'Agence calcule le montant de la taxe en plaçant le dossier dans la grille tarifaire. La facturation se fait au fil de l'eau avec émission de titres mensuellement sur la base des factures. Le recouvrement est <i>a posteriori</i> .	Paiement d'une avance forfaitaire au moment du dépôt du dossier, puis règlement d'une provision et d'un solde au fur et à mesure de l'avancement de l'étude du dossier. Titrage individuel au dossier et à l'étape.

Source : Mission.

La collecte des taxes relatives à des dépôts de dossiers n'est donc pas harmonisée. Ce phénomène s'explique, d'après les équipes de l'ANSES, principalement par des raisons historiques¹⁵. La partie 1.1.3.2 compare les coûts de gestion associés à ces différents modèles de collecte.

Le principal facteur de complexité commun que la mission a pu identifier dans la détermination de l'assiette des taxes repose sur l'hétérogénéité du barème de calcul. Cette hétérogénéité est bien illustrée dans le cas des taxes sur les produits phytosanitaires.

Encadré 2 : L'étude de la fiche de paiement relative aux taxes sur les produits phytosanitaires (cf. fichier pièce-jointe 1) révèle l'hétérogénéité du barème

Le barème complet de la taxe est fixé par arrêté. La fiche de paiement inclut les catégories de dossiers suivantes :

- demande d'autorisation de mise sur le marché de produits phytopharmaceutiques et assimilés ;
- demande d'homologation de matières fertilisantes, de supports de culture ;
- demande d'approbation des substances actives ;
- demande de modification de limites maximales en résidus.

Dans le détail, cette fiche regroupe 83 types de demandes, correspondant à 26 tarifs différents, échelonnés de 50 € à 200 000 €.

Afin d'étudier les types de demandes les plus fréquemment employés par les industriels, la mission a analysé les données relatives aux 2 160 versements reçus pour le paiement de cette taxe par l'ANSES en 2013. Sur les 26 tarifs proposés :

- le tarif le plus utilisé (40 000 €) représente 60 % des demandes en valeur (7,04 M€ de recettes pour un total de 11,76 M€) ;
- les 5 tarifs les plus utilisés représentent près de deux tiers (64 %) des demandes en volume ;
- les 10 tarifs les moins utilisés ont été utilisés moins de 20 fois en 2013.

Source : Mission.

¹⁵ Les taxes sur les produits phytosanitaires et la redevance sur les produits biocides étaient, jusqu'au 1^{er} juillet 2010, collectées par l'Agence française de sécurité sanitaire des aliments (Afssa). Les taxes sur les médicaments vétérinaires sont quant à elles collectées par l'Agence nationale du médicament vétérinaire (ANMV) au sein de l'ANSES.

Annexe IV

Cette grille de tarifs, technique, alourdit les coûts de gestion en ce qu'elle provoque un certain nombre d'erreurs chez les industriels, qui ne cochent parfois pas le type de demande approprié. Ce phénomène entraîne des démarches de correction chronophages.

Pour les taxes en droit au comptant (taxes sur les produits phytosanitaires), en cas de paiement par virement, les équipes comptables de l'ANSES rencontrent une difficulté à rapprocher le dossier (identifié par un numéro de dossier) et le montant perçu (référence bancaire) sur le compte de l'Agence. La mise en place d'une plateforme de paiement sur Internet permettrait de supprimer cette difficulté.

1.1.2.2. Les taxes annuelles représentent une ressource en croissance, qui pourrait être optimisée en ce qui concerne le contrôle

Les deux taxes annuelles sont des taxes sur les médicaments vétérinaires ("autorisation de mise sur le marché" et "établissements"). De façon générale, les nouvelles modalités de taxation fixées pour les taxes annuelles par le décret 2013-32 du 9 janvier 2013 tendent à accroître les ressources tirées des taxes annuelles sur les médicaments vétérinaires.

Conformément à la motivation qui a amené à leur création, ces taxes permettent de fournir des ressources supplémentaires à l'ANSES pour instruire les demandes d'autorisation de mise sur le marché de médicaments vétérinaires, ces coûts étant désormais couverts à 90 % pour l'ensemble des taxes sur les médicaments vétérinaires.

Tout titulaire d'autorisation de mise sur le marché ou d'une autorisation d'établissement est redevable des taxes annuelles sur les médicaments vétérinaires. Ces taxes, payables annuellement, s'appliquent à chaque autorisation en vigueur au début de l'année d'imposition.

La collecte de la taxe s'effectue en plusieurs étapes :

- ◆ l'ANSES envoie chaque année un appel de taxe aux redevables, qui doivent, dans une logique déclarative, compléter un certain nombre d'éléments permettant la liquidation de la taxe ;
- ◆ sur cette base, l'ordonnateur procède à l'émission des titres ;
- ◆ le comptable émet et prend en charge les titres de recettes sur la base des bordereaux de taxation, et recouvre la taxe une fois par an, en juin.

Le mode de calcul des taxes annuelles est le suivant :

- ◆ la taxe annuelle sur les autorisations de mise sur le marché est calculée sur la base du chiffre d'affaires généré en France par l'autorisation de mise sur le marché ;
- ◆ la taxe annuelle établissements est calculée à partir d'un forfait (2 200 € pour tous les établissements) et d'une taxation sur la base des effectifs.

Le montant de la taxe annuelle est calculé sur la base des éléments (chiffre d'affaires, effectif) déclarés à l'Agence. L'ANSES effectue quelques contrôles de cohérence simples sur les données déclarées par les industriels (comparaison des chiffres d'affaires déclarés sur les trois dernières années ; croisement entre les volumes de ventes de produits antibiotiques déclarés et les données de chiffre d'affaires déclaré), mais se fie en dehors de ces contrôles aux montants déclarés par les industriels.

1.1.3. Une étude approfondie des coûts de gestion de l'Agence permet d'identifier les modalités de gestion les moins coûteuses

1.1.3.1. Malgré plusieurs limites méthodologiques, la mission est parvenue à estimer un coût de gestion par catégorie de taxe

Il convient de souligner trois limites méthodologiques quant à la détermination des coûts de gestion au sein de l'Agence :

- ◆ le calcul du nombre d'ETP a été estimé par l'ANSES et n'a pu être directement expertisé par la mission. L'identification précise du nombre d'agents dédiés à la gestion des taxes affectées demeure complexe au regard des instruments actuels de suivi des coûts ;
- ◆ les coûts de structure ont été déterminés en calculant un pourcentage des coûts de personnel (15 % pour les taxes sur les produits phytosanitaires et la redevance sur les produits biocides, 8 % pour les taxes sur les médicaments vétérinaires). L'ANSES indique que ces pourcentages sont une approximation de la quote-part du poids des charges de structure de chacune des catégories de taxes étudiées, sans pouvoir détailler davantage ces coûts de structure, ni les ventiler malgré les demandes de la mission ;
- ◆ Le calcul des coûts de personnel a impliqué la détermination de "salaires annuels moyens", correspondant au coût total pour l'ANSES des salaires annuels des agents en charge de chaque étape de la collecte. Ces coûts s'échelonnent d'environ 4 000 €/mois (agent d'exécution) à environ 7 000 €/mois (cadre).

Tableau 5 : Éléments sur les coûts de gestion des taxes sur les produits phytosanitaires

Étape de la collecte	Nombre d'ETP	Salairé annuel moyen	Coûts de personnel	Charges de structure	Coûts de gestion totaux
Réception du dossier	0,21	48 000 €	9 955 €	1 493 €	11 448 €
Contrôle	0,13	66 000 €	8 587 €	1 288 €	9 875 €
Recouvrement	0,13	54 600 €	7 103 €	1 066 €	8 169 €
Titrage ¹⁶	-	-	-	-	-
Total	0,47	-	25 645 €	3 847 €	29 492 €

Source : Données ANSES, Mission.

Tableau 6 : Éléments sur les coûts de gestion des taxes sur les médicaments vétérinaires

Étape de la collecte	Nombre d'ETP	Salairé annuel moyen ¹⁷	Coûts de personnel	Charges de structure	Coûts de gestion totaux
Titration / AMM - dépôt de dossier	0,12	75 420 €	8 744 €	700 €	9 444 €
Titration / AMM - taxe annuelle	0,10	75 420 €	7 217 €	577 €	7 795 €
Titration / Établissement - dépôt de dossier	0,06	75 420 €	4 330 €	346 €	4 677 €
Titration / Établissement - taxe annuelle	0,10	75 420 €	7 578 €	606 €	8 184 €
Recouvrement	0,26	75 420 €	19 847 €	1 588 €	21 435 €
Total	0,63	-	47 717 €	3 817 €	51 535 €

Source : Données ANSES, Mission.

¹⁶ Dans le cas des taxes sur les produits phytosanitaires (taxes en droit au comptant), des titrages collectifs sont effectués par l'Agence. Au total, l'ANSES a ainsi effectué 9 titrages au total en 2013. Les coûts de gestion de cette procédure sont négligeables.

¹⁷ Pour les taxes sur les médicaments vétérinaires, le salaire moyen intègre deux personnes en cadre A+ (l'agent comptable secondaire et un détaché hors échelle A). Ces deux éléments alourdissent le niveau du salaire moyen.

Annexe IV

Tableau 7 : Éléments sur les coûts de gestion de la redevance sur les produits biocides

Étape de la collecte	Nombre d'ETP	Salaire annuel moyen	Coûts de personnel	Charges de structure	Coûts de gestion totaux
Réception du dossier	0,10	48 000 €	4 800 €	720 €	5 520 €
Contrôle	0,06	66 000 €	3 789 €	568 €	4 358 €
Encaissement / titrage	0,07	60 000 €	4 306 €	646 €	4 952 €
Total	0,23	-	12 896 €	1 934 €	14 830 €

Source : Données ANSES, Mission.

1.1.3.2. Une étude comparative des trois modèles de collecte des taxes correspondant à des dépôts de dossier incite à favoriser le paiement en droit au comptant

Comme évoqué en 1.1.2, les taxes correspondant à un dépôt de dossier et les taxes annuelles présentent des modalités de gestion très différentes. La mission a tenté de dégager un coût de gestion et un taux d'intervention pour chacune de ces deux catégories, en distribuant les coûts de recouvrement au prorata des coûts associés aux autres étapes de la collecte¹⁸ (cf. tableau 8).

Tableau 8 : Détail des coûts de gestion pour les taxes sur les médicaments vétérinaires, ventilés entre taxes correspondant à un dépôt de dossier et taxes annuelles

	Recettes	Coûts de gestion totaux	Taux d'intervention
Dépôt de dossier (AMM et établissement)	2,51 M€	24 195 €	0,96 %
Taxe annuelle (AMM et établissement)	4,10 M€	27 340 €	0,66 %
Total	6,61 M€	51 535 €	0,78 %

Source : Mission.

Ce calcul permet d'aboutir à un coût de gestion pour les taxes sur les médicaments vétérinaires relatives à un dépôt de dossier, qui peuvent ainsi être comparées aux autres taxes de dossiers.

Tableau 9 : Comparaison des coûts de gestion associés aux trois modalités de collecte des taxes relatives à un dépôt de dossier

Modalité de collecte	Taux d'intervention
Taxes en droit au comptant (taxes sur les produits phytosanitaires)	0,25 %
Taxes en droit constaté (taxes sur les médicaments vétérinaires)	0,78 %
Modèle hybride (redevance sur les produits biocides)	1,81 %

Source : Mission.

Cette comparaison indique que le droit au comptant allège la gestion des dossiers pour l'Agence (absence de travail de facturation). Le modèle le plus efficient en termes de coûts de gestion est ainsi celui où l'entreprise paye au comptant, au dépôt du dossier. À l'inverse, le droit constaté, plus rigoureux d'un point de vue comptable, complexifie les processus de gestion. Le modèle hybride, caractérisé par un règlement d'une provision et d'un solde au fur et à mesure de l'avancement de l'étude du dossier et par un titrage individuel au dossier et à l'étape, ressort comme le plus coûteux, même si le taux d'intervention est alourdi par le faible niveau des recettes correspondantes.

¹⁸ Dépôt de dossier : $(9\,444 + 4\,677) / 30\,100 = 47\%$; taxe annuelle : $(7\,795 + 8\,184) / 30\,100 = 53\%$.

Du point de vue des industriels, le droit au comptant entraîne un report de charges qui reste toutefois modéré. A l'inverse, le droit constaté est plus facile à suivre au niveau comptable (processus de facturation) et a par conséquent les faveurs des entreprises.

1.2. L'Office français de l'immigration et de l'intégration

L'Office Français de l'Immigration et de l'Intégration (OFII) est issu de l'Office National de l'Immigration, créé par l'ordonnance le 2 novembre 1945, qui devient, en 1988, l'Office des Migrations Internationales (OMI). En 2005, les moyens de l'OMI et du Service Social d'Aide aux Émigrants sont mis en commun pour donner naissance à l'Agence Nationale de l'Accueil des Étrangers et des Migrations (ANAEM). Par la suite, l'OFII est instauré par décret le 29 mars 2009 et regroupe les activités de l'ANAEM et une partie des missions de l'Agence pour la Cohésion Sociale et l'Égalité des Chances.

L'Office Français de l'Immigration et de l'Intégration (OFII) est l'opérateur du Ministère de l'Intérieur chargé de la mise en œuvre des politiques d'immigration, d'accueil et d'intégration de l'État. Il est placé sous la tutelle administrative de la Direction Générale des Étrangers en France (DGEF).

L'OFII est un établissement public doté d'une autonomie juridique et financière. Il dispose d'une administration centrale et d'un réseau déconcentré constitué de directions territoriales, de délégations départementales et de représentations à l'étranger. Le réseau de l'OFII s'étend sur toute la France métropolitaine, dans les DOM et en Algérie, au Mali, au Maroc, au Canada (Québec), en Roumanie, au Sénégal, en Tunisie et en Turquie.

Encadré 3 : Description des missions de l'OFII

Les quatre principales missions de l'OFII sont, par ordre de priorité, les suivantes :

- en matière d'immigration, l'OFII assure le premier accueil des ressortissants étrangers et assure les formalités préalables à la délivrance des titres de séjour ;
- en matière d'intégration, l'OFII accompagne le parcours du migrant, tant au niveau des conditions de son arrivée sur le sol français que du développement de ses capacités linguistiques, civiques, et citoyennes. Il s'assure de son état de santé ;
- en matière d'asile, l'OFII est chargé du premier accueil et de l'orientation des demandeurs d'asile ;
- en matière de lutte contre l'immigration illégale, l'OFII apporte sa contribution au dispositif de retour volontaire des personnes en situation irrégulière et de lutte contre l'emploi d'étrangers sans titre.

Source : Mission.

Les activités de l'OFII sont financées en majeure partie par des ressources fiscales que l'établissement perçoit pour l'exercice de ses missions. La Loi de finances initiale pour 2009 a réformé le système des ressources propres de l'opérateur afin de remplacer les redevances dont il bénéficiait par des taxes affectées. L'OFII est désormais essentiellement financée par le produit de ces taxes affectées.

Le montant des taxes perçues par l'OFII a été plafonné à partir de la Loi de finances initiale pour 2012. Ce plafond a été abaissé en 2013 et le sera à nouveau en 2014 dans le cadre de la maîtrise des dépenses publiques, pour s'établir à 150 M€ en 2013 et 140 M€ en 2014, l'excédent revenant au budget de l'État. Le taux de réalisation était de 94,7 % en 2012 et de 92,7 % en 2013. Ces ressources sont complétées par une subvention pour charges de service public inscrite au programme 104. L'établissement perçoit également des crédits européens au titre des fonds Réfugiés, Intégration et Retour.

Annexe IV

Tableau 10 : Produits de l'OFII (2011 - 2014)

	2011	2012	2013	2014 ¹⁹
Subventions État	16,5 M€	12,0 M€	12,9 M€	10,5 M€
Fonds européens	6,7 M€	9,6 M€	8,7 M€	10,0 M€
Recettes propres (ressources fiscales)	149,1 M€	148,5 M€	147,8 M€	140,8 M€
Autres ressources	-	8,3 M€	4,5 M€	3,9 M€
Total produits	172,3 M€	178,4 M€	173,9 M€	165,3 M€

Source : Projet de Loi de Finances, Budget Initial de l'OFII pour 2014.

L'OFII compte 815 ETP à la date du 31 décembre 2012.

Encadré 4 : L'encadrement des dépenses de l'OFII par l'État

De façon générale, la baisse progressive du niveau de recettes pour 2013 et 2014 induit un effort budgétaire et un ajustement des dépenses de l'établissement à la baisse :

- dans le domaine des ressources humaines, les efforts demandés à l'OFII en termes de réduction de son plafond d'emploi sont de -15 ETP en 2013 et 2014 ;
- dans le domaine budgétaire et comptable, le Contrat d'Objectifs et de Performance de l'OFII encourage la poursuite du développement du contrôle de gestion assis sur une démarche analytique afin de favoriser les économies. L'établissement se donne pour objectif de parvenir fin 2016 à la mise en place d'un contrôle de gestion articulant les données d'activité et statistiques liées à ses missions, la cartographie des emplois et les données de comptabilité analytique.

Deux constats peuvent être faits en ce qui concerne plus spécifiquement le coût de gestion des taxes affectées :

- le Contrat d'Objectifs et de Performance de l'établissement ne comporte aucun indicateur relatif aux coûts de gestion des taxes affectées ;
- l'OFII ne calcule pas de taux d'intervention et ne détermine aucun indicateur de performance portant sur la gestion des prélèvements²⁰.

1.2.1. Les taxes affectées à l'OFII représentent 148,9 M€ de recettes pour 6 M€ de coûts de gestion

1.2.1.1. L'OFII perçoit six taxes affectées, qui correspondent à trois principales modalités de gestion

L'OFII perçoit, dans la limite d'un plafond d'affectation (150 M€ en 2013 et 140 M€ en 2014), six taxes affectées. Ces taxes correspondent à des recettes brutes de 148,9 M€ en 2012 et 143,7 M€ en 2013, et à des recettes nettes de 144,3 M€ en 2012 et 139,1 M€ en 2013. Les montants nets s'entendent diminués des coûts de gestion (4 %) fixés par convention et reversés à la DGFIP en cas d'intervention de cette dernière dans le processus de collecte des taxes.

¹⁹ Données issues du projet de budget initial de l'OFII. Le montant prévisionnel des recettes pour 2014 est estimé à 165,3 M€, en baisse de 5,1% par rapport à 2013.

²⁰ Y compris aucun indicateur portant sur l'efficacité du recouvrement.

Annexe IV

Tableau 11 : Description des taxes affectées à l'OFII, de leur base juridique, de leur plafond brut d'affectation et des recettes affectées à l'établissement (données 2013)

Taxe affectée à l'OFII	Base juridique	Plafond d'affectation LFI (brut)	Recettes affectées à l'OFII (brut)	Recettes affectées à l'OFII (net)
(1) Taxe sur la délivrance et le renouvellement de titre de séjour des étrangers et droit de visa de régularisation - <i>Timbres fiscaux</i>	Article L. 311-13 du CESEDA ²¹ ; article D. 311-18-1 du CESEDA	108,0 M€	104,1 M€	99,9 M€
(1) Taxe sur la délivrance et le renouvellement de titre de séjour des étrangers et droit de visa de régularisation - <i>Timbres dématérialisés</i>			4,1 M€	
(2) Taxe perçue lors d'une demande d'attestation d'accueil	Article L. 211-8 du CESEDA	7,0 M€	7,0 M€	6,7 M€
(3) Taxe relative à l'acquisition de la nationalité française	Article 958 du CGI	4,0 M€	3,4 M€	3,3 M€
(4) Taxe acquittée par les employeurs de main d'œuvre étrangère	Article L. 311-15 du CESEDA ; article D. 311-18-2 du CESEDA	29,0 M€	23,7 M€	
(5) Contribution spéciale versée par les employeurs des étrangers sans autorisation de travail	Article L. 8253-1 du Code du travail	1,5 M€	1,2 M€	1,1 M€
(6) Contribution forfaitaire représentative des frais de réacheminement	Article L. 626-1 du CESEDA	0,5 M€	0,2 M€	0,2 M€
Total		150,0 M€	143,7 M€	139,1 M€

Source : Données OFII, Mission.

Les frais de gestion reversés par l'établissement à la DGFIP²² représentent une moindre recette correspondant à un coût de 4,6 M€ en 2012 et en 2013²³.

Les six taxes affectées à l'établissement peuvent être classées en trois grandes catégories, en fonction de leurs modalités de recouvrement :

- ◆ les taxes (1), (2) et (3) sont des « taxes assimilables à des timbres ». Elles représentent 114,1 M€ de recettes nettes affectées à l'OFII en 2013 ;

²¹ Code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile.

²² Ces frais correspondant au recouvrement des contributions forfaitaire et spéciale mais aussi à la gestion des timbres fiscaux non dématérialisés.

²³ Recettes brutes – recettes nettes 2012 = 148,94 M€ – 144,30 M€ = 4,64 M€.

Recettes brutes – recettes nettes 2013 = 143,67 M€ – 139,06 M€ = 4,61 M€.

Annexe IV

- ◆ la taxe (4) (« taxe employeurs ») est recouvrée par l'OFII. Elle représente 23,7 M€ de recettes nettes en 2013 ;
- ◆ les taxes (5) et (6) (« contributions spéciale et forfaitaire ») sont recouvrées par la DGFIP. Elles représentent 1,3 M€ de recettes nettes en 2013.

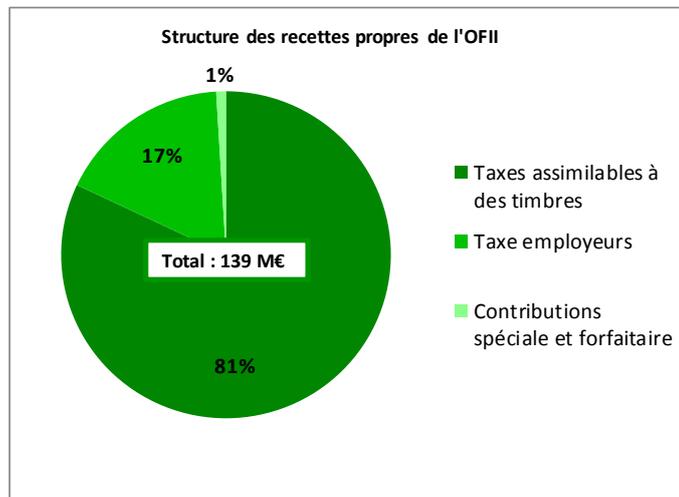
Tableau 12 : Typologie des taxes affectées à l'OFII en fonction de leurs modalités de recouvrement

Taxe affectée à l'OFII	Modalité de recouvrement	Recettes nettes affectées (2013)
(1) Taxe sur la délivrance et le renouvellement de titre de séjour des étrangers et droit de visa de régularisation	Timbres ²⁴	114,1 M€
(2) Taxe perçue lors d'une demande d'attestation d'accueil		
(3) Taxe relative à l'acquisition de la nationalité française		
(4) Taxe acquittée par les employeurs de main d'œuvre étrangère	OFII	23,7 M€
(5) Contribution spéciale versée par les employeurs des étrangers sans autorisation de travail	État	1,3 M€
(6) Contribution forfaitaire représentative des frais de réacheminement		

Source : Données OFII, Mission.

L'OFII tire la majorité de ses recettes propres (81 %) des taxes assimilables à des timbres. 17 % proviennent de la taxe employeurs et 1 % des contributions spéciale et forfaitaire.

Graphique 3 : Structure des recettes nettes affectées à l'OFII (données 2013)



Source : Mission.

L'établissement est impliqué de façons diverses dans les différentes étapes de la gestion de ces trois catégories de taxes :

- ◆ il est exclu de la gestion des taxes assimilables à des timbres (à l'exception du paiement par timbres dématérialisés, cas particulier développé en partie 1.2.2.1) ;
- ◆ il gère l'intégralité de la collecte de la taxe employeurs ;
- ◆ il gère une partie de la collecte des contributions spéciale et forfaitaire (liquidation et contrôle), dont le recouvrement est assuré par la DGFIP.

²⁴ Taxe (1) : timbres fiscaux dans tous les cas de figure, option de timbres dématérialisés dans le cas spécifique du visa de long séjour dispensant de titre de séjour (VLS-TS) ; taxes (2) et (3) : timbres fiscaux uniquement.

Annexe IV

Tableau 13 : Implication de l'OFII dans la gestion des taxes affectées

Catégorie de taxe affectée	Type d'assiette	Liquidation	Recouvrement	Contrôle ²⁵
Taxes assimilables à des timbres	Nationalité et catégorie de titres de séjour ou nationalité et type de demande effectuée	Préfectures et sous-préfectures	DGFiP ²⁶	Préfectures ou mairies ²⁷
Taxe employeurs	Nature de l'autorisation de travail et montant du salaire	OFII	OFII	OFII
Contributions spéciale et forfaitaire	Nombre de salariés démunis d'autorisation de travail	OFII	DGFiP	OFII

Source : Données OFII, Mission.

1.2.1.2. Les coûts de gestion des taxes et contributions étudiées sont estimés à 6,0 M€, dont 1,3 M€ de coûts internes à l'OFII, pour un taux d'intervention moyen de 4 %

L'ensemble des taxes étudiées représente des recettes brutes affectées de 148,94 M€ en 2012. Les coûts de gestion totaux de l'établissement sont quant à eux estimés à 5,96 M€ en 2012, et se décomposent en deux agrégats :

- ◆ d'une part, les coûts de gestion internes à l'OFII, qui représentent 1,32 M€ ;
- ◆ d'autre part, les coûts de gestion reversés à la DGFiP en contrepartie de son intervention dans la collecte de certaines taxes affectées à l'établissement, qui représentent 4,64 M€.

Ces coûts de gestion correspondent au global à un taux d'intervention de 4 %.

Si les coûts de gestion internes à l'OFII (1,32 M€) semblent au premier abord relativement modérés (0,89 % des montants bruts collectés), il convient de leur ajouter les frais reversés à la DGFiP et de contextualiser leur analyse. En effet, l'OFII ne gère pas l'ensemble de la collecte des six taxes qui lui sont affectées. Sur les six taxes étudiées, seules quatre représentent véritablement des coûts de gestion pour l'OFII et seule une taxe est prise en charge intégralement (cf. tableau 14 *infra*). La taxe perçue lors d'une demande d'attestation d'accueil (2) et la taxe relative à l'acquisition de la nationalité française (3), payées uniquement en timbres fiscaux, ne représentent aucun coût de gestion direct pour l'OFII et sont donc exclues des calculs des tableaux récapitulatifs de coûts de gestion dans la suite de l'analyse.

Tableau 14 : Coûts de gestion observés par l'OFII pour chaque taxe affectée

Taxe affectée	Coûts de gestion observés pour l'établissement
(1) Taxe sur la délivrance et le renouvellement de titre de séjour des étrangers et droit de visa de régularisation	<u>Une partie des coûts de gestion</u> , relative à certaines dépenses d'investissement et de fonctionnement en informatique.
(2) Taxe perçue lors d'une demande d'attestation d'accueil	<u>Aucun coût de gestion</u>
(3) Taxe relative à l'acquisition de la nationalité française	<u>Aucun coût de gestion</u>
(4) Taxe acquittée par les employeurs de main d'œuvre étrangère	<u>La totalité des coûts de gestion</u> : l'ensemble de la collecte est gérée par l'OFII
(5) Contribution spéciale versée par les	<u>Une partie des coûts de gestion</u> , pour les étapes de

²⁵ Le nombre moyen de contrôles annuels n'est pas recensé par l'OFII.

²⁶ Préfectures pour le recouvrement forcé.

²⁷ Préfectures pour les taxes (1) et (3), mairie pour la taxe (2) (taxe perçue lors d'une demande d'attestation d'accueil).

Annexe IV

Taxe affectée	Coûts de gestion observés pour l'établissement
employeurs des étrangers sans autorisation de travail	la collecte où l'OFII intervient.
(6) Contribution forfaitaire représentative des frais de réacheminement	<u>Une partie des coûts de gestion</u> , pour les étapes de la collecte où l'OFII intervient.

Source : Mission.

L'OFII a pu fournir à la mission des données relatives aux coûts de gestion internes de l'établissement, concernant les dépenses suivantes : dépenses de personnel, dépenses en immobilier (dépenses de fonctionnement et dépenses d'investissement), dépenses en informatique (dépenses de fonctionnement et dépenses d'investissement) et autres dépenses de fonctionnement. Ces postes de coûts ont pu être identifiés taxe par taxe, à l'exception de deux coûts, exprimés de façon globale pour l'établissement :

- ◆ les dépenses de fonctionnement en immobilier (90 801 € au total en 2012) ;
- ◆ les autres dépenses de fonctionnement (278 110 € au total en 2012), qui incluent :
 - le coût du prestataire chargé de l'édition, de la mise sous enveloppe et de l'envoi des avis de sommes à payer et des lettres de relance (156 184 € en 2012) ;
 - les frais d'huissier relatifs au recouvrement forcé de la taxe employeurs et de la contribution spéciale (121 926 € en 2012).

La mission a choisi d'imputer les autres dépenses de fonctionnement aux taxes auxquelles elles correspondent :

- ◆ le coût du prestataire chargé de l'édition, de la mise sous enveloppe et de l'envoi des avis de sommes à payer et des lettres de relance est un coût pour la taxe employeurs (156 184 €) ;
- ◆ les frais d'huissier sont liés au recouvrement forcé de la taxe employeurs et de la contribution spéciale. La mission choisit d'imputer ce coût (121 926 €) aux deux taxes, au prorata du budget consacré à la gestion des taxes (en dehors des autres dépenses de fonctionnement) :
 - 68 %²⁸ du coût est imputé à la taxe employeurs, soit 82 910 € ;
 - 32 %²⁹ du coût est imputé aux contributions spéciale et forfaitaire, soit 39 016 €.

En revanche, les dépenses de fonctionnement en immobilier ne sont pas imputées à une taxe spécifique et restent des coûts globaux.

²⁸ Budget total consacré à la gestion de la taxe employeurs (hors autres dépenses de fonctionnement) : 371 090.
Prorata = 371 090 / (371 090 + 171 772) = 68%.

²⁹ Budget total consacré à la gestion des contributions spéciale et forfaitaire (hors autres dépenses de fonctionnement) : 171 772.
Prorata = 171 772 / (371 090 + 171 772) = 32 %.

Annexe IV

Tableau 15 : Coûts de gestion globaux et détail par poste de coûts (données 2012)

Taxe	Budget total consacré à la gestion ³⁰	Dépenses de personnel	Dépenses en immobilier (fonctionnement / investissement)		Dépenses en informatique (fonctionnement / investissement)		Autres dépenses de fonctionnement
Taxe titre de séjour	408 538 €	-	90 801 €	19 122 €	145 478 €	243 938 €	-
Taxe employeurs	610 184 €	362 271 €		-	3 331 €	5 488 €	239 094 €
Contributions spéciale et forfaitaire	210 778 €	170 280 €		-	-	1 482 €	39 016 €
Total	1 320 301 €	532 551 €	109 923 €		399 717 €		278 110 €

Source : Mission.

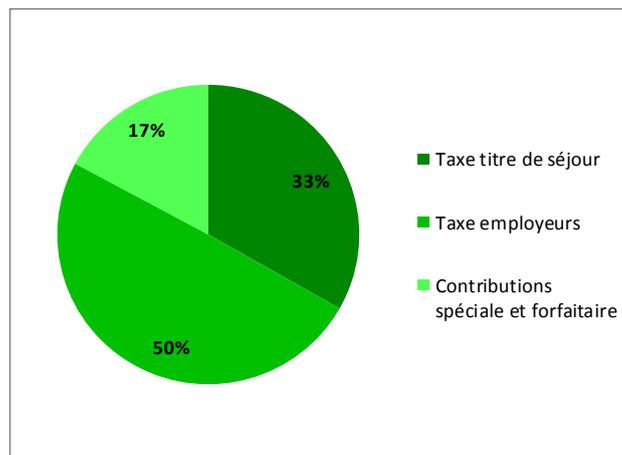
Les données dont la mission dispose permettent d'établir :

- ◆ une ventilation des coûts de gestion de l'établissement taxe par taxe ;
- ◆ un taux d'intervention taxe par taxe.

Ces deux analyses sont effectuées en excluant les dépenses de fonctionnement en immobilier de la base de calcul³¹.

La ventilation des coûts de gestion de l'établissement taxe par taxe illustre la concentration des coûts de gestion de l'établissement autour de la taxe employeurs (50 % des coûts de gestion en interne) et de la taxe titre de séjour (33 % des coûts de gestion en interne).

Graphique 4 : Ventilation des coûts de gestion de l'OFII taxe par taxe (données 2012)



Source : Mission.

Le calcul du taux d'intervention taxe par taxe exclut également les dépenses de fonctionnement en immobilier (90 801 €). La conséquence de ce choix méthodologique est une légère sous-estimation des taux d'intervention calculés, puisqu'ils excluent une partie minime des coûts. Les taux d'intervention indiqués dans le tableau 16 *infra* sont donc précédés du signe « strictement supérieur ». Ils permettent d'obtenir un ordre de grandeur et une idée de l'efficacité de la gestion de chaque taxe.

³⁰ Calcul effectué sans ajouter une quote-part des dépenses de fonctionnement en immobilier (90 901 €).

³¹ Le calcul exclut 90 801 €.

La base de ventilation des coûts est donc la suivante : 1 320 301 – 90 801 = 1 229 500 €.

Annexe IV

Tableau 16 : Synthèse des coûts de gestion et taux d'intervention (données 2012)

Taxe	Recettes brutes affectées	Coûts de gestion internes	Coûts de gestion reversés à la DGFIP	Coûts de gestion totaux	Taux d'intervention
Taxe titre de séjour	108,93 M€	0,41 M€	4,16 M€	4,57 M€	> 4,20 %
Taxe employeurs	28,12 M€	0,61 M€	-	0,61 M€	> 2,17 %
Contributions spéciale et forfaitaire	0,26 M€ (2013 : 1,37 M€)	0,21 M€	0,01 M€ (2013 : 0,04 M€)	0,22 M€ (2013 ; 0,25 M€)	> 84,91 % (2013 : 18,25 %)
Dépenses de fonctionnement en immobilier (coût global) - exclues du calcul	-	0,09 M€	-	0,09 M€	-

Source : Mission.

Ces chiffres illustrent la forte disparité qui existe au sein du taux d'intervention global (4 %) de l'établissement :

- ◆ le taux d'intervention de la taxe titre de séjour (supérieur à 4,20 %) correspond principalement aux frais payés à la DGFIP et dans une moindre mesure aux dépenses en informatique de l'établissement (frais de développement et de maintenance de l'application IMMI-2) ;
- ◆ le taux d'intervention de la taxe employeurs (supérieur à 2,17 %) semble le plus représentatif d'une collecte intégralement gérée par l'OFII ;
- ◆ le taux d'intervention extrêmement élevé des contributions spéciale et forfaitaire (84,91 % en 2012, correspondant à des recettes de 0,26 M€ ; 18,25 % en 2013³², correspondant à des recettes de 1,37 M€) s'explique par le faible taux de recouvrement de ces taxes (cf. partie 1.2.2.3 *infra*).

1.2.1.3. Les dépenses de personnel et les dépenses en informatique concentrent la majeure partie des coûts de l'établissement sur la période 2010-2012

Les coûts de gestion internes de l'OFII sont principalement concentrés sur deux postes de coût :

- ◆ **les dépenses de personnel de la taxe employeurs** : 362 271 € en 2012 (27 % des coûts de gestion totaux de l'établissement) ;
- ◆ **les dépenses en informatique de la taxe sur les titres de séjour** : 389 416 € en 2012³³ (29 % des coûts de gestion totaux de l'établissement).

On retrouve bien ces deux principales dépenses dans la ventilation des coûts de gestion de l'établissement par postes de coût (cf. graphique 5 *infra*).

Les dépenses de personnel sont le premier poste de coûts de gestion de l'établissement. Elles représentent 533 k€ en 2012, dont :

- ◆ 362 k€ pour la taxe employeurs (8,51 ETP) ;
- ◆ 170 k€ pour les contributions spéciale et forfaitaire (4,00 ETP) ;

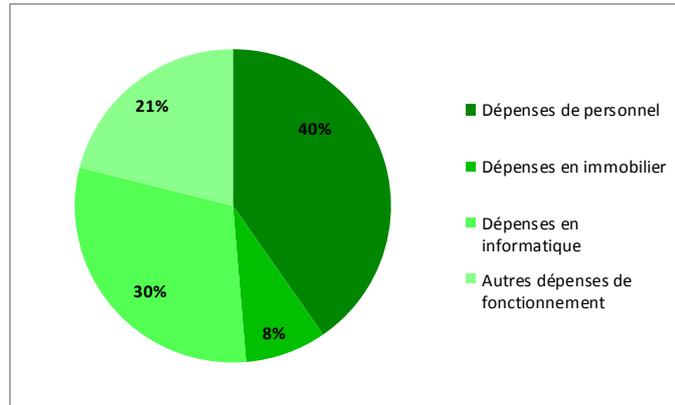
³² Les coûts de gestion 2013 n'ayant pas été renseignés par l'OFII, ils sont considérés constants entre 2012 et 2013 dans le cadre de ce calcul.

³³ 145 478 € de dépenses de fonctionnement et 243 938 € de dépenses d'investissement.

Annexe IV

- ◆ aucune dépense pour la taxe titre de séjour (collecte effectuée par la DGFIP).

Graphique 5 : Ventilation des coûts de gestion de l'OFII par nature de dépense (données 2012)



Source : Mission.

Quatre remarques méthodologiques permettent de préciser le calcul effectué :

- ◆ le calcul a été effectué sur la base d'un salaire moyen chargé 2012 de 42 570 € ;
- ◆ pour la taxe employeurs, les dépenses de personnel n'incluent pas la part de masse salariale consacrée, en directions territoriales, aux saisies sous le logiciel IMMI-2 des données relatives à la taxe³⁴ ;
- ◆ pour la taxe employeurs et les contributions spéciale et forfaitaire, la fonction d'accueil et d'information est externalisée à partir janvier 2012, et n'est pas comptabilisée dans les dépenses présentées pour l'exercice 2012 ;
- ◆ pour la taxe employeurs et les contributions spéciale et forfaitaire, le nombre d'ETP en phase de liquidation a été déterminé par l'OFII en posant l'hypothèse que la gestion de la liquidation concerne 20 % du temps de saisie, estimé à 20 minutes par dossier, pour les 34 000 dossiers traités en 2012. Au vu des constats effectués sur place, la mission considère que cette estimation est correcte, voire légèrement surestimée.

Tableau 17 : Détail des dépenses de personnel (données 2012)

Taxe	Dépenses de personnel	Nombre total d'ETP	Nombre d'ETP - liquidation	Nombre d'ETP - recouvrement	Nombre d'ETP - contrôle
Taxe titre de séjour	-	-	-	-	-
Taxe employeurs	362 271 €	8,51	1,51	7,00	-
Contributions spéciale et forfaitaire	170 280 €	4,00	3,50	0,50	-
Total	532 551 €	12,51	5,01	7,50	-

Source : OFII, Mission.

³⁴ En effet, il faudrait pour ce faire effectuer une enquête auprès des Directions Territoriales visant à déterminer quels sont les agents intervenant sous IMMI-2, quelle part de leur temps ils y consacrent, et, au sein de ce temps passé sur IMMI-2, quelle part ils consacrent à la saisie des données relatives à l'immigration professionnelle (qui, au global ne représente qu'environ 10% de l'immigration légale), les données obtenues devant ensuite être proratisées en fonction du nombre de champs à saisir intéressant la taxe (environ 15%).

Annexe IV

Les dépenses en immobilier sont exprimées de façon globale en ce qui concerne les dépenses de fonctionnement (91 k€ au total) tandis que les dépenses d'investissement sont individualisées (19 k€ pour la taxe titre de séjour).

Les dépenses informatiques globales représentent 1,80 M€ pour l'OFII sur la période 2010-2012. La taxe sur la délivrance et le renouvellement de titre de séjour des étrangers enregistre la quasi-totalité des dépenses totales, pour un montant de 1,76 M€.

Tableau 18 : Détail des dépenses en informatique (données 2012)

Taxe	Dépenses de fonctionnement (données 2012)	Dépenses d'investissement (données 2012)	Dépenses de fonctionnement (moyenne 2010-2012)	Dépenses d'investissement (moyenne 2010-2012)
Taxe titre de séjour	145 478 €	243 938 €	180 951 €	404 813 €
Taxe employeurs	3 331 €	5 488 €	3 645 €	8 776 €
Contributions spéciale et forfaitaire	-	1 482 €	-	1 708 €
Sous-total	148 809 €	250 908 €	184 596 €	415 297 €
Total	399 717 €		599 893 €	

Source : OFII, Mission.

Ces dépenses globales de 1,80 M€ se ventilent de la manière suivante :

- ◆ les dépenses informatiques d'investissement à hauteur de 1,25 M€ qui correspondent aux frais de développement de l'application IMMI-2³⁵ ;
- ◆ Les dépenses informatiques de fonctionnement à hauteur de 0,55 M€ qui correspondent à deux coûts : les dépenses de la maintenance de l'application IMMI-2³⁶ ; les frais liés aux vignettes VLS-TS, éditées par un prestataire Numen, qui sont apposées par l'OFII lors des visites médicales.

En outre, selon l'OFII, la mise en place du portail timbresofii.fr a été payée par l'Agence Nationale des Titres Sécurisés (ANTS) et n'a pas engendré de dépense pour l'établissement.

1.2.2. L'OFII intervient à différentes étapes de la collecte des taxes affectées, selon des modalités qui pourraient être optimisées

1.2.2.1. L'utilisation de timbres dématérialisés devrait être encouragée en ce qui concerne les taxes assimilables à des timbres

Les taxes assimilables à des timbres³⁷ peuvent être payées en timbres fiscaux (i) ou bien en timbres dématérialisés (ii), possibilité actuellement offerte uniquement aux timbres relatifs à un visa de long séjour dispensant de titre de séjour (VLS-TS).

En 2013, le paiement par timbres fiscaux papier représente 96 % des montants recouverts, contre 4 % pour les timbres dématérialisés.

³⁵ Ces frais sont calculés de la manière suivante : dépenses d'investissement en informatique liées à la taxe titre de séjour = 1,24 M€ = montant total des développements IMMI-2 * prorata entre le nombre total de dossiers traités dans IMMI-2 et le nombre de dossiers en rapport avec les titres de séjours.

³⁶ Montant déterminé par prorata, selon les mêmes modalités de calcul que dans le cas des dépenses d'investissement.

³⁷ Le mot timbre a deux acceptions. Dans son acception générale, il désigne l'empreinte, le signe, la vignette qui constate le paiement d'une taxe ; dans un sens plus particulier, il désigne la taxe elle-même dont le paiement se trouve ainsi constaté.

Tableau 19 : Modalités de recouvrement des trois taxes assimilables à des timbres

Taxe	Modalité de recouvrement
(1) Taxe sur la délivrance et le renouvellement de titre de séjour des étrangers et droit de visa de régularisation ³⁸	Timbres fiscaux ou timbres dématérialisés
(2) Taxe perçue lors d'une demande d'attestation d'accueil	Timbres fiscaux
(3) Taxe relative à l'acquisition de la nationalité française	Timbres fiscaux

Source : OFII.

(i) L'OFII ne dispose pas de compétences de recouvrement en ce qui concerne les timbres fiscaux (non dématérialisés), qui font l'objet de conventions financières avec la DGFiP³⁹ prévoyant un reversement mensuel par douzième.

Le paiement en timbre fiscaux a évolué au 1^{er} janvier 2012, date à laquelle la série spéciale de timbres OFII a été supprimée. Actuellement, les taxes précédemment acquittées au moyen des timbres OFII doivent être acquittées par des timbres fiscaux de la série ordinaire, en format papier, disponibles dans les bureaux de tabac et les services des impôts des particuliers.

(ii) Le paiement par timbres dématérialisés est progressivement mis en place par l'OFII via le site www.timbresofii.fr. Depuis le 25 octobre 2010, ce service en ligne offre aux personnes titulaires d'un visa de long séjour dispensant de titre de séjour (VLS-TS⁴⁰) la possibilité d'acquitter la taxe en achetant le timbre correspondant au titre de séjour que ce visa remplace.

À l'heure actuelle, l'utilisateur du site ne peut sélectionner que les options « première demande de titre de séjour ou VLS-TS » puis « VLS-TS » dans l'arborescence (les autres options sont bloquées). Ce cas de figure représente environ 100 000 transactions annuelles, sur un total de 1 100 000 transactions relatives aux taxes assimilables à des timbres.

En fonction du statut du demandeur, le timbre sera facturé 58 € (statut d'étudiant ou de stagiaire) ou 241 € (statut de salarié, de conjoint de français ou de ressortissant étranger, de visiteur, de scientifique-chercheur).

³⁸ La taxe (1) comprend les taxes suivantes : taxe de renouvellement (et fourniture de duplicata) du titre de séjour ; droit de visa de régularisation ; taxe perçue à l'occasion de la délivrance du premier titre de séjour (et titre de 10 ans) ; taxe applicable aux documents de circulation pour étrangers mineurs.

³⁹ Les coûts de gestion fixés dans ces conventions s'élèvent à 4 %.

⁴⁰ Le Visa de Long Séjour dispensant de Titre de Séjour est une catégorie de visa pour un séjour en France d'une durée supérieure à trois mois. Il dispense son titulaire de demander un titre de séjour en Préfecture pendant la validité du visa. Il s'applique à des étrangers de plus de 18 ans demandant à séjourner plus de trois mois en France et dont la demande de titre de séjour a fait l'objet d'une décision favorable.

Annexe IV

Graphique 6 : Capture d'écran du portail de paiement de timbres dématérialisés

Vous souhaitez acheter un timbre pour :
 Première demande de titre de séjour ou VLS-TS Documents pour étranger mineur (DCEM / TIR)
 Duplicata et renouvellement de titre de séjour Attestation d'accueil

Ce timbre sera utilisé pour :
 VLS-TS Première demande d'un titre de séjour

Vous êtes :
 Étudiant Salarié Conjoint de français Visiteur
 Stagiaire Scientifique-chercheur Conjoint de ressortissant étranger ?

Source : Site Internet timbresofii.fr

Le site prévoit déjà l'extension du timbre dématérialisé aux autres types de taxes assimilables à des timbres⁴¹, qui correspondent à environ 1 000 000 de transactions par an.

Pour tout paiement sur ce site, l'OFII doit s'acquitter de frais bancaires de l'ordre de 1 %, qui incluent :

- ♦ une commission fixe de 0,15 € par transaction ;
- ♦ une commission proportionnelle qui varie de 0,5 % à 1 % du montant de la transaction, en fonction de la zone géographique d'origine de la carte bancaire effectuant le paiement.

Tableau 20 : Frais liés aux transactions d'achat de timbres dématérialisés sur le site Internet timbresofii.fr

Zone géographique	Coûts fixes	Coûts variables	Coût variable minimum
Union Européenne	0,1524 €	0,50 %	0,0762 €
Hors Union Européenne		1,00 %	

Source : OFII.

Bien que les timbres dématérialisés soient porteurs d'économies de coûts de gestion sur le long-terme, leur émission est encore faible : 4,1 M€ en 2013 pour un total de 114,1 M€ de recettes fiscales affectées relatives aux timbres, soit un peu moins de 4 %.

En 2013, les timbres dématérialisés représentent environ 33 000 demandes de type VLS-TS sur un total de 100 000 transactions, soit un taux de dématérialisation de 33 % pour les timbres pour lesquels les contribuables ont la possibilité de payer sous les deux formats.

1.2.2.2. Les modalités de gestion de la taxe employeurs peuvent être simplifiées afin de limiter les dépenses de personnel

Tout employeur qui embauche un travailleur étranger ou qui accueille un salarié détaché temporairement par une entreprise non établie en France pour un emploi est redevable d'une taxe payée à l'OFII, dont la collecte (liquidation, recouvrement, contrôle) est gérée en interne par l'établissement.

⁴¹ Documents pour étranger mineur, duplicata et renouvellement de titre de séjour, attestation d'accueil, première demande d'un titre de séjour.

Annexe IV

Le formulaire CERFA n° 13653*03 ("Demande d'autorisation de travail pour un salarié étranger - Contrat de travail simplifié - cas général") doit être rempli par tout employeur désirant obtenir l'autorisation d'employer un étranger non muni d'une autorisation de travail en cours de validité lui permettant d'occuper l'emploi pressenti. Une annexe, intitulée "Information relative au versement par l'employeur à l'Office français de l'immigration et de l'intégration de la taxe due pour l'emploi d'un salarié étranger en France", figure avec ce formulaire et concerne la taxe employeurs, due à l'OFII.

La demande d'autorisation de travail formulée par l'employeur est déposée à la DIRECCTE du lieu d'implantation de l'entreprise, auprès du service main d'œuvre étrangère. À cette étape, la DIRECCTE géographiquement compétente instruit la demande, sans effectuer de contrôle sur le contrat de travail simplifié déposé avec la demande. Si la demande est acceptée, le dossier est transmis à l'OFII. Quand l'établissement reçoit l'autorisation de travail validée, il effectue la liquidation de la taxe selon un barème spécifique et émet un avis de somme à payer.

Tableau 21 : Barème de la taxe employeurs⁴²

Situation du salarié ⁴³	Montant de la taxe		
Salarié temporaire (hors saisonnier) : contrat de travail d'une durée supérieure à 3 mois et inférieure à 12 mois	Salaire mensuel < SMIC : 74 €	SMIC < Salaire mensuel < 1,5 x SMIC : 210 €	Salaire mensuel > 1,5 x SMIC : 300 €
Salarié permanent : contrat de travail d'une durée égale ou supérieure à 12 mois	55 % du salaire mensuel brut versé, dans la limite de 2,5 fois le SMIC		
Salarié saisonnier	50 € par mois de travail, complet ou incomplet, et pour chaque embauche		

Source : OFII.

Le paiement s'effectue de manière *ad hoc* auprès de l'OFII. La taxe est due à l'OFII dans un délai de trois mois, à compter de la délivrance du visa et de l'autorisation de travail. Par la suite, dans un délai de trois mois suivant l'arrivée du salarié en France, l'OFII convoque l'employé pour une visite médicale obligatoire.

Cette taxe touche à peu près 15 000 redevables chaque année, pour un montant moyen par redevable d'environ 1 700 €⁴⁴.

La taxe employeurs semble participer d'une logique de contribution au fonctionnement des frais de l'OFII, sans que la mission ne soit toutefois parvenue à savoir si cette taxe couvre les coûts engagés. Le mode de calcul de la taxe - quote-part du salaire versé - semble par ailleurs contradictoire avec une logique de couverture des charges.

La taxe employeurs connaît un nombre très élevé de réclamations (1 330 en 2012, soit près de 10 % des redevables). La mission a tenté d'estimer, de façon approximative, les principales justifications apportées par les employeurs à ces réclamations :

⁴² Remarque : la prolongation chez le même employeur de la durée du contrat de travail initialement souscrit entraîne, le cas échéant, pour l'employeur bénéficiaire de cette prolongation, le versement d'un complément de taxe dont le montant correspond à celui applicable à raison de la durée totale du contrat prolongé, diminué de celui de la taxe initialement versée.

⁴³ Salarié temporaire et salarié permanent : lors de sa première entrée en France ou lors de sa première admission au séjour en qualité de travailleur salarié.

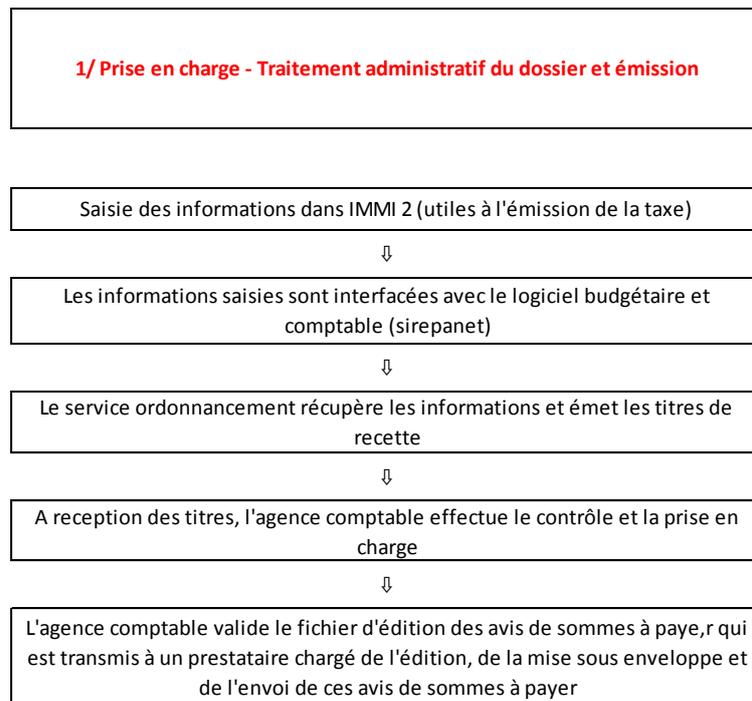
⁴⁴ Source : mission taxes à faibles rendements.

Annexe IV

- ◆ pour environ 60 % des réclamations, l'employeur revient vers l'OFII en déclarant un montant erroné. Cela peut être car l'employeur ne se pense pas redevable de la taxe, présentée en annexe du formulaire rempli lors de la demande d'autorisation de travail, et demande à en être exonéré. Cela peut également être dû à des erreurs de saisie qui interviennent par rapport au formulaire rempli par l'employeur, erreurs pouvant survenir au niveau de la DIRECCTE ou de l'OFII ;
- ◆ pour environ 20 % des réclamations, l'employeur indique que le salarié est inconnu. La taxe est due à compter de la délivrance de l'autorisation de travail, mais l'employeur réclame parfois son non-paiement si l'employé ne s'est pas présenté, s'il a démissionné ou si l'employeur a mis fin au contrat de travail pendant la période d'essai⁴⁵ ;
- ◆ pour environ 20 % des réclamations, l'employeur indique une autre raison.

La phase de recouvrement forcé implique une gestion lourde en termes de ressources pour l'OFII. Ainsi, sur une équipe de sept ETP consacrés au recouvrement de la taxe employeurs à l'OFII, la mission estime qu'environ deux ETP sont consacrés à la gestion du recouvrement amiable (émission du titre puis envoi de deux relances, après respectivement un et deux mois) et cinq ETP sont consacrés à la gestion de la procédure de recouvrement forcé qui est menée par voie d'huissier. Les frais d'huissier s'élevaient à 122 k€ en 2012.

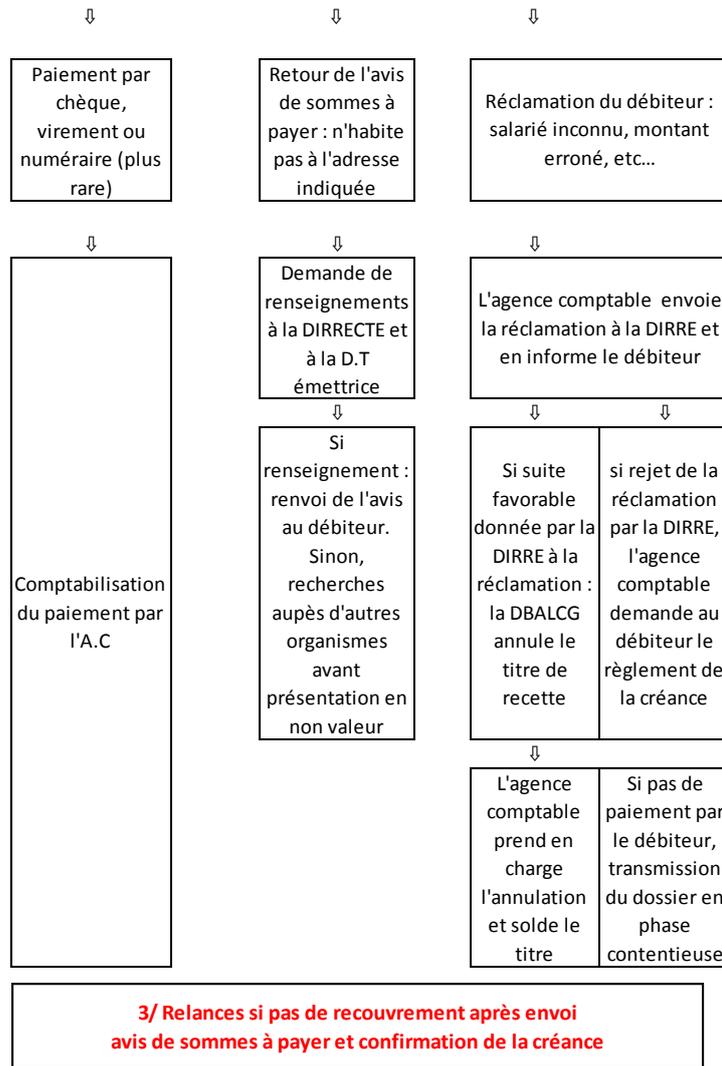
Graphique 7 : Schéma de traitement des taxes employeurs



⁴⁵ Si le salarié ne se présente pas le premier jour de son contrat de travail cette réclamation est légitime car la taxe n'est alors pas due. En revanche, à partir du moment où le salarié a travaillé une journée, la taxe est due.

Annexe IV

2/ Prise en charge - Réception de l'avis par les débiteurs



Le traitement des lettres de rappel est lancé dans le logiciel de gestion budgétaire et comptable par l'agence comptable

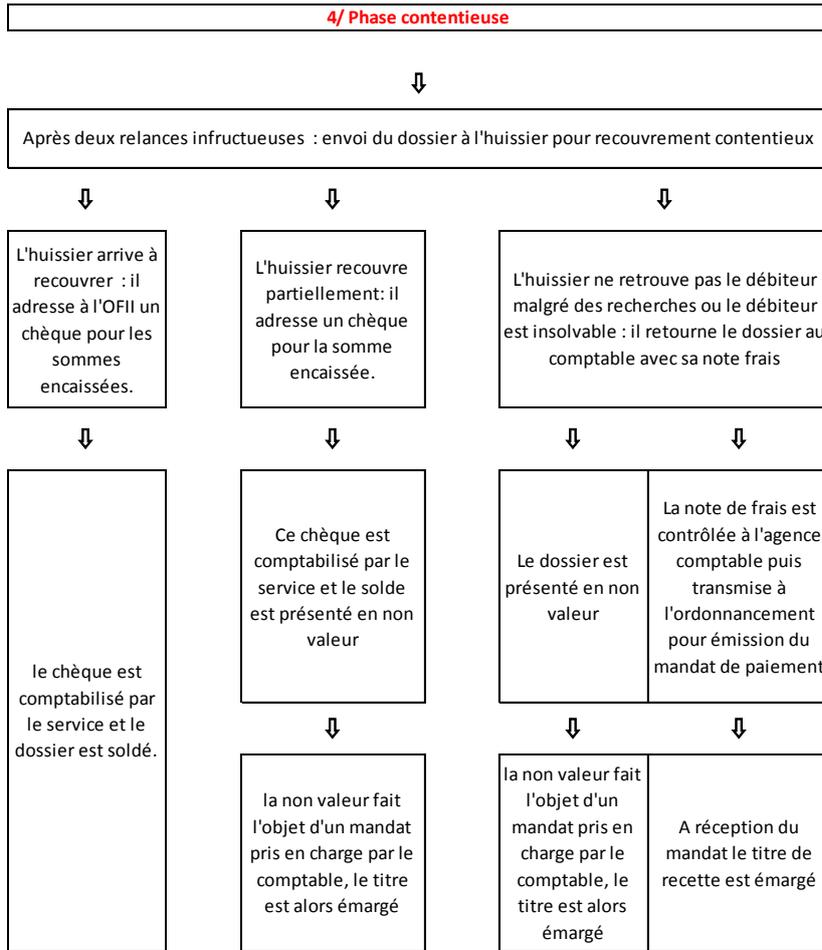


A la suite de ce traitement un fichier de redevables défaillants est envoyé au prestataire pour émission des lettres de relance.



Si le débiteur n'a pas payé après l'envoi de deux lettres de relance (1ère lettre : après 1 mois, 2ème lettre : après 2 mois), le dossier du redevable défaillant est basculé en contentieux.

Annexe IV



CHAQUE JOUR, LE SERVICE CONTENTIEUX :

- consulte les annonces du BODACC, les rapproche du fichier de redevables défaillants. Pour les titres non soldés, il produit la créance de l'établissement auprès du mandataire judiciaire.
- répond aux différentes demandes des huissiers
- traite les réclamations des débiteurs transmises après basculement en phase contentieuse (comme en phase amiable)

Source : OFII.

1.2.2.3. Le processus de collecte des contributions spéciale et forfaitaire est complexe et le taux de recouvrement faible

Encadré 5 : Définition juridique de la contribution spéciale (article L. 8253-1 du code du travail)

L'article L. 8253-1 du code du travail est ainsi rédigé :

« Sans préjudice des poursuites judiciaires pouvant être intentées à son encontre, l'employeur qui a employé un travailleur étranger en méconnaissance des dispositions du premier alinéa de l'article L. 8251-1 acquitte, pour chaque travailleur étranger sans titre de travail, une contribution spéciale. Le montant de cette contribution spéciale est déterminé dans des conditions fixées par décret en Conseil d'État. Il est, au plus, égal à 5 000 fois le taux horaire du minimum garanti prévu à l'article L. 3231-12. Ce montant peut être minoré en cas de non-cumul d'infractions ou en cas de paiement spontané par l'employeur des salaires et indemnités dus au salarié étranger sans titre mentionné à l'article R. 8252-6. Il est alors, au plus, égal à 2 000 fois ce même taux. Il peut être majoré en cas de réitération et est alors, au plus, égal à 15 000 fois ce même taux.

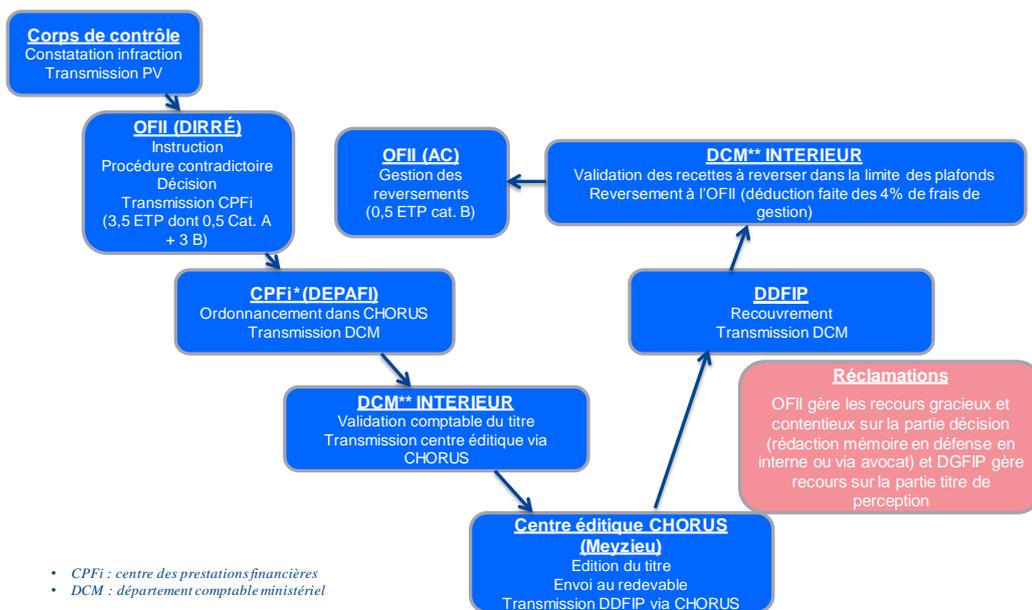
L'Office français de l'immigration et de l'intégration est chargé de constater et de liquider cette contribution. Elle est recouvrée par l'État comme en matière de créances étrangères à l'impôt et au domaine. Les sommes recouvrées par l'État pour le compte de l'Office français de l'immigration et de l'intégration lui sont reversées dans la limite du plafond fixé au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012. L'État prélève 4 % des sommes reversées au titre des frais de recouvrement. »

Source : Légifrance.

L'OFII est ordonnateur secondaire de la contribution spéciale versée par les employeurs d'étrangers sans autorisation de travail et de la contribution forfaitaire représentative des frais de réacheminement. En effet, le recouvrement de ces deux taxes a été transféré à la DGFIP depuis le 1^{er} janvier 2011, contre des frais de gestion de 4 % fixés par convention⁴⁶.

La gestion des contributions spéciale et forfaitaire est complexe et implique de nombreux intervenants. Les modalités de gestion sont décrites par le graphique 8 *infra*.

Graphique 8 : Contributions spéciale et forfaitaire : schéma des intervenants



Source : OFII.

⁴⁶ Ce changement est intervenu car l'OFII n'avait, avant 2011, pas de moyens jugés adaptés (à l'exception du recours à un huissier) pour effectuer des poursuites pour ces taxes.

Annexe IV

La procédure de collecte des contributions est engagée à réception des PV des corps de contrôle (police, gendarmerie, inspection du travail, inspection du travail, de l'emploi et de la politique sociale agricoles et douanes). L'OFII instruit, constate et liquide ces deux contributions en amont du schéma de gestion. Le recouvrement est par la suite effectué par les DDFiP. Les recours gracieux (versements) et le contentieux restent gérés par l'OFII.

Le montant de la contribution spéciale a été modifié par les changements intervenus début 2011, passant d'environ 3 000 € à environ 17 000 € par salarié démuné d'autorisation de travail. Cette modification provoque un allongement des délais du recouvrement et un fractionnement des paiements. Elle explique aussi en partie un faible taux de recouvrement, les entreprises condamnées utilisant des procédures de dépôt de bilan entre l'émission du titre et la date de paiement attendue afin d'échapper au paiement de la contribution.

Il s'est écoulé un an et demi à compter du 1^{er} janvier 2011 avant que le décret d'application modifiant le recouvrement de la taxe ne soit publié, en juin 2012. Malgré le transfert à la DGFIP, les taux de recouvrement des contributions spéciale et forfaitaire restent actuellement encore très faibles :

- ◆ sur les six derniers mois de l'année 2012, l'OFII a émis des titres de perception pour un peu moins de 5 M€, pour un recouvrement net de 0,25 M€ (taux de recouvrement d'environ 5,0 %) ;
- ◆ en 2013, l'OFII a émis des titres de perception pour environ 30 M€, correspondant à un recouvrement net de 1,33 M€ (taux de recouvrement d'environ 4,4 %) ;
- ◆ 2014 sera la première année où les effets du recouvrement par la DGFIP pourront être observés en année pleine. À fin avril 2014, 1,3 M€ avaient été recouverts pour la seule contribution spéciale, ce qui pourrait être le signe d'une amélioration du taux de recouvrement.

1.3. Les agences de l'eau de Loire-Bretagne et de Seine-Normandie

1.3.1. Les taxes affectées aux agences de l'eau représentent 2,1 Mds€ de recettes pour 35,8M€ de coûts de gestion

Les agences de l'eau ont été créées en 1964. Elles ont pour principales missions la mise en œuvre des schémas directeurs d'aménagement et de gestion des eaux (SDAGE) et des schémas d'aménagement et de gestion des eaux (SAGE) ; la délivrance de concours financiers aux personnes publiques ou privées dans le cadre de leur programme pluriannuel d'intervention pour six ans (2014-2020 pour le 10^{ème} programme) ; la mise en œuvre d'une politique foncière de sauvegarde des zones humides.

Six agences de l'eau interviennent en métropole : Adour-Garonne ; Artois-Picardie ; Rhin Meuse ; Rhône Méditerranée Corse ; Seine Normandie et Loire Bretagne. Ces deux dernières agences ont fait l'objet d'un examen particulier par la mission.

Les agences se caractérisent par un mode de gouvernance associant l'État, les collectivités locales et les usagers au sein de deux instances de gouvernance, le conseil d'administration et le comité de bassin.

En ce qui concerne les ressources, l'encadrement par la tutelle des ressources perçues s'exerce dans un cadre pluriannuel et globalisé pour les six agences. En effet, l'article 124 de la loi de finances pour 2012 dispose que le montant des redevances des agences de l'eau pour les années 2013 à 2018 ne peut excéder 13,8 milliards d'euros, à raison de 2,3 Md€ par an maximum. Chaque année, les agences de l'eau doivent adapter les taux des redevances pour l'année suivante afin de garantir le respect des plafonds.

Annexe IV

Ces plafonds ont été fixés à des niveaux peu contraignants dans la mesure où les montants perçus atteignaient respectivement 1,92 et 1,77 Mds€ en 2009 et 2010.

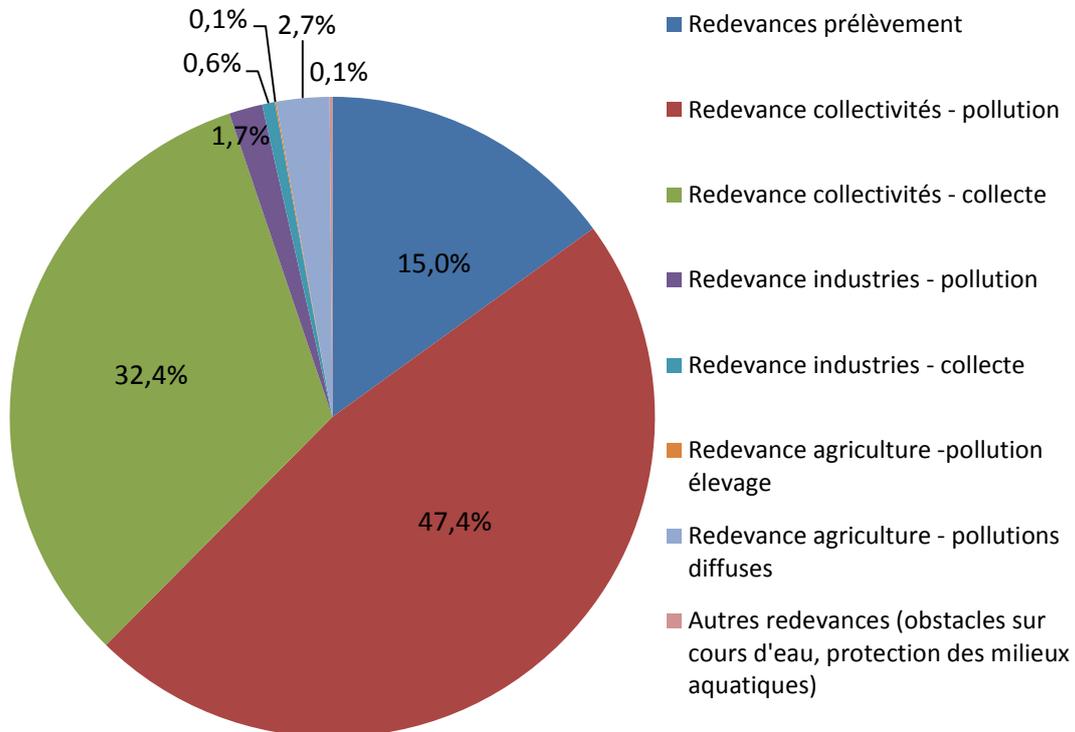
Dans le cadre de l'effort demandé à tous les opérateurs de l'État pour parvenir collectivement à atteindre les objectifs de redressement des finances publiques, une contribution exceptionnelle des agences de l'eau au profit du budget de l'État, à hauteur de 210 millions d'euros a été inscrite en loi de finances pour 2014, prélevée sur leurs fonds de roulement.

La tutelle fixe également des plafonds d'emploi par agence. En 2013, le Ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie a fait réaliser par un cabinet extérieur une étude en « budget base zéro » (BBZ) permettant d'évaluer les besoins des agences et de mieux répartir entre elles les baisses d'effectifs pour les années suivantes. Les baisses d'effectifs prévues se situent dans l'ordre de grandeur de celles fixées pour l'ensemble du Ministère (- 2,5 %).

De fait, les contrats d'objectifs 2013-2018 prévoient une baisse du plafond d'effectifs de 32,8 ETP pour l'AESN et de 1,3 ETP pour l'AELB qui était considérée comme sous-dotée au terme de l'étude BBZ. En matière de coûts de gestion, la tutelle n'a pas fixé d'indicateurs et n'a pas examiné la problématique des différences de niveaux entre agences. Les objectifs fixés pour les redevances concernent le taux de réalisation des recettes (95 à 105 %), le respect des plafonds annuels ainsi que les taux de redevances (5 %) et de redevables contrôlés (2 %). Le taux de télédéclaration fait aussi l'objet d'objectifs relativement ambitieux (42 % en 2018 pour l'AESN, 37 % pour l'AELB).

Les agences de l'eau perçoivent une quinzaine de taxes dont le régime a été modifié par la loi sur l'eau et les milieux aquatiques du 30 décembre 2006 (dite « LEMA »). Ces taxes peuvent être distinguées selon la nature des contribuables (consommateurs / industriels / agriculteurs) ou selon l'objet de la taxe (taxe sur le prélèvement / sur la pollution et sur la modernisation des réseaux de collecte dite « collecte »). Ces grandes familles de taxes (prélèvement / pollution / collecte) sont celles qui génèrent la majorité des ressources des agences, ainsi par exemple pour l'Agence de l'eau Seine-Normandie.

Graphique 9 : Répartition des montants des redevances émises au titre de 2012 par l'Agence Seine-Normandie



Source : Agence de l'eau de Seine-Normandie.

Ces redevances de fort rendement, avec une assiette large et un taux modéré, apparaissent pour la plupart d'une liquidation facile, car leur assiette est le volume d'eau en mètres cube calculé grâce aux compteurs d'eau ; d'autre part, le nombre des taux reste assez limité.

Ce constat doit cependant être nuancé sur deux points : si la redevance élevage a été simplifiée, la redevance sur la pollution assise sur les rejets des industriels apparaît relativement complexe à recouvrer, avec des taux définis par type de polluants ; en outre, un suivi réel des rejets par les industriels, plus fiable mais qui nécessite des contrôles a été mis en place pour cette redevance.

A ces redevances de fort rendement, avec une assiette large et un taux modéré, s'ajoutent des redevances « autres » telles que les redevances sur l'alimentation des canaux ou le stockage en période d'étiage, caractérisées par des définitions d'assiette complexes (cf. tableau 23 *infra*).

Annexe IV

Tableau 22 : Les caractéristiques des redevances perçues par les agences de l'eau

Intitulé redevance	Redevables	Assiette	Mode de calcul
Redevances prélèvement			
Redevance prélèvement collectivités adduction d'eau potable	Les exploitants des services publics de distribution d'eau des communes, des groupements de communes ou de leurs délégataires	Volume d'eau prélevé au cours d'une année mesuré par compteur d'eau ou à défaut estimé forfaitairement	redevance = assiette (m3) × taux (€/m3)
Redevance prélèvement agriculture irrigation	Tout exploitant agricole dont l'activité entraîne un prélèvement dans la ressource en eau	Volume d'eau prélevé au cours d'une année mesuré par compteur d'eau ou à défaut estimé forfaitairement	redevance = assiette (m3) × taux (€/m3)
Redevance prélèvement industries	Toutes les entreprises industrielles prélevant sur la ressource en eau	Volume d'eau prélevé au cours d'une année mesuré par compteur d'eau ou à défaut estimé forfaitairement	redevance = assiette (m3) × taux (€/m3)
Redevance industries refroidissement industriel	Toutes les entreprises prélevant sur la ressource en eau à des fins de refroidissement industriel	Volume d'eau prélevé au cours d'une année mesuré par compteur d'eau ou à défaut estimé forfaitairement.	redevance = assiette (m3) × taux (€/m3)
Redevance industries hydroélectricité	Toute personne dont l'activité entraîne un prélèvement dans la ressource en eau pour le fonctionnement d'une installation hydroélectrique	Produit du volume d'eau turbiné dans l'année exprimé en mètres cubes par la hauteur totale de chute brute de l'installation exprimée en mètres	redevance = assiette × taux
Redevances pollution collecte			
Redevance collectivités pollution	Exploitant du service d'eau potable (régie communale, syndicat, délégataire)	Volume d'eau facturé à toute personne abonnée à un service d'eau potable.	Redevance = Assiette x Taux de la zone concernée
Redevance collectivités collecte	Exploitant du service assurant la facturation de la redevance d'assainissement (régie communale, syndicat, délégataire)	Volume d'eau soumis à la redevance d'assainissement	Redevance = Assiette x Taux de la zone concernée
Redevance industries pollution	Entreprises dont les activités entraînent le rejet d'au moins un élément constitutif de la pollution, supérieur au seuil de redevabilité défini par l'article L.213-10-2 du code de l'environnement	Assiette = (12 × [flux mensuel rejeté maximum + flux mensuel moyen rejeté])/2	Redevance = assiette × taux × coefficient de zone
Redevance industries collecte	Toutes les entreprises dont les activités entraînent des rejets d'eaux usées dans un réseau public d'assainissement et qui acquittent la redevance pour pollution de l'eau d'origine domestique ou non domestique	Volume d'eau retenu pour le calcul de la redevance d'assainissement	Redevance = assiette (m3) × taux (€/m3)

Annexe IV

Intitulé redevance	Redevables	Assiette	Mode de calcul
Redevance agriculture élevage	Toute exploitation ayant des activités d'élevage et remplissant les conditions suivantes : l'exploitation doit avoir au minimum 90 unités de gros bétail (UGB) ou 150 en zone de montagne ; le chargement doit être supérieur à 1,4 UGB par hectare de surface agricole utile	Nombre d'UGB. La valeur du coefficient de conversion des effectifs animaux en UGB est indiquée dans l'arrêté ministériel du 1er octobre 2007	redevance = assiette (UGB) × taux (€/UGB)
Redevance agriculture pollutions diffuses	Distributeur/vendeur de produits phytopharmaceutiques et depuis 2012, acquéreur de produits s'il se fournit auprès d'une personne n'étant pas elle-même redevable	quantité de substances actives classées vendues dans l'année à l'utilisateur final	redevance = assiette × taux
Autres redevances			
Redevance industries alimentation d'un canal	Toute personne physique ou morale, publique ou privée dont les activités entraînent un prélèvement sur la ressource en eau pour l'alimentation d'un canal	Volume d'eau prélevé (m3) déduction faite des volumes prélevés dans le canal et soumis à la redevance prélèvement.	Redevance = assiette (m3) × taux (0,01 €/m3)
Redevance obstacles sur cours d'eau	Propriétaire, gestionnaire d'un ouvrage constituant un obstacle continu joignant les deux rives d'un cours d'eau bloquant le transit sédimentaire et la migration des poissons	Produit de la hauteur de chute (à partir de 5 mètres de hauteur) par un coefficient de débit du tronçon de cours d'eau au droit de l'ouvrage et par un coefficient, lié à l'entrave au transport sédimentaire et à la circulation des poissons	Redevance = assiette (m × coefficient de débit × coefficient d'entrave) × taux (150 €/m)
Redevance protection milieu aquatique	Toute personne physique ou morale, pêcheur amateur ou professionnel, se livrant à la pêche en eau douce. La redevance est collectée par les fédérations de pêche et reversée aux agences	Nombre de pêcheurs	Redevance = assiette (pêcheur) × taux (€/pêcheur)
Redevance stockage en période d'étiage	Tout organisme qui stocke tout ou partie du volume écoulé dans un cours d'eau en période d'étiage, de plus de 1 million de m3	Volume d'eau stocké (m3), pendant la période d'étiage, définie par les instances de bassin, en fonction du régime hydrogéologique du cours d'eau. Elle est calculée par différence entre le stock en fin de période d'étiage (octobre) et celui en début de période (mai ou juin)	redevance = assiette (m3) × taux (0,01 €/m3)

Source : Mission.

Le montant moyen perçu par redevable pour quatre agences fait apparaître une distinction entre les redevances perçues uniquement auprès des distributeurs d'eau – redevance pour pollution de l'eau d'origine domestique et redevance pour modernisation des réseaux de collecte – pour lesquels les montants moyens perçus par redevable dépassent 30 000€, et les autres redevances. Les montants perçus par redevable apparaissent particulièrement faibles pour la redevance pour obstacle sur les cours d'eau ou la redevance pollution – élevages.

Annexe IV

Tableau 23 : Montant moyen des redevances encaissées par redevable pour quatre agences au titre de 2012 (en €)

Redevances non mutualisées⁴⁷				
Agence	AEAG	AEAP	AERM	AESN
Redevance pour pollution de l'eau d'origine domestique	95 251,37	142 865,05	50 960,42	67 228,50
Redevance pour modernisation des réseaux de collecte - rejets d'origine domestique	43 703,84	269 627,03	32 767,38	76 084,82
Redevance pour pollution de l'eau d'origine non domestique - activités industrielles	3 091,25	10 073,80	13 266,88	2 197,07
Redevance pour modernisation des réseaux de collecte - rejets d'origine non domestique	920,24	2 371,98	1 511,36	1 392,22
Redevance pour prélèvement sur la ressource en eau	3 387,47	6 203,12	7 076,66	18 206,63
Redevance pour obstacle sur les cours d'eau	923,24	1 275,00	0,00	1 473,87
Redevance pour stockage d'eau en période d'étiage	4 807,23			0,00
Redevance pour protection du milieu aquatique (mutualisée AEAG)	14 923,55			
Redevance pollution élevages (mutualisée AELB)		161,00		
Redevance pour pollutions diffuses (mutualisée AEAP)		20 489,83		
Redevances mutualisées				
Agence	AEAG	AEAP	AELB	
Redevance pour protection du milieu aquatique (mutualisée AEAG)	14 923,55			
Redevance pollution élevages (mutualisée AELB)			161,00	
Redevance pour pollutions diffuses (mutualisée AEAP)		20 489,83		

Source : Mission.

Cette différence est liée au système de perception « à deux étages » mis en place pour les redevances pour pollution de l'eau d'origine domestique et pour modernisation des réseaux de collecte : perception par le distributeur d'eau puis reversement par les distributeurs aux agences de l'eau. Les différences de montant par redevable entre agences s'expliquent quant à elles par le nombre de redevables, moins élevé pour certaines agences comme l'AEAP en raison d'une proportion d'intercommunalités élevée et d'un nombre d'exploitants plus faible.

L'impact sur les coûts de gestion de ce facteur de montant moyen perçu par contribuable est réel, selon l'exemple donné par l'AELB pour la redevance élevage. En effet, pour cette redevance, le montant moyen encaissé par redevable n'est que de 161€ or l'AELB a estimé ses coûts de recouvrement à 16 % des montants encaissés pour cette redevance.

⁴⁷ L'AELB et l'AERMC n'ayant pas fourni les montants encaissés par taxe, elles n'ont pu être intégrées dans ce tableau comparatif.

Annexe IV

Le recouvrement est en outre susceptible d'être impacté par le nombre de taux votés par redevances. En effet, la LEMA de 2006 a encouragé la mise en place de taux différenciés par zones selon les contraintes écologiques. Si la loi prévoit un ou deux taux-plafond par type de redevance, les agences peuvent fixer d'autres taux par unité géographique cohérente (article L. 213-8 et suivants du code de l'environnement). Pour les redevances pollution, ces unités sont définies en tenant compte de l'état des masses d'eau ; des risques d'infiltration ou d'écoulement des polluants dans les masses d'eau souterraines ; des prescriptions imposées au titre de la police de l'eau ou relatives à l'eau au titre d'une autre police ou encore des objectifs fixés par le schéma directeur d'aménagement et de gestion des eaux et le schéma d'aménagement et de gestion des eaux. Pour les redevances prélèvements, elles sont définies en tenant compte des objectifs fixés par le schéma directeur d'aménagement et de gestion des eaux et le schéma d'aménagement et de gestion des eaux.

Ce système de différenciation conduit à la définition d'un nombre plus ou moins grand de taux. L'AELB a ainsi choisi de regrouper les types d'unité afin de n'appliquer que deux taux (taux de base et taux majoré pour les zones sous contraintes), alors que l'AESN distingue jusqu'à quatre taux par redevance (plus un taux ne concernant que deux communes non repris infra).

Tableau 24 : Taux plafond des redevances et taux votés par les agences Loire-Bretagne et Seine-Normandie pour 2013 (en €)

Intitulé redevance	Plafonds de taux au niveau national		Taux AELB 2013		Taux AESN 2013			
	Taux de base	ZRE ⁴⁸	Taux de base	ZRE	Taux de base - eaux de surface	Taux de base - eau souterraine	ZTQ ⁴⁹	ZRE
Prélèvement collectivités - alimentation en eau potable	0,072	0,144	0,0355	0,0453	0,034	0,062	0,067	0,082
Prélèvement agriculture - irrigation	0,036	0,072	0,0106	0,0159	0,017	0,017	0,019	0,022
Prélèvement agriculture - irrigation gravitaire	0,0050	0,0100	0,0006	0,0009	0,0010	0,0010	0,0011	0,0011
Prélèvement pour autres usages économiques	0,054	0,108	0,020	0,025	0,008	0,030	0,031	0,040
Refroidissement industriel	0,0050	0,0100	0,0020	0,0029	0,0022	0,0031	0,0035	0,0050
Hydroélectricité	1,8/Mm3 et/m de chute		0,523/Mm3 et/m de chute		0,3/Mm3 et/m de chute			
Alimentation d'un canal	0,0003	0,0006	0,00008	0,00016	0,00016	0,00017	0,00018	0,00031
Redevances pollution - modernisation des réseaux de collecte			Taux de base	Taux majoré	Zone de base	Zone moyenne	Zone renforcée	
Pollution de l'eau d'origine domestique	0,50		0,24	0,31	0,24	0,37	0,40	

⁴⁸ Zone de répartition des eaux.

⁴⁹ Zone de tension quantitative.

Annexe IV

Intitulé redevance	Plafonds de taux au niveau national	Taux AELB 2013	Taux AESN 2013	
Modernisation des réseaux de collecte - rejets d'origine domestique	0,30	0,19	0,30	
Industries - pollution	Taux et seuils / substance	Taux et seuils / substance	Taux et seuils / substance voire /zone (jusqu'à 3 taux/substance)	
Modernisation des réseaux de collecte - rejets d'origine non domestique	0,30	0,10	0,18	
Agriculture -élevage	3€/ UGB Seuil 90 UGB			
Agriculture - pollutions diffuses	5,10€/ 2€/ 0,90€ (fixé à l'année par arrêté ministériel)			
Autres redevances				
Obstacles sur cours d'eau	150€/m	74€/m	150€/m	
Protection des milieux aquatiques	1€/j ; 4€/semaine ; 10€/an		1€/j ; 3,8€/semaine ; 8,8€/an	
Stockage en période d'étiage	0,01	0,005	0,01	

Source : Mission.

1.3.2. Si l'organisation du recouvrement n'est pas harmonisée pour la plupart des taxes, les expériences de mutualisations, soit de la collecte de certaines taxes soit des fonctions support, permettent des gains de productivité

1.3.2.1. Alors que l'AESN a opté pour une gestion très décentralisée du recouvrement, l'AELB et les autres agences ont créé des services dédiés, ce qui permet une reconstitution plus exacte des coûts

L'organisation interne des agences relève de leur choix propre, dans la limite du plafond d'emplois. Dans ce cadre, la plupart des agences ont opté pour une gestion du recouvrement des redevances centralisée au niveau du siège, dans le but de dégager des gains de productivité sur ces fonctions comme sur les fonctions support ; c'est le cas notamment de l'agence de l'eau Loire-Bretagne. L'agence Seine-Normandie, pour l'ensemble des taxes, et l'agence Rhône-Méditerranée-Corse, pour certaines des taxes, ont opté pour un recouvrement par les directions territoriales.

Selon l'AESN, cette organisation favoriserait un recouvrement plus efficace en déconcentrant la mission au plus près des territoires, dans les directions territoriales où les agents ont une connaissance du terrain importante. Les services des directions territoriales (services performance environnementale principalement et services financiers accessoirement) gèrent donc une partie importante de la procédure de collecte : recensement des contribuables, envoi des déclarations, émission des titres et contrôle de l'assiette (cf. pièce jointe 2).

Annexe IV

Cette organisation permettrait également de mieux cibler les contrôles effectués par les directions territoriales, par exemple en matière de suivi des rejets des industriels, par recoupement avec les données déclarées au titre des redevances. Cependant, l'AESN se caractérise au contraire par un taux de contrôle faible par rapport aux autres agences, même si, selon elle, ce taux faible est lié à la nécessité de concentrer les moyens sur les missions de liquidation suite aux dysfonctionnements du système informatique (cf. partie 1.3.2.2 *infra*).

Tableau 25 : Taux de redevances et de redevables contrôlés (2010-2012)

		AEAG	AEAP	AELB	AERM	AERMC	AESN
2010	Taux de montant de redevances contrôlé	0,2 %	25,0 %	11,0 %	13,0 %	nd	1,5 %
	Taux de redevables contrôlés	1,3 %	10,0 %	4,0 %	7,7 %	5,0 %	0,7 %
2011	Taux de montant de redevances contrôlé	1,9 %	10,1 %	17,4 %	8,5 %	nd	1,1 %
	Taux de redevables contrôlés	1,1 %	7,0 %	7,0 %	5,7 %	5,1 %	0,1 %
2012	Taux de montant de redevances contrôlé	5,0 %	0,6 %	20,0 %	3,2 %	nd	nr
	Taux de redevables contrôlés	1,1 %	1,1 %	7,3 %	1,0 %	5,8 %	nr

Source : Agence de l'eau.

Enfin, l'organisation de l'AESN favoriserait une meilleure connaissance des caractéristiques des acteurs, utile dans la gestion des autres missions de l'agence, notamment le versement d'aides ou les actions de sensibilisation aux luttes contre la pollution. Cependant, la mission a constaté que si les agents des directions techniques tirent effectivement avantage, dans l'exercice de leurs autres missions, de l'accès aux informations fournies par les redevances (volumes consommés et rejetés par zones et par type d'agents par exemple), la mission de recouvrement des redevances ne nécessite pas en elle-même des connaissances techniques particulières hormis peut-être pour la redevance de pollution des industries. Dès lors, un droit d'accès de tous les agents aux données quantitatives des redevances, général ou sur demande, comme cela est le cas pour l'AELB, paraît suffisant pour assurer un exercice satisfaisant des missions.

Le modèle adopté par l'AELB repose sur une gestion centralisée au niveau d'une direction des recouvrements. Cette direction, qui compte 34 agents (33,4 ETP), gère le processus du recensement des contribuables jusqu'à l'émission des titres. En 2010, le nombre d'ETP était de 35,8 et en 2011 de 33,9 ; l'AELB a donc dégagé des gains de productivité, alors que ses missions augmentaient avec la prise en charge de la totalité de la redevance élevage. Interviennent en outre l'agence comptable et la mission qualité-contrôle-performance qui effectue les contrôles *a posteriori*.

Les contrôles sur place sont toutefois réalisés principalement par des prestataires : contrôle du compteur d'eau pour les irrigants, les industriels ou les collectivités, visites sur les sites industriels pour le contrôle des processus et des pollutions rejetées, visites des collectivités pour le contrôle des encaissements. Ce choix, s'il conduit à des taux de contrôle élevés, implique des coûts élevés de prestations de contrôle (1,8 M€ en 2012) qui impactent les coûts de gestion de l'agence. D'autres agences qui ont fait le choix d'une externalisation moindre, telles que l'AEAP ou l'AERM présentent des coûts plus bas (cf. tableau 26 *infra*).

Annexe IV

Tableau 26 : Coûts de l'euro redressé en 2012 (Montants en €)

Agences	AEAG	AEAP	AELB	AERM	AERM&C	AESN	Les 6 agences
Coût des marchés de contrôles externalisés	254 858	686 346	1 839 814	204 593	1 330 017	15 731	4 331 360
Coût des ETP affectés en contrôle	244 293	113 003	175 027	290 405	354 311	533 375	1 710 414
Redressements encaissés	57 409	327 556	638 618	490 083	nc	ns	1 513 666
Coût de l'euro redressé	8,69	2,44	3,16	1,01	nc	nc	4,00

Source : Mission.

En termes de suivi des coûts de gestion, le modèle centralisé de l'AELB permet d'identifier de façon précise le nombre d'agents dédiés à la gestion des redevances, même s'il ne permet pas pour autant de définir un nombre d'agents par type de redevance, chaque agent traitant plusieurs redevances (spécialisation par type de redevable).

Cette identification est plus complexe pour l'AESN car les agents des services performance environnementale exercent d'autres missions, notamment le traitement des demandes d'aide. Aucun outil n'a été mis en place pour suivre au jour le jour le temps consacré par les agents à chacune des missions. Dès lors, l'AESN a fixé une clef de répartition à partir du nombre de redevances et de primes calculées au cours de l'année sous revue. Pour 2012, la répartition était la suivante : primes pour épuration (12 %) et redevances (88 %). Pour 2013, une enquête auprès des agents est en cours afin de mettre en place un nouvel outil de suivi.

Aucune des agences n'a été en mesure de fournir à la mission un coût de gestion par prélèvement ou même par grand groupe de prélèvement, hormis bien entendu pour les trois taxes mutualisées.

1.3.2.2. La mutualisation du recouvrement de trois taxes ainsi que des moyens informatiques permettent des gains de productivité

La LEMA permet la mutualisation entre agences de l'eau de certaines redevances. Les redevances suivantes qui ont un taux national harmonisé ont donc vu leur recouvrement mutualisé : (i) la redevance pour protection du milieu aquatique est recouvrée par l'Agence de l'eau Adour-Garonne, (ii) la redevance pour pollutions diffuses par l'Agence Artois-Picardie et (iii) la redevance pour pollution de l'eau par les élevages par l'Agence de l'eau Loire-Bretagne.

Ces agences perçoivent en contrepartie des frais d'assiette et de recouvrement versés par les autres agences. Le décret du 29 mars 2011 a fixé ces frais à 0,1 %, 1,1 % et 2 % des sommes reversées respectivement au titre de la redevance pour protection du milieu aquatique, de la redevance pour pollutions diffuses et de la redevance « élevages ».

Ces frais ont été fixés par rapport au montant recouvré sans tenir compte du nombre de dossiers traités. Ainsi selon l'AELB, le coût réel de traitement des dossiers élevage serait en fait de 16 % du montant émis, compte tenu du grand nombre de dossiers traités (3 700) avec des faibles montants recouverts par dossier ainsi que d'un recours à la dématérialisation qui serait plus faible pour les agriculteurs. En 2012, le traitement des dossiers des cinq autres bassins se traduirait donc selon l'agence par une charge nette de 167 381 €.

Annexe IV

Cependant, s'agissant des autres agences concernées par la mutualisation (agence de l'eau Adour-Garonne et agence de l'eau Artois-Picardie), l'AEAP a indiqué que le taux d'intervention de la redevance pour pollution diffuse s'établissait à 0,49 % en 2012 et 0,56 % en 2013. Ce taux d'intervention devrait selon l'agence augmenter en 2014 pour atteindre dès 2015 son rythme de croisière, proche de 1,1 %, en lien avec le déploiement des contrôles des déclarations de redevances sur l'ensemble du territoire national.

Ces frais de collecte, alors même qu'ils sont inférieurs pour ces deux taxes (de pollutions diffuses et de protection du milieu aquatique) aux taux d'intervention moyen des six agences pour l'ensemble des taxes (1,03 % hors rémunération des distributeurs), couvrent donc les coûts. Si la tutelle n'a pas encore effectué d'évaluation des gains liés à ces mutualisations, on peut estimer qu'elles ont conduit pour ces deux taxes à des gains de productivité, du moins par rapport au coût moyen de recouvrement.

Tableau 27 : Taux d'intervention pour les redevances mutualisées

	Taux d'intervention réglementaire	Taux d'intervention constaté
Redevance pour protection du milieu aquatique (mutualisée AEAG)	0,1 %	nc
Redevance pollution élevages (mutualisée AELB)	2,0 %	16,0 %
Redevance pour pollutions diffuses (mutualisée AEAP)	1,1 %	0,49 %
Ensemble des redevances	1,57 % avec rémunération des distributeurs 1,03 % hors rémunération des distributeurs	

Outre cette gestion mutualisée de taxes, cinq des six agences de l'eau ont également mutualisé le logiciel de gestion des recouvrements (Aramis). Le portail commun de télédéclaration est quant à lui mutualisé entre les six agences de l'eau.

L'AESN n'a pas souhaité intégrer le processus de gestion mutualisée à travers Aramis. Elle a développé elle-même un outil plus intégré, dans un premier temps en coopération avec l'AERMC qui a ensuite rallié les autres agences dans le projet Aramis.

La mise en œuvre de cet outil intégré s'est avérée compliquée puisque les redevances sur les industriels pour 2008 et 2009 n'ont pu être perçues qu'en 2010. Ce choix a été et demeure aussi coûteux pour l'AESN, puisque les dépenses informatiques de l'Agence consacrées aux seules redevances dépassent les dépenses cumulées des cinq autres agences (cf. tableau 28 *infra*).

Tableau 28 : Montant des dépenses informatiques (2010-2012)

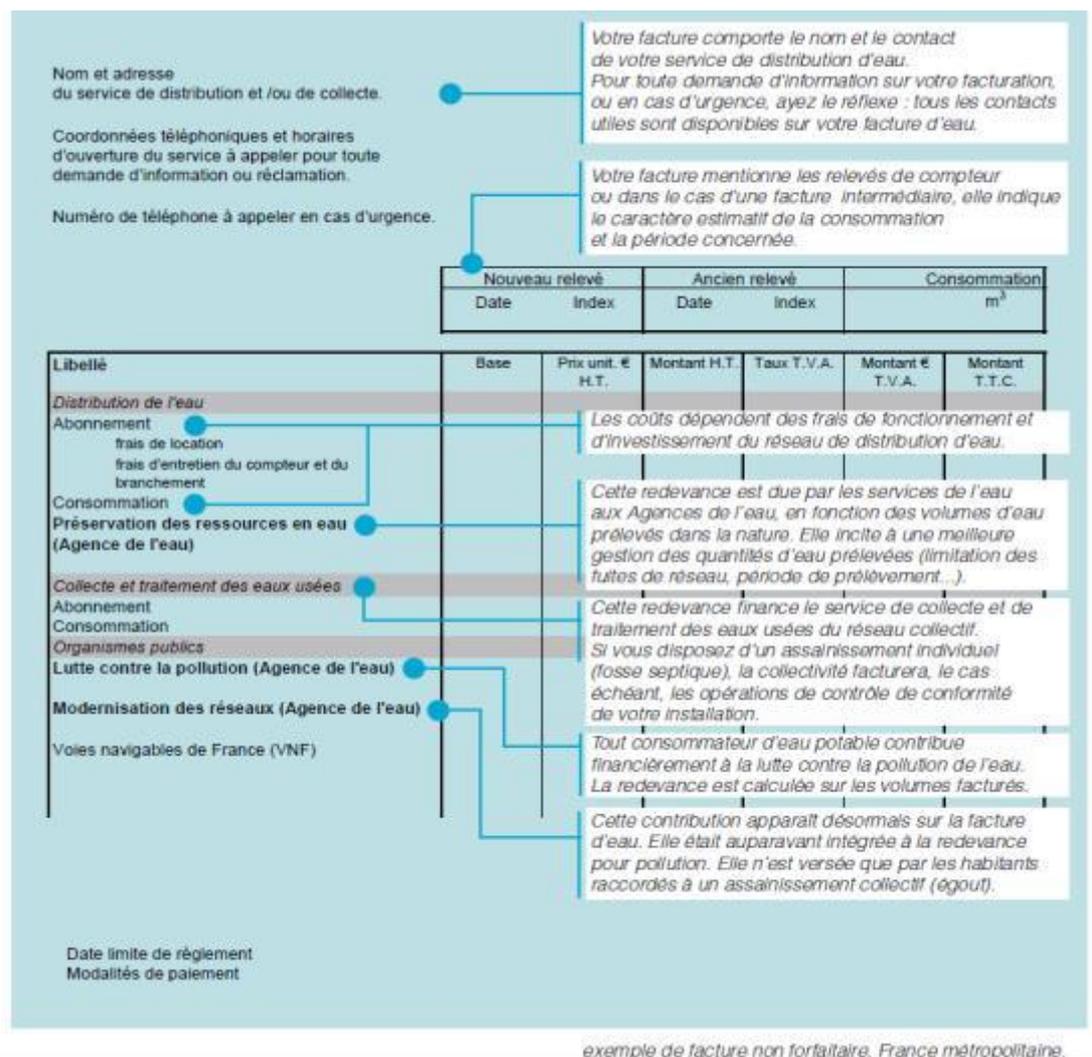
	Années	AESN	Total Autres agences
Montant total annuel des dépenses de fonctionnement en informatique (en €)	2010	855 943,47	1 323 495,03
	2011	832 996,91	919 180,59
	2012	800 030,14	660 065,27
Montant total annuel des dépenses d'investissement en informatique (en €)	2010	824 956,10	531 600,36
	2011	895 408,29	536 604,25
	2012	737 701,14	383 544,19

Source : Agences de l'eau.

1.3.2.3. Pour les taxes à fort rendement, le recouvrement est très largement délégué aux distributeurs d'eau et aux services d'assainissement, contre une rémunération dont le niveau est conséquent

Les distributeurs d'eau et exploitants des services d'assainissement sont chargés de percevoir les redevances prélèvement, pollution et modernisation des réseaux de collecte (usages domestiques) auprès des abonnés des services d'eau et/ou d'assainissement. Ces redevances sont mentionnées sur les factures adressées aux usagers (cf. graphique 10 *infra*).

Graphique 10 : Exemple de facture d'eau non forfaitaire



Source : Agence de l'eau Rhône-méditerranée-Corse.

A ce titre, ils perçoivent des agences une rémunération annuelle basée sur le nombre de factures émises. Cette rémunération constitue une part importante des frais de gestion des agences, particulièrement pour l'AELB (cf. tableau 29 *infra*).

Annexe IV

Tableau 29 : Montants versés aux distributeurs d'eau et exploitants

	AEAG	AEAP	AELB	AERM	AERM&C	AESN	Les 6
Montant versés aux distributeurs d'eau	1 847 168	1 096 992	3 262 597	724 187	2 726 514	2 823 169	12 480 626
Part dans le budget total de gestion des prélèvements	45 %	35 %	43 %	29 %	33 %	27 %	35 %
Part rapportée au montant global émis pour 2012	0,75 %	0,50 %	1,14 %	0,42 %	0,68 %	0,39 %	0,61 %

Source : Agences de l'eau – Retraitement mission.

Un décret du 26 décembre 2007 a fixé le montant de cette rémunération à 0,30 € hors taxe par facture, dans la limite d'un montant annuel de 0,90 € hors taxe par abonné au service d'eau. En cas de facturation séparée de la fourniture d'eau et de la redevance d'assainissement, ces montants sont respectivement fixés à 0,15 € et 0,45 €.

Cette rémunération, une fois neutralisée, conduit à des taux d'intervention inférieurs à 1 % pour la plupart des agences hormis Artois-Picardie et Loire-Bretagne. Selon l'AELB, cette différence s'explique par un nombre de factures importants lié à l'aspect rural du territoire couvert, caractérisé par une forte présence d'habitats individuels.

Le plafond annuel de 0,90 € par an permet de limiter l'inflation de ce coût : ainsi, pour l'AELB, le coût lié à l'application d'un tarif de 0,30 € par facture sans application du plafond aurait conduit à une rémunération des distributeurs et exploitants de 5,3 M€ au lieu de 3,26 M€ :

Tableau 30 : Taux d'intervention des distributeurs d'eau et exploitants des services d'assainissement

Agences	AEAG	AEAP	AELB	AERM	AERM&C	AESN
Montant versés aux distributeurs d'eau (en €)	1 847 168	1 096 992	3 262 597	724 187	2 726 514	2 823 169
Total des redevances perçues par les agences par le biais des distributeurs et exploitants (en €)	218 204 599	103 409 984	290 800 000	154 652 612	399 900 000	677 335 642
Taux d'intervention des distributeurs/ exploitants des services d'eau	0,85 %	1,06 %	1,12 %	0,47 %	0,68 %	0,42 %

Source : Mission.

1.3.3. Les coûts de gestion des agences apparaissent comparables à ceux des grands réseaux, hors rémunération des distributeurs, mais une analyse plus approfondie des coûts par taxe serait nécessaire

Les agences ont fourni à la mission des données de taux d'intervention, celui-ci s'analysant comme le rapport entre les coûts liés à la gestion des taxes (dépenses de personnel, informatique, immobilières) rapportés aux redevances émises (hors remboursements, réductions et créances irrécouvrables) (cf. tableau 31 *infra*).

Tableau 31 : Taux d'intervention des agences de l'eau sur la période 2010-2012 (en %)

		AEAG	AEAP	AELB	AERM	AERM&C	AESN	Moyenne agences
Taux d'intervention avec rémunération des distributeurs	2010	1,84	2,31	2,05	1,16	2,42	1,72	1,94
	2011	1,78	1,92	2,25	1,45	2,13	1,41	1,78
	2012	1,57	1,34	2,33	1,43	1,95	1,19	1,57
Taux d'intervention hors rémunération des distributeurs	2010	1,17	1,40	1,25	0,86	1,68	1,28	1,32
	2011	1,03	1,22	1,15	0,99	1,41	1,03	1,14
	2012	0,86	0,87	1,34	1,02	1,30	0,87	1,03

Source : Agences de l'eau.

Il ressort que l'impact de la rémunération des distributeurs d'eau est net, notamment pour les agences pour lesquelles son poids relatif est fort (AELB, AEAG).

En outre, les différences entre agences sont importantes et devraient faire l'objet d'une attention plus soutenue de la tutelle. Concernant l'AELB notamment, la mission s'interroge sur le rapport coût efficacité des marchés de prestations de contrôle (coût de 1,8 M€ en 2012 contre 205 000€ pour l'AERM ou 15 700€ pour l'AESN). En effet, en rapportant les coûts de gestion hors marchés de prestation aux montants encaissés en 2012, le taux d'intervention ne s'élève plus qu'à 0,89 %.

De même pour l'AESN, le taux d'intervention est impacté de façon positive par un effet de dénominateur puisque cette agence collecte plus de 30 % des montants totaux. Le taux d'intervention de prime abord très satisfaisant doit donc être analysé de façon plus fine et ce d'autant que comme indiqué ci-dessous, le taux de contrôle de cette agence est très inférieur aux objectifs fixés par la tutelle.

Ces taux d'intervention peuvent être comparés avec ceux des deux grands réseaux de recouvrement, DGFIP et AcoSS (cf. tableau 32 *infra*).

Tableau 32 : Comparaison des taux d'intervention des agences de l'eau et des grands réseaux de recouvrement

		Moyenne agences	Moyenne DGFIP	DGFIP/ TVA	Moyenne AcoSS
Taux d'intervention avec rémunération des distributeurs	2010	1,94 %			
	2011	1,78 %			
	2012	1,57 %			
Taux d'intervention hors rémunération des distributeurs	2010	1,32 %			
	2011	1,14 %			
	2012	1,03 %	1,15 %	0,61 %	0,39 %

Source : Agences de l'eau, DGFIP, ACOSS.

Les taux d'intervention des agences de l'eau sont donc supérieurs aux taux moyens d'intervention de la DGFIP et de l'Acoess et au taux d'intervention de la DGFIP pour la TVA.

Ces comparaisons doivent toutefois être nuancées. En effet, si la comparaison avec la TVA a été suggérée à la mission par les agences de l'eau elles-mêmes, celles-ci dressant un parallèle entre la perception rémunérée, par les exploitants de l'eau, des redevances et la perception non rémunérée de la TVA par les entreprises, cette comparaison doit être nuancée car les sommes collectées au titre de cet impôt (173 Mds€) sont sans commune mesure avec celles encaissées par les agences (moins de 2,5 Mds€).

2. Les enseignements transversaux qui peuvent être tirés en termes de modalités et de coûts de gestion des taxes affectées

2.1. Une très grande diversité des processus de collecte des taxes affectées, y compris au sein d'un même type d'opérateur

Les travaux de la mission mettent tout d'abord en évidence la très grande diversité des modes de collecte des taxes affectées d'un organisme affectataire à l'autre. Schématiquement trois grands modèles de gestion existent :

- ◆ **la délégation totale de la gestion du prélèvement à un grand réseau de collecte :** c'est par exemple le cas de la contribution additionnelle à l'imposition forfaitaire des entreprises de réseaux (IFER), affectée à l'ANSES pour le financement de la recherche sur les effets sur la santé des champs électromagnétiques. L'ANSES n'intervient aucunement dans la gestion de cette taxe dont elle n'est qu'affectataire ;
- ◆ **la délégation d'une partie de la gestion du prélèvement à un grand réseau de collecte ou à des opérateurs privés :** c'est par exemple le cas de l'OFII pour la contribution spéciale et forfaitaire dont la liquidation et le contrôle sont assurés en interne mais dont le recouvrement est assuré par la DGFIP ; c'est également le cas des agences de l'eau qui délèguent une partie de leur activité de contrôle à des prestataires privés (contrôle du compteur d'eau pour les irrigants, les industriels ou les collectivités, visites sur les sites industriels pour contrôle des processus et des pollutions rejetées, visites des collectivités pour contrôles des encaissements) ;
- ◆ **la gestion totalement internalisée de la collecte des prélèvements :** c'est par exemple le cas de l'OFII pour la taxe sur les employeurs de travailleurs étrangers ou de l'ANSES pour la taxe sur les produits phytosanitaires ainsi que pour quatre taxes sur les médicaments vétérinaires.

Cette diversité des processus de collecte mis en œuvre se vérifie également entre opérateurs de même nature. Ainsi, les six agences de l'eau du territoire métropolitain n'ont pas mis en place la même organisation pour assurer la collecte des taxes qui leur sont affectées. Quatre agences ont opté pour une gestion du recouvrement des redevances centralisée au niveau du siège dans le but de dégager des gains de productivité sur ces fonctions comme sur les fonctions support. L'AESN, pour l'ensemble des taxes, et l'agence Rhône-Méditerranée-Corse, pour certaines d'entre elles, ont opté pour un recouvrement par les directions territoriales.

Au sein même d'un opérateur, les processus de collecte peuvent être différents pour des taxes de même nature. A ce titre l'ANSES est un exemple symptomatique puisque les taxes compensant des frais de traitement administratif sont gérées selon trois modalités distinctes : le paiement en droit au comptant (taxes sur les produits phytosanitaires), le paiement en droit constaté (taxes sur les médicaments vétérinaires), le modèle hybride entre paiement en droit au comptant et paiement en droit constaté (redevance sur les produits biocides).

La mission relève qu'aucune logique d'ensemble ne lui est apparue de nature à justifier cette grande diversité des modalités de collecte entre opérateurs. Celle-ci semble résulter largement de créations successives de nouveaux dispositifs fiscaux, répondant à un besoin ciblé, sans réelle volonté d'une mise en cohérence globale.

2.2. Une très grande complexité du processus de collecte largement liée à la complexité/technicité des opérations de liquidation

2.2.1. La complexité de la collecte est en partie liée au fait qu'un même opérateur ou un même type d'opérateur est alimenté par plusieurs taxes

Chacun des opérateurs étudié par la mission bénéficie de plusieurs taxes qui portent chacune sur des redevables et des assiettes différents, ce qui accroît la complexité et limite les gains d'échelle. Ce nombre important de taxes diverses pour un même opérateur – 6 types de taxes pour l'ANSES et pour l'OFII, 16 pour les agences de l'eau – résulte de plusieurs phénomènes :

- ◆ **un empilement historique de différentes taxes :** pour les agences de l'eau, les redevances ont été mises en place après 1964 sur une base juridique très fragile⁵⁰. Si la LEMA a permis la suppression de quelques petites taxes (redevance dérivation)⁵¹ et des simplifications (redevances élevage, suppression de la contre-valeur⁵²), elle n'a pas permis une réelle rationalisation, en laissant subsister de petites taxes (taxe piscicole devenue la taxe sur la protection des milieux aquatiques) et a même créé de nouvelles taxes (redevance irrigation, taxe pour stockage de l'eau...). L'ANSES est quant à elle issue de la fusion en 2010 de l'AFSSA et de l'AFSSET : elle a repris la structure ANMV créée en 1994 avec les taxes afférentes ; des taxes ont ensuite été créées pour les produits phytosanitaires en 2007 notamment afin de répondre aux exigences européennes de couverture des coûts des agences dans le cadre du système européen d'AMM⁵³ ; l'instauration de ces nouvelles taxes liées aux AMM n'a pas pour autant entraîné la suppression des taxes liées aux établissements pour les médicaments vétérinaires ;

⁵⁰ La loi du 16 décembre 1964 disposait simplement que les agences étaient chargées d'établir et percevoir « sur les personnes publiques ou privées des redevances, dans la mesure où ces personnes publiques ou privées rendent nécessaire ou utile l'intervention de l'agence ou dans la mesure où elles y trouvent leur intérêt » ; le Conseil constitutionnel avait estimé que ces redevances étaient contraires à la Constitution.

⁵¹ A contrario, la TGAP sur les produits phytosanitaires qui était collectée par la DGDDI a été transformée en taxe pollutions diffuses et transférée aux agences de l'eau.

⁵² Le principe de la contre-valeur consistait pour la redevance pollution domestique à : déterminer une quantité journalière de pollution produite par les habitants de la commune ; 2. en déduire, par l'application des taux et coefficients ad hoc le montant annuel de redevances de la commune ; 3. puis, calculer, en fonction du volume d'eau potable distribué, la « contre-valeur » au m³ qu'il convenait d'appliquer dans la facturation pour générer un produit égal au montant global de redevances ainsi déterminé pour l'ensemble de la commune.

⁵³ Cette couverture des coûts est une obligation communautaire pour les biocides, d'où la création d'une redevance (cf. ci-dessus).

Annexe IV

- ◆ **pour certaines taxes, la complexité provient du fait qu'elles sont en fait plus proches de frais de dossier que de véritables taxes.** Les opérateurs concernés cherchent donc à ajuster ces frais aux coûts de traitement qui varient selon la complexité des dossiers d'où la mise en place de grilles tarifaires extrêmement précises (cas des AMM de l'ANSES) ou de taxes assimilables à des timbres (OFII) ;
- ◆ **enfin, comme indiqué ci-dessous, la mise en œuvre d'un principe de pollueur-payeur dans le domaine de l'eau a accru le nombre de taxes puisque des prélèvements ont été conçus pour chaque source de pollution ou de dommage à l'environnement (industrie, agriculture, pêche, barrages, hydroélectricité).**

2.2.2. La complexité de la collecte est très largement liée à la technicité même de la norme qui complique très fortement les opérations de liquidation

Cette complexité est en partie liée au principe même des taxes affectées qui visent à atteindre une adéquation au niveau macroéconomique entre contribuables et bénéficiaires des actions de l'opérateur. Selon les arguments couramment développés par les promoteurs de ce type de fiscalité, cette adéquation permettrait en effet une meilleure acceptabilité sociale du prélèvement.

En ce qui concerne l'ANSES par exemple, les taxes perçues lors du dépôt d'une demande d'autorisation de mise sur le marché de médicaments vétérinaires, produits phytosanitaires et biocides sont bien acceptées par les professionnels comme en témoigne le niveau des montants restants à recouvrer, nul ou très marginal. Bien que ne respectant pas les critères d'une redevance, à l'exception de la redevance biocides, ces taxes sont appréhendées par les entreprises comme la contrepartie d'un service rendu et leur attention se porte davantage sur la qualité de ce service, en termes de délai notamment, que sur le montant des taxes.

Cette recherche d'une adéquation contribuables-bénéficiaires est également particulièrement nette dans le cas des agences de l'eau, où un équilibre est recherché au niveau de chaque catégorie de contribuable (usagers-collectivités, industriels, agriculteurs). La redistribution entre catégories de contribuables apparaît relativement limitée et les actions « autres » de type communication, information, études, qui ne bénéficient pas à une catégorie particulière d'usagers apparaissent très limitées (cf. tableau 33 *infra*).

Tableau 33 : Affectation des recettes des redevances par type d'usager en 2012

	Collectivités/ abonnés	Activités économiques et industrielles	Agriculteurs - distributeurs de produits phytosanitaires	Autres*
Agence de l'eau Seine Normandie				
Redevances	92,59 %	4,81 %	2,47 %	0,13 %
Aides	88,71 %	4,70 %	2,95 %	3,64 %
Agence de l'eau Loire Bretagne				
Redevances	82,33 %	11,17 %	5,79 %	0,71 %
Aides	82,06 %	3,18 %	5,70 %	9,06 %

*Autres : pour les redevances : pêcheurs, pour la redevance de protection du milieu aquatique, pour les aides, actions d'animation des politiques de l'eau (études, information, communication).

Source : AESN / AELB, rapports du maire.

Si ce mode de fonctionnement a pour objectif de renforcer l'acceptabilité des taxes, il peut aussi potentiellement handicaper l'action des agences en empêchant une concentration plus forte des moyens sur des actions prioritaires (par exemple, changement des pratiques agricoles pour limiter les pollutions diffuses ou mise aux normes des installations industrielles). Il constitue en outre une exception supplémentaire au principe d'universalité budgétaire, au-delà de celle déjà induite par l'existence même de taxes affectées.

De façon plus générale, le principe d'affectation des dépenses aux recettes, surtout lorsqu'il est renforcé par des pratiques d'affectation par type de contribuables, comporte un fort risque d'effet d'aubaine et d'allocation non optimale des ressources fiscales. Ce risque est probablement bien supérieur à l'avantage induit par l'affectation des ressources en termes d'acceptabilité du prélèvement. On constate en effet que l'efficacité du recouvrement est comparable entre les taxes affectées (97,7 % à 99,9 % pour les agences de l'eau) et les impositions non affectées (97,9 % pour l'impôt sur le revenu, 99,1 % pour les taxes foncières).

Par ailleurs, cette complexité de la norme fiscale peut aussi être liée aux objectifs qui lui sont fixés et qui vont au-delà d'objectifs de pur rendement.

Ainsi, pour les agences de l'eau, les redevances ne sont pas perçues uniquement comme le moyen d'assurer des ressources suffisantes à l'agence pour la conduite de ses actions, mais également comme un des leviers à part entière de la politique de l'eau, permettant d'influer sur les comportements des usagers selon le principe des taxes pigouviennes (cf. encadré 6 *infra*). C'est pourquoi les comités de bassin des agences disposent d'une grande latitude dans la fixation des taux, que ce soit en termes de niveau ou de nombre de taux, à condition toutefois de respecter les plafonds fixés au niveau national.

Encadré 6 : Fiscalité « pigouvienne » et fiscalité affectée

La fiscalité dite « pigouvienne » vise à corriger les externalités négatives, soit en internalisant les externalités ne transitant pas par le prix de marché via une taxe, dont sont redevables les entreprises à l'origine de ces externalités négatives, ou un droit à polluer, soit à modifier les comportements des usagers.

La fiscalité pigouvienne ne constitue qu'une part mineure de la fiscalité affectée : selon le rapport du Conseil des prélèvements obligatoires sur la fiscalité affectée, l'essentiel des affectations de taxes paraît avoir été justifié, lors de leur création, par un objectif de rendement budgétaire. Au contraire, pour une fiscalité réellement pigouvienne, le rendement ne constitue qu'un second dividende, l'objectif même de la fiscalité environnementale de modification des comportements conduisant par nature à privilégier une baisse de ce rendement.

D'autre part, la fiscalité ne constitue pas le seul levier pour internaliser les externalités positives : la réglementation (fixation de seuils de rejets de polluant assortis de sanctions par exemple) ou la création de marchés de droits à polluer peuvent s'avérer des leviers plus efficaces. Ainsi, la taxe n'est un instrument adapté que s'il existe une élasticité de la demande aux prix, ie si les consommateurs peuvent diminuer leur demande en cas d'augmentation des prix et si le dommage à l'environnement n'est pas irréversible (une interdiction est alors préférable).

Enfin, l'affectation de la taxe au domaine sur lequel elle est prélevée ne fait pas partie de l'objectif poursuivi qui est bien de dissuader les dégradations de l'environnement et non de financer sa remise en l'état. Certains économistes recommandent même une affectation hors domaine afin d'éviter que ces taxes ne constituent une « *mutuelle de pollueurs-sociétaires exigeant un juste retour de leurs cotisations sous forme d'un droit sur l'environnement* », selon les termes du rapport du Conseil d'analyse économique de 1998 sur la fiscalité de l'environnement.

Source : Mission.

Toutefois, en matière de prévention des pollutions, la fiscalité déployée par les agences de l'eau souffre de certaines faiblesses et ne saurait constituer nécessairement la solution la plus efficace.

En premier lieu, cette efficacité est obérée par un déploiement hétérogène d'une fiscalité environnementale qui néglige ou taxe de façon insuffisante certains facteurs de pollution. Ainsi, dans son rapport annuel pour 2010, la Cour des comptes estimait ainsi qu'en matière de pollution liée à l'agriculture, « *le levier fiscal est largement inopérant, faute de redevance sur la pollution azotée et de redevances « élevage » et « pollution diffuse » réellement dissuasives* ».

Cette lacune est renforcée par le fait que les redevances constituent une part relativement limitée du prix de l'eau. Selon une étude de l'AESN sur le prix de l'eau en 2011 par exemple, les redevances représentaient 20 % de la facture type moyenne.

En outre, d'autres instruments que la fiscalité peuvent s'avérer plus adaptés. Selon un avis de février 2014 du comité pour la fiscalité écologique par exemple, la redevance pour pollution diffuse ne constitue pas une réponse suffisante à l'objectif de réduction de la consommation de produits phytosanitaires, d'autres dispositifs tels que les certificats d'économies pouvant être plus efficaces.

En second lieu, en ce qui concerne le caractère incitatif des redevances, la mission a constaté que les agences s'étaient engagées pour ce 10^{ème} programme dans une démarche plus poussée de différenciation des taux.

Cependant, l'amplitude des taux reste relative : pour la redevance prélèvement-collectivité, elle est en 2013 pour l'AELB de 0,0098€/m³⁵⁴ soit 21,6 % et pour l'AESN de 0,048€/m³⁵⁵ soit 58,5 % entre le taux de base le plus bas et le taux le plus élevé en ZRE. Pour la redevance pollution d'origine domestique, cette amplitude est de 0,07€/m³ soit 22,6 % pour l'AELB et de 0,16€/m³ soit 40 % pour l'AESN. De plus, ces taux se situent bien en-dessous des plafonds fixés au niveau national (cf. tableau 24 *supra*).

Pour l'AESN, l'instauration d'un taux intermédiaire pour les zones dites en « tension quantitative » (cf. ci-avant) conduit à la fixation de taux de fait très proches des taux de base, et dont l'aspect incitatif peut donc être questionné.

En termes de frais de gestion, l'AESN estime que la différence de coût liée à l'introduction de quatre taux par taxe, contre deux pour l'AELB, est marginale et uniquement liée à un paramétrage informatique légèrement plus complexe.

Cependant, la mission a pu constater que seuls des agents dotés de compétences techniques étaient en mesure de lui expliquer la logique et les critères choisis pour fixer les taux. Elle estime donc qu'il existe également un surcoût, non mesurable en l'état, lié à l'apprentissage de ces règles, notamment pour les agents en charge de l'information des usagers concernés.

2.3. Le processus de collecte est souvent étroitement lié à l'activité métier de l'opérateur, sans que ce lien n'apparaisse comme une nécessité absolue

2.3.1. La nature de certaines taxes et l'accès aux informations permis par la gestion conduisent les opérateurs à conserver un lien entre processus de collecte et activités métiers

La mission a pu constater que les processus de collecte étaient souvent liés aux autres processus métiers dans l'exercice des missions des opérateurs.

⁵⁴ 0,0453 €/m³ - 0,0355 €/m³ : cf. tableau 24 *supra*.

⁵⁵ 0,082 €/m³ - 0,034 €/m³ : cf. tableau 24 *supra*.

Tout d'abord, ce lien étroit peut être lié à la nature même des taxes collectées. Ainsi, en ce qui concerne l'ANSES, une partie importante des montants perçus provient de taxes collectées à l'occasion du dépôt d'un dossier d'autorisation de mise sur le marché (AMM), qu'il s'agisse de produits phytosanitaires, de biocides ou de médicaments vétérinaires. Les frais supportés par l'opérateur sont calculés sur la base d'une grille complexe, avec un montant différent pour chaque type d'AMM (premier examen, réexamen ou renouvellement ; substance active ou adjuvant...). Si les services comptables peuvent vérifier la complétude du dossier administratif, seuls les services scientifiques peuvent classer les dossiers selon les items de cette grille. La coopération des services métiers constitue donc un préalable au bon déroulement du processus de recouvrement.

Pour autant, cette coopération ne suffit pas à permettre au service en charge du recouvrement de bénéficier de toutes les compétences nécessaires. Ainsi, en ce qui concerne les autres taxes perçues par l'ANSES, qui portent sur le chiffre d'affaire par AMM ou encore le nombre de salariés par établissement, l'ANSES ne dispose pas des compétences permettant de contrôler les montants déclarés par les industriels.

En ce qui concerne l'OFII et les agences de l'eau, le lien avec les services métiers semble davantage être de nature à faciliter l'exercice des missions métier que celui du recouvrement. Ainsi, pour l'OFII, en ce qui concerne les demandes de titres de primo-arrivants, le processus de recouvrement concorde avec la mission de mise en œuvre des visites médicales assurée par l'office. En ce qui concerne les agences de l'eau, les services métiers peuvent s'appuyer dans l'exercice de leurs missions sur les informations collectées grâce au recouvrement des redevances, telles que les volumes d'eau prélevés par commune ou les polluants rejetés. Ces informations leur permettent d'établir des diagnostics mais également de proposer des aides plus adaptées. Pour certaines des taxes, telles que la taxe sur les pollutions industrielles, calculée selon les niveaux de rejets pour plusieurs substances, des connaissances techniques sont souhaitables.

Toutefois, cet aspect technique n'est pas un obstacle à la création de services dédiés au recouvrement. L'intérêt principal au recouvrement par l'opérateur réside donc dans ces cas dans l'accès facilité aux informations déclarées par les redevables.

Mais ce lien entre processus de recouvrement et processus métier peut aussi résulter d'un choix d'organisation interne des opérateurs. La différence entre l'organisation centralisée de l'agence de l'eau Loire-Bretagne, avec un service dédié au recouvrement, et l'organisation décentralisée de l'agence de l'eau Seine-Normandie, où le recouvrement est géré par les directions territoriales, met en évidence le fait que le lien entre collecte et processus métier peut aussi résulter d'un choix d'organisation interne. Le choix de ces organisations imbriquées, où les agents sont amenés à participer à des missions de recouvrement en plus de leurs missions techniques, comme c'est aussi le cas pour l'ANSES, pose des questions en termes d'objectivation des coûts du recouvrement.

En outre, il convient de préciser que les opérateurs, quelle que soit l'organisation retenue et son efficacité, ne maîtrisent pas toujours l'ensemble du processus de collecte. L'OFII, par exemple, n'est pas à l'origine des faits générateurs de deux taxes importantes, la taxe acquittée par les employeurs de main d'œuvre étrangère et les contributions spéciales et forfaitaires versées par les employeurs des étrangers sans autorisation de travail. Pour la première de ces taxes, ce sont les directions régionales des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi (DIRECCTE) qui accordent les autorisations de travail. Pour les secondes, ce sont les procès-verbaux établis notamment par les services de police et de gendarmerie qui permettent à l'OFII d'engager le processus de recouvrement. Cette interdépendance n'est d'ailleurs pas sans poser problème car ces taxes donnent lieu à de nombreuses contestations (10 % des redevables pour la seule taxe acquittée par les employeurs de main d'œuvre étrangère), en partie liées à une insuffisante coordination entre les services (cf. partie 1.2.2.3 *supra*).

2.3.2. Les arguments en faveur d'un maintien de la collecte des taxes par les opérateurs peuvent cependant être contestés

Plusieurs arguments ont pu être avancés afin de justifier le maintien de la collecte des taxes au sein des opérateurs, fût-ce à un coût plus élevé.

En premier lieu, les taxes affectées permettent, lorsqu'elles sont directement en lien avec l'activité de l'opérateur (par exemple les taxes sur les autorisations de mise sur le marché pour l'ANSES), d'avoir un ajustement rapide et automatique des recettes aux surcroûts d'activité. Toutefois, les opérateurs sont désormais soumis à un écrêtement de leurs ressources propres et/ou à une contrainte en termes de plafond d'emploi. L'ajustement des ressources au niveau d'activité ne peut donc résulter que du dialogue budgétaire, ce qui ne permet plus d'ajustement automatique.

En second lieu, pour certains opérateurs, le recouvrement des taxes en interne serait justifié par l'effet macro-économique de ces taxes. Cependant, comme indiqué ci-dessus, le fait que certaines taxes puissent avoir un effet macro-économique souhaité n'induit pas pour autant que le produit de ces taxes doit être affecté au même domaine, et encore moins qu'elles soient collectées par les organismes en charge du bon fonctionnement de ce domaine. En particulier, s'agissant de la fiscalité environnementale, ce raisonnement devrait en effet conduire ces organismes à œuvrer pour la baisse, voire la disparition, de la ressource qui les finance. Seul l'argument invoqué d'un accès aux informations des déclarations fiscales en vue d'une meilleure connaissance des milieux paraît pertinent mais cet accès peut être assuré sans pour autant que l'organisme doive effectuer le recouvrement. Par ailleurs, cette information, qui n'est que déclarative, doit de toutes façons faire l'objet de contrôles et de recouvrements pour servir de base à une analyse fiable.

2.4. Le coût de gestion des prélèvements ne fait pas l'objet d'un suivi précis par les opérateurs et est variable même entre opérateurs de même type

2.4.1. Au sein des organismes étudiés, les coûts de gestion apparaissent globalement peu suivis et déterminés selon des méthodes diverses

Au sein de l'ANSES et de l'OFII, les coûts de gestion ne font l'objet d'aucun suivi spécifique. Les contrats d'objectifs et de performance (COP) des établissements ne comportent aucun indicateur relatif à ces coûts, et les organismes ne calculent pas de taux d'intervention (que ce soit de façon globale ou taxe par taxe). Ils ne suivent pas non plus d'autre indicateur de performance portant sur la gestion des taxes ou l'efficacité de leur recouvrement. Les entretiens menés par la mission confirment que ce sujet n'apparaît pas être une préoccupation majeure pour les équipes de l'ANSES où les coûts de collecte restent un enjeu marginal. En raison du plus grand nombre d'agents impliqués dans la collecte, les équipes de l'OFII paraissent un peu plus sensibilisées au sujet.

L'ANSES est cependant parvenue à fournir certaines données relatives aux coûts de gestion de l'agence, suite aux demandes de la mission :

- ◆ les seules données précises fournies concernent le nombre d'ETP dédiés à la collecte⁵⁶. Ce nombre d'ETP est ventilé en fonction des différentes étapes de la gestion (réception du dossier, contrôle, titrage, recouvrement), et ce pour chacune des trois taxes affectées collectées par l'ANSES. Les dépenses de personnel sont

⁵⁶ Dans la détermination du nombre d'ETP pour les autorisations de mise sur le marché, les données présentées ne prennent pas en compte la phase d'instruction des dossiers (réalisée par les équipes scientifiques), qui est la plus consommatrice de ressources, mais seulement les coûts de gestion propres à la collecte. Par conséquent, les dépenses de personnel présentées par l'ANSES sont minorées.

Annexe IV

déterminées en appliquant les salaires des ETP correspondants au nombre d'ETP précédemment déterminé⁵⁷.

- ◆ **en ce qui concerne les autres postes de coût (immobilier, informatique, autres dépenses de fonctionnement), aucun détail n'a pu être fourni par l'agence.** En contrepartie, l'ANSES choisit de déterminer un montant global de « charges de structure » correspondant à ces postes de coûts, déterminé par le calcul d'un prorata des dépenses de personnel (15 % pour les taxes sur les produits phytosanitaires et la redevance sur les produits biocides, 8 % pour les taxes sur les médicaments vétérinaires). L'agence indique que ces pourcentages sont une approximation grossière de la quote-part du poids des charges de structure dans les coûts totaux de chacune des catégories de taxes étudiées, sans pouvoir détailler davantage ces coûts de structure, malgré les demandes de la mission.

L'OFII est pour sa part parvenu à fournir des données relativement précises suite aux échanges avec la mission :

- ◆ **dans un premier temps, l'établissement est parvenu à fournir un détail des coûts de gestion annuels** relatifs aux dépenses de personnel, dépenses en immobilier (dépenses de fonctionnement et dépenses d'investissement), dépenses en informatique (dépenses de fonctionnement et dépenses d'investissement) et autres dépenses de fonctionnement ;
- ◆ **dans un deuxième temps, la majorité de ces coûts ont pu être identifiés taxe par taxe**, à l'exception de deux coûts exprimés de façon globale pour l'établissement : les dépenses de fonctionnement en immobilier et les autres dépenses de fonctionnement.
- ◆ **l'établissement a rencontré des difficultés dans la détermination du nombre exact d'ETP et des dépenses de personnel relatives à la collecte de la taxe employeurs** et des contributions spéciale et forfaitaire ;
- ◆ **deux facteurs d'approximation réduisent la fiabilité du calcul des dépenses de personnel**⁵⁸ et conduisent à une sous-estimation du résultat :
 - pour la taxe employeurs, l'OFII n'est pas parvenu à inclure la part de masse salariale consacrée, en directions territoriales, aux saisies sous le logiciel IMMI2 ;
 - le coût des fonctions externalisées (par exemple les fonctions d'accueil et d'information pour la taxe employeurs et les contributions spéciale et forfaitaire) n'est pas pris en compte dans la détermination des coûts de gestion.

En ce qui concerne les agences de l'eau, la tutelle des Agences de l'Eau n'a pas fixé d'indicateur permettant d'appréhender les coûts de gestion et n'a pas établi de comparaison entre les coûts des différentes agences. Les objectifs fixés pour les redevances concernent le taux de réalisation des recettes (95 à 105 %), le respect des plafonds annuels ainsi que les taux de redevances (5 %) et de redevables (2 %) contrôlés. Le taux de télédéclaration fait aussi l'objet d'objectifs relativement ambitieux.

⁵⁷ Dans le calcul des dépenses de personnel, l'ANSES ne raisonne pas sur une base de salaire moyen uniforme : le salaire appliqué varie en fonction de la catégorie de l'agent en charge de l'étape de la collecte concernée.

⁵⁸ La base de calcul utilisée est un salaire moyen uniforme de 42 570 €.

En réponse aux demandes de la mission, les Agences de l'Eau ont fourni des données détaillées de taux d'intervention pour chaque agence. En revanche, aucune donnée n'a pu être fournie à un niveau plus fin, taxe par taxe. Deux principaux facteurs limitent la fiabilité des données étudiées :

- ◆ **la méthode de détermination des clés de répartition des ETP, utilisée dans le calcul des dépenses de personnel, n'est pas uniforme et plus ou moins fiable en fonction des agences :**
 - la mission considère que le degré de fiabilité des données de l'AELB est relativement élevé : en termes de suivi des coûts de gestion, le modèle centralisé de l'AELB permet d'identifier de façon précise le nombre d'agents dédiés à la gestion des redevances au sein du siège. Toutefois, ce modèle ne permet pas pour autant de définir un nombre d'agents par type de redevance, chaque agent traitant plusieurs redevances ;
 - la mission considère que le degré de fiabilité des données de l'AESN est faible : l'identification du nombre d'agents dédiés à la gestion des redevances est plus complexe pour l'agence, les agents des services performance environnementale exerçant d'autres missions, et notamment le traitement des demandes d'aide. Aucun outil n'a été mis en place pour suivre le temps consacré par les agents à chacune des missions. Dès lors, l'AESN a fixé une clef de répartition à partir du nombre de redevances et de primes calculées au cours de l'année sous revue. Pour 2013, une enquête auprès des agents est en cours afin de constituer un nouvel outil de suivi ;
- ◆ **la définition même des coûts inclus et exclus du calcul ainsi que la valeur des redevances collectées limitent également l'interprétation des données fournies :**
 - la mission émet des doutes sur le fait que l'ensemble des coûts à considérer aient été pris en compte de façon uniforme dans le calcul du taux d'intervention des agences. Ainsi, l'AESN semble exclure du taux d'intervention, à l'inverse des autres agences, le calcul du coût de la mise à jour des bases de données de redevables, ce qui rend quasi-impossible une comparaison des taux d'intervention bruts entre les différentes agences ;
 - l'effet de dénominateur joue également un rôle important pour certaines agences : pour l'AESN, le taux d'intervention est par exemple impacté de façon positive, puisque cette agence collecte plus de 30 % des montants totaux. Un taux d'intervention de prime abord très satisfaisant doit donc être analysé de façon plus fine pour prendre en compte l'existence probable de coûts fixes.

2.4.2. Les coûts de gestion constatés sont extrêmement variables

Les coûts de gestion constatés varient à trois niveaux :

- ◆ **au sein d'un même opérateur :** les données de taux d'intervention brutes varient de 0,25 % à 1,81 % (rapport de 1 à 7) au sein de l'ANSES, ou de 2,17 % à 18,25 % (rapport de 1 à 8) au sein de l'OFII ;
- ◆ **entre plusieurs opérateurs de même nature :** de 1,19 % pour l'AESN à 2,33 % pour l'AELB ;
- ◆ **entre les différents opérateurs étudiés :** de 0,50 % pour l'ANSES à 4,00 % pour l'OFII.

Annexe IV

Tableau 34 : Coûts de gestion et taux d'intervention à l'ANSES, l'OFII et les Agences de l'Eau⁵⁹ (données 2012)

Taxe	Coûts de gestion	Taux d'intervention
ANSES		
Taxes sur les produits phytosanitaires	0,03 M€	0,25 %
Taxes sur les médicaments vétérinaires	0,05 M€	0,78 %
Redevance sur les produits biocides	0,01 M€	1,81 %
Total	0,10 M€	0,50 %
OFII		
Taxe titre de séjour	> 0,41 M€	> 4,20 %
Taxe employeurs	> 0,46 M€	> 2,17 %
Contributions spéciale et forfaitaire	> 0,09 M€	> 18,25 % ⁶⁰
Total	1,33 M€	4,00 %
Agences de l'Eau		
AEAG	4,1 M€	1,57 %
AEAP	3,1 M€	1,34 %
AELB	7,7 M€	2,33 %
AERM	2,5 M€	1,43 %
AERM&C	8,2 M€	1,95 %
AESN	10,3 M€	1,19 %
Total	35,8 M€	1,57 %

Source : Mission.

3. Les recommandations pour rationaliser la gestion des taxes affectées au sein des trois opérateurs examinés

Au terme des investigations menées au sein des trois opérateurs choisis, la mission a identifié plusieurs pistes de rationalisation de la gestion des taxes dont ils sont affectataires.

Les recommandations évoquées *infra* se répartissent en trois catégories distinctes :

- ◆ des recommandations visant à améliorer les processus de collecte mis en œuvre au sein des opérateurs, sans modification substantielle de la norme fiscale ou sociale ;
- ◆ des recommandations visant à transférer la collecte de certaines taxes affectées à l'un des trois grands réseaux de collecte des prélèvements obligatoires, sans modification substantielle de la norme fiscale ou sociale ;
- ◆ des recommandations visant à rationaliser et simplifier les dispositions de la législation fiscale et sociale.

Il s'agit bien de trois niveaux d'intervention distincts relevant de logiques différentes. Les recommandations formulées respectivement dans les trois parties suivantes ne s'avèrent donc pas toujours compatibles entre elles et doivent, le cas échéant, être vues comme des alternatives de rationalisation.

⁵⁹ Coûts de gestion incluant la rémunération des distributeurs.

⁶⁰ Données 2013.

3.1. Des pistes de rationalisation au sein même des différents opérateurs existent mais ne peuvent générer, sans modification substantielle de la norme fiscale, que des gains budgétaires relativement limités

L'examen du processus de collecte (liquidation, recouvrement, contrôle) mis en œuvre par les trois opérateurs choisis montre que deux axes de rationalisation sont susceptibles de produire des économies en matière de coût de gestion des taxes affectées.

Le premier axe de rationalisation réside dans la simplification des processus de collecte, certains d'entre eux apparaissant inutilement complexes et générant des surcoûts en gestion. Le deuxième axe est l'utilisation accrue, voire la généralisation dans certains cas, des procédures de gestion dématérialisées.

Ces deux axes de rationalisation n'impliquent aucune modification substantielle de la norme fiscale et aucune intervention d'un organisme tiers. Ils s'avèrent par conséquent relativement aisés à mettre en œuvre.

3.1.1. La simplification des processus de collecte des taxes affectées

3.1.1.1. Le cas de l'ANSES

En ce qui concerne l'ANSES, la principale piste de rationalisation interne concerne les quatre taxes affectées représentant des frais de traitement administratif de dossier : la taxe sur les produits phytosanitaires, la taxe sur les autorisations de mise sur le marché des médicaments vétérinaires, la taxe sur les établissements produisant des médicaments vétérinaires, la redevance sur les biocides (cf. partie 1.1 *supra*).

Comme évoqué *supra*, les modalités de collecte de ces quatre taxes ne sont pas harmonisées et présentent des coûts de gestion très divers. Les taxes collectées en droits au comptant apparaissent comme les moins coûteuses en gestion avec un taux d'intervention de 0,25 %, la collecte en droits constatés générant un taux d'intervention de 0,78 %. Le modèle hybride utilisé pour la redevance sur les produits biocides est quant à lui le plus coûteux avec un taux d'intervention de 1,81 %.

La mission recommande par conséquent d'harmoniser les procédures de collecte des taxes concernées et de privilégier le paiement en droit au comptant qui apparaît comme le mécanisme le plus efficient en termes de coûts de gestion. Comme c'est déjà le cas pour la taxe sur les produits phytosanitaires, la taxe serait calculée directement par le redevable, avec paiement au moment du dépôt du dossier administratif à l'ANSES.

Le principal intérêt d'un tel dispositif est d'éviter l'émission de titres de recettes, alors même qu'il s'agit de taxes de nature forfaitaire qui sont susceptibles d'être autoliquidées par les redevables, ceux-ci étant en l'espèce essentiellement des entreprises.

Proposition n° 1 : Pour les quatre taxes collectées par l'ANSES représentant des frais de traitement administratif de dossier (taxe sur les produits phytosanitaires, taxe sur les autorisations de mise sur le marché des médicaments vétérinaires, taxe sur les établissements produisant des médicaments vétérinaires, redevance sur les biocides), harmoniser la procédure de collecte en généralisant le paiement en droit au comptant.

Ce système permet de limiter les coûts de gestion pour l'organisme sans entraîner de report de charge majeur sur les entreprises concernées, celles-ci devant en tout état de cause constituer un dossier administratif complet de demande auprès de l'ANSES pour obtenir une autorisation de mise sur le marché ou d'ouverture d'un établissement.

Il convient toutefois de relever que le principe même de l'autoliquidation par le contribuable est susceptible de générer, notamment lors de la phase transitoire, des erreurs d'interprétation de la part des professionnels. Ces erreurs devront donner lieu à régularisation par les services de l'ANSES (remboursement de trop perçu, prélèvement complémentaire) et généreront des frais de gestion.

La mission considère donc pertinent de simplifier les grilles élaborées par l'ANSES déterminant le montant de taxe à acquitter par type de demande. Comme évoqué *supra*, les grilles actuelles sont particulièrement détaillées et pourraient être simplifiées. Un montant de taxe spécifique pourrait être fixé pour les principales demandes adressées par les professionnels (celles représentant la majeure partie du volume de demande et celles pour lesquelles le montant de taxe est très significatif⁶¹), un montant de taxe unique forfaitaire étant fixé pour tous les autres types de demandes.

Proposition n° 2 : Pour les quatre taxes collectées par l'ANSES représentant des frais de traitement administratif de dossier, simplifier fortement le barème déterminant les montants à acquitter par type de demande afin de limiter les erreurs des entreprises au moment de l'autoliquidation.

Pour les deux taxes annuelles perçues par l'ANSES (taxes sur les médicaments vétérinaires), les coûts de gestion apparaissent peu élevés avec un taux d'intervention moyen de 0,66 % qui se révèle comparable à celui des grands réseaux de collecte pour des taxes de nature équivalente. La mission n'a pas identifié de mesure spécifique qui pourrait être mise en œuvre au sein même de l'ANSES pour faire baisser ces coûts.

Un renforcement des modalités de contrôle de ces deux taxes annuelles semblerait en revanche utile, l'ANSES n'effectuant actuellement que des contrôles de cohérence relativement sommaires des informations déclarées par les industriels. Ce renforcement pourrait permettre de rationaliser les coûts de gestion de ces deux taxes. Il entraînerait dans un premier temps une augmentation des frais de gestion, mais serait susceptible de générer des recettes fiscales supplémentaires s'il existe un phénomène de sous-déclaration.

La mission recommande donc que les autorités de tutelle demandent à l'ANSES de conduire une campagne de contrôles renforcés sur le prochain exercice. Au vu des résultats de cette campagne, il pourra être demandé à l'ANSES de renforcer les modalités de contrôle de ces deux taxes, le cas échéant en déléguant tout ou partie de ce contrôle à un organisme extérieur.

Proposition n° 3 : A la demande des tutelles, faire mener par l'ANSES, sur le prochain exercice, une campagne de contrôles renforcés des deux taxes annuelles collectées sur les médicaments vétérinaires.

3.1.1.2. Le cas de l'OFII

Comme démontré précédemment le processus de collecte de la taxe sur les employeurs embauchant des travailleurs étrangers apparaît particulièrement complexe à gérer pour l'OFII et génère un nombre très élevé de réclamations, de l'ordre de 10 % du nombre de redevables (cf. partie 1.2.2.2 et graphique 7 *supra*).

Par ailleurs, cette taxe semble répondre à une logique de compensation de frais de traitement administratif des demandes d'embauche de travailleurs étrangers. Bien que son mode de calcul (quote-part du salaire versé) semble en contradiction avec cette logique et que la mission n'ait pu vérifier la couverture effective des charges de l'OFII, cette taxe semble bien avoir vocation à couvrir les frais engagés pour traiter les demandes d'embauche.

⁶¹ Comme évoqué dans l'encadré n°2 *supra*, 10 types de demande représentent près des deux tiers du nombre total des demandes en volume.

Dans le même esprit que les propositions formulées précédemment pour l'ANSES, la mission recommande donc d'évoluer vers un dispositif d'autoliquidation. La taxe serait calculée par l'employeur et acquittée auprès de l'OFII avant dépôt de la demande d'autorisation auprès de la DIRECCTE. L'employeur pourrait ensuite joindre à son dossier de demande d'autorisation un justificatif de paiement ainsi que le projet de contrat de travail⁶². Étant donnée la relative simplicité du barème de calcul de la taxe (cf. tableau 21 *supra*), le principe de l'autoliquidation ne devrait pas poser de difficulté aux contribuables.

Cette solution pose toutefois problème dans trois cas de figure : (i) lorsque que la demande d'autorisation n'est pas délivrée par la DIRECCTE ; (ii) lorsque le contrat de travail n'est finalement pas signé et que l'embauche ne se fait donc pas ; (iii) lorsque la durée de l'emploi ou le montant du salaire mentionnés dans le contrat signé sont différents de ceux mentionnés dans le projet de contrat. Dans les deux premiers cas, le redevable pourrait considérer que la taxe a été indûment perçue. Dans le dernier cas, il aura réglé un montant trop faible ou trop élevé par rapport au montant réel à acquitter.

Ces difficultés semblent toutefois pouvoir être réglées en adaptant à la marge les textes en vigueur. Pour répondre au premier et au second cas de figure, pourrait être introduit un principe selon lequel la taxe doit être acquittée quelle que soit l'issue de la procédure, y compris donc en cas de refus d'autorisation ou de non signature du contrat de travail⁶³. Pour répondre au troisième cas de figure, il pourrait être imposé à l'employeur de signaler à l'OFII toute modification entre le projet de contrat de travail joint à la demande d'autorisation et le contrat signé ayant un impact sur le calcul de la taxe (modification de la durée ou du montant du salaire) pour que le montant de la taxe à acquitter soit régularisé par l'OFII⁶⁴.

Proposition n° 4 : A la demande du ministère de tutelle de l'OFII et sous son égide, examiner les possibilités d'adaptation à la marge des textes en vigueur pour évoluer vers un système d'autoliquidation de la taxe sur les employeurs embauchant des travailleurs étrangers.

L'évolution vers une taxe autoliquidée devrait permettre de réduire fortement les coûts de gestion pour l'OFII, en particulier en limitant le nombre de réclamations provenant d'employeurs pensant ne pas être redevables. Le justificatif de règlement auprès de l'OFII devant être fourni dans le dossier de demande initiale, l'employeur sera informé et devra acquitter la taxe. Dans le cas contraire, son dossier de demande ne pourra être traité.

La mission propose en outre de basculer vers un dispositif de paiement dématérialisé via le portail internet de l'OFII. Ce point est abordé plus en détails dans la partie 3.1.2 *infra* consacrée à la montée en charge des procédures dématérialisées.

En tout état de cause, si aucune simplification du processus de collecte de cette taxe ne pouvait *in fine* être mise en œuvre, la mission recommande de la supprimer. Cette recommandation est développée en détails en partie 3.3.3 *infra*.

⁶² Actuellement, le projet de contrat de travail n'est pas systématiquement adressé à la DIRECCTE. Il s'agit d'une pièce complémentaire qui peut être demandée au redevable « *en cas de besoin de l'administration* » (cf. site internet de l'OFII)

⁶³ Cette solution renvoie à l'idée mentionnée *supra* selon laquelle cette taxe s'inscrit dans une logique de compensation de frais de traitement de la demande d'autorisation. Dès le dépôt de la demande, le dossier est instruit par la DIRECCTE et génère donc des coûts administratifs. Certes, la taxe est affectée à l'OFII et n'a pas initialement vocation à compenser les coûts des DIRECCTE, mais le principe de son plafonnement et du reversement au-delà du plafond au budget général plaide pour une telle solution.

⁶⁴ La mission n'a pas été en mesure d'évaluer le coût de ces régularisations, mais celles-ci ne devraient pas entraîner des dépenses significatives, s'agissant de cas de figure peu fréquents selon l'OFII.

3.1.1.3. Le cas des agences de l'eau

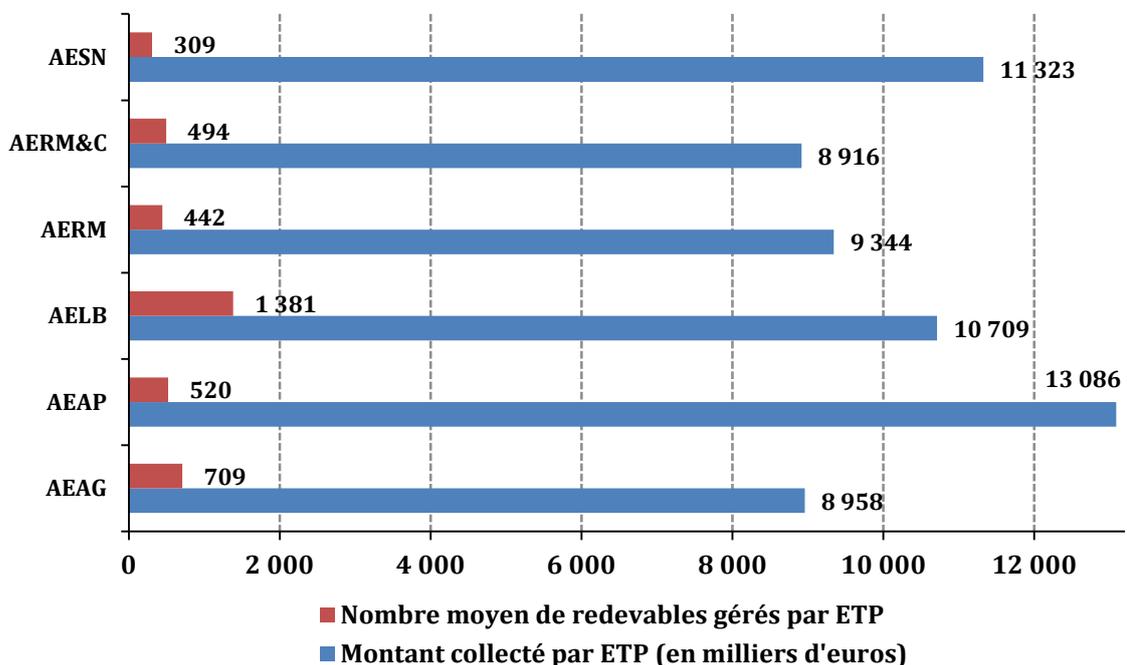
En ce qui concerne les agences de l'eau, la gestion décentralisée du processus de collecte au sein de l'AESN (cf. partie 1.3 *supra*) apparaît peu efficiente en comparaison du modèle centralisé utilisé par les cinq autres agences de l'eau.

Ainsi, au 31 décembre 2012, l'AESN mobilisait 73,6 ETP sur la seule gestion de la collecte des taxes affectées, soit environ 15 % de son effectif global à cette date. Il s'agit du plus fort taux d'agent affectés à l'activité de collecte des taxes. A titre de comparaison, l'AELB ne mobilisait à cette date que 33,4 ETP, soit 10 % de son effectif global et l'AERM 9,5 %, la moyenne pour les six agences se situant quant à elle à 12,1 %.

La comparaison brute de ces ratios doit bien entendu être réalisée avec prudence étant donné l'influence des caractéristiques physiques du bassin hydrographique concerné (superficie du bassin notamment), les caractéristiques socio-économiques des redevables (taille des entreprises et des collectivités notamment) ainsi que les différences de méthodologie de calcul entre les agences (sur la ventilation des ETP notamment).

Toutefois, sans entrer dans une analyse plus détaillée, le graphique 1 *infra*, qui présente le nombre moyen de redevables gérés ainsi que le montant moyen collecté par équivalent temps plein (ETP) pour chacune des six agences de l'eau, semble confirmer la faible efficacité du processus de collecte de l'AESN. Il met en particulier en évidence le fait que l'AESN présente, de très loin, le plus faible nombre de redevables gérés par ETP, soit 309 en 2012 contre plus de 1 381 pour l'AELB.

Graphique 11 : Nombre moyen de redevables gérés et montant moyen collecté par équivalent temps plein (ETP) dans les six agences de l'eau



Source : Réponse des agences de l'eau au questionnaire adressé par la mission.

La mission recommande donc que le mode d'organisation de la collecte des taxes de l'AESN soit modifié et mis en cohérence avec le modèle utilisé dans les cinq autres agences de l'eau. Les échanges menés avec les responsables des deux agences rencontrés et avec le ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie n'ont en effet pas permis d'identifier clairement les raisons pouvant justifier une organisation décentralisée de la collecte. Le principal argument évoqué par l'AESN, à savoir le risque d'une rupture avec le terrain et d'une perte d'informations résultant de la centralisation au siège, n'a pu être démontré et n'est pas illustré par le fonctionnement actuel de l'AELB.

Proposition n° 5 : Mettre en place au sein de l'agence de l'eau de Seine-Normandie un mode d'organisation centralisée de la collecte des taxes affectées comparable à celui en vigueur dans les cinq autres agences de l'eau.

Parallèlement, la mission recommande de faire adopter par l'AESN le logiciel commun de gestion des recouvrements utilisé par les cinq autres agences. Comme évoqué *supra*, cette autre spécificité s'avère particulièrement coûteuse en gestion, les dépenses informatiques (fonctionnement et investissement) de l'AESN représentant 53 % du total des dépenses informatiques des agences sur la période 2010-2012⁶⁵ (cf. tableau 28 *supra*).

Proposition n° 6 : Mettre en place au sein de l'agence de l'eau Seine-Normandie le logiciel de recouvrement *Aramis* commun aux cinq autres agences de l'eau.

Sur la base des constats formulés *supra* (cf. partie 1.3), la mission recommande en outre d'examiner avec attention la question de la différenciation des taux en fonction des zones géographiques ainsi que la question induite de l'hétérogénéité des pratiques entre les six agences de l'eau dans ce domaine. Bien qu'elle n'ait pu chiffrer le surcoût, la mission considère que la différenciation des taux génère des surcoûts en matière de collecte et ne devrait être maintenue qu'après une analyse fine de son impact sur le comportement des assujettis.

Proposition n° 7 : A la demande des autorités de tutelle et sous leur égide, dresser à mi-chemin du 10^{ème} programme un bilan de cette introduction de taux différencié, en distinguant notamment selon le nombre de taux instaurés par les agences. Si l'introduction de taux multiples n'a pas d'effet probant sur la baisse des prélèvements ou des pollutions, limiter le nombre de taux à deux (normal et ZRE) pour les six agences de l'eau.

Enfin, la mission recommande que les six agences de l'eau examinent les possibilités de mutualisation restantes en matière de gestion des processus de collecte des taxes affectées, ce qui s'inscrit dans la continuité de la mutualisation opérée sur trois des taxes affectées à ces agences.

Ce mouvement pourrait être engagé de façon rapide pour les « petites » taxes pour lesquelles une mutualisation est susceptible de conduire à des gains de productivité (hydroélectricité, alimentation d'un canal, stockage, obstacle) avec une harmonisation préalable des taux. Si la question de la différenciation des taux est plus souvent soulevée pour les « grandes » redevances où l'adaptation au contexte local est mise en avant par les agences, cette différenciation ne rend pas pour autant toute mutualisation impossible, d'une part, et elle n'interdit pas non plus d'ouvrir une réflexion pour, comme indiqué ci-dessus, limiter le nombre de taux à deux (taux normal et ZRE) et mettre en cohérence les taux au niveau national par rapport aux contraintes relatives des milieux.

Proposition n° 8 : A la demande des tutelles des agences de l'eau et sous leur égide, lancer des travaux visant à examiner les possibilités de nouvelles mutualisations en matière de gestion et de collecte des taxes affectées, y compris la création d'une structure dédiée en charge de cette fonction pour les six agences.

⁶⁵ Alors que les recettes de l'AESN représentent 35% du total émis pour les six agences au titre de 2012

3.1.2. La montée en charge, voire la généralisation des procédures dématérialisées

La dématérialisation est reconnue comme un élément essentiel de l'efficacité des systèmes de collecte des prélèvements obligatoires, au moins au-delà d'une certaine taille critique. Elle permet de limiter sensiblement les coûts de gestion en évitant, notamment la ressaisie ou le retraitement manuel des informations fiscales. Elle peut schématiquement être mise en œuvre à deux stades distincts : la déclaration pour les taxes qui ne sont pas autoliquidées par les contribuables et le règlement pour l'ensemble des taxes.

Pourtant, au sein des organismes examinés, la mission constate globalement un usage encore trop restreint des procédures dématérialisées. Ce constat est d'autant plus surprenant que les contribuables concernés sont essentiellement des entreprises ou des collectivités locales qui disposent généralement d'équipements informatiques et de connexions aux réseaux, et sont en outre contraintes d'utiliser d'autres procédures dématérialisées pour d'autres formalités administratives⁶⁶.

3.1.2.1. Le cas de l'ANSES

L'ANSES n'a mis en place aucune procédure dématérialisée de déclaration pour les taxes dont elle assure la collecte. Les deux taxes donnant lieu à déclaration (taxes sur les médicaments vétérinaires) font toujours l'objet de déclaration papier et d'un traitement manuel par les services de l'agence, la déclaration étant déposée en même temps que le dossier de demande d'autorisation de mise sur le marché.

En matière de règlement, les redevables ont la possibilité de régler par chèque ainsi que par virement bancaire. Comme évoqué précédemment (cf. partie 1), les services de l'ANSES ont indiqué que le paiement par chèque entraînait selon eux des coûts de gestion supérieurs, sans que la mission ait toutefois pu objectiver ce point.

La mission considère peu pertinent de faire mettre en place un dispositif de dématérialisation des procédures propre à l'ANSES. La mise en œuvre d'un portail de télédéclaration et de télépaiement suppose un investissement qui ne paraît pas justifié au regard du faible nombre de redevables concernés (un peu plus d'un millier de redevables) et du montant actuel des coûts de gestion estimé par la mission. Une telle évolution pourrait toutefois être envisagée dans le cadre d'une mutualisation avec d'autres organismes intervenant dans le même secteur.

En revanche, la mission recommande que l'ANSES rende obligatoire le paiement par virement bancaire et supprime le mode de règlement par chèque. Cette évolution semble aisée à mettre en place, les redevables de l'agence étant uniquement des personnes morales.

Proposition n° 9 : Pour l'ensemble des taxes collectées par l'ANSES, rendre obligatoire le règlement par virement bancaire.

3.1.2.2. Le cas de l'OFII

Pour les trois taxes collectées par l'OFII par le biais de timbres fiscaux, la gestion dématérialisée n'est que très partiellement mise en œuvre. Seule une faible partie des taxes assimilables à des timbres peut à l'heure actuelle être réglée sur le portail dématérialisé de l'OFII et les paiements réalisés selon cette modalité représentent moins de 4 % du total des paiements.

⁶⁶ C'est notamment le cas en matière de marchés publics avec des seuils relativement bas de 90 000 € ainsi que pour la déclaration aux URSSAF.

La mission recommande de généraliser la possibilité de paiement dématérialisé pour l'ensemble des taxes collectées par voie de timbres. Cette évolution ne devrait pas poser de difficulté majeure à l'OFII dans la mesure où elle a d'ores et déjà été prévue dans le cadre du portail internet existant⁶⁷.

Proposition n° 10 : Étendre le système de paiement par timbre dématérialisé sur le portail internet de l'OFII à l'ensemble des cas de figure couverts par la taxe sur la délivrance et le renouvellement de titre de séjour des étrangers et droit de visa de régularisation, ainsi qu'à la taxe perçue lors d'une demande d'attestation d'accueil et à la taxe relative à l'acquisition de la nationalité française. Lancer parallèlement une campagne d'information visant à inciter les contribuables à recourir à la procédure dématérialisée, éventuellement combinée avec une incitation financière.

Si cette option devait être retenue, la mission recommande par ailleurs d'inciter les contribuables concernés à recourir à cette procédure dématérialisée. Une campagne d'information ciblée pourrait être lancée, éventuellement combinée avec une incitation financière calibrée de manière pertinente. Celle-ci pourrait être de l'ordre de 3 % du montant de la taxe, ce qui correspond aux frais de recouvrement prélevés par la DGFIP dans le cadre d'un règlement par timbre fiscal papier minorés des frais bancaires liés aux transactions dématérialisées⁶⁸.

S'agissant, pour certains d'entre eux, de contribuables dans des situations fragiles⁶⁹, l'obligation semble en revanche délicate à imposer. Elle ne pourrait être envisagée que sous réserve de mettre en place un dispositif alternatif destiné aux personnes dans l'impossibilité matérielle de régler par voie dématérialisée. Ceci ne peut être envisagé de manière efficiente au niveau de l'OFII (même si celui-ci dispose d'un réseau territorial), mais pourrait en revanche être mis en place en cas de transfert de la collecte à la DGFIP. Cette option est développée en partie 3.2 *infra*.

Pour la taxe sur les employeurs de salariés étrangers, la mission propose de basculer vers un dispositif de paiement dématérialisé via le portail internet de l'OFII. Le portail existant de l'OFII pourrait être adapté pour permettre le télépaiement de cette taxe, ce qui ne paraît pas complexe techniquement et semble acceptable pour les contribuables qui sont des professionnels (*a priori* peu de difficulté d'accès à internet).

Le télépaiement fait d'autant plus sens si la taxe a vocation à évoluer vers un dispositif d'autoliquidation. Dans ce cas, le télépaiement par l'employeur sur le portail internet de l'OFII donnerait lieu à un justificatif d'acquittement de la taxe qui pourrait être joint à la demande d'autorisation adressée à la DIRECCTE.

Proposition n° 11 : Pour la taxe sur les employeurs de salariés étrangers collectée par l'OFII, parallèlement au passage au système autoliquidatif, mettre en place un dispositif de paiement dématérialisé via le portail internet de l'OFII.

⁶⁷ Comme évoqué *supra*, le portail a d'ores et déjà intégré les fonctionnalités pour assurer un règlement dématérialisé des autres taxes, même si cette possibilité n'est pas encore active.

⁶⁸ L'incitation financière de 3 % est calculée comme la différence entre les 4 % de commission payés actuellement à la DGFIP et les 1 % environ de commissions bancaires qui doivent être payés en cas de procédure dématérialisée (cf. tableau 20 en partie 1.2 *supra*).

⁶⁹ Personnes ne disposant pas de connexion internet ou n'étant pas bancarisées.

3.1.2.3. Le cas des agences de l'eau

La télédéclaration a été mise en place au sein des agences de l'eau depuis la première campagne d'instruction des redevances de la LEMA instituées pour l'année d'activité 2008. Comme indiqué supra, un portail national de télédéclaration, commun aux six agences de l'eau, a été mis en place dès 2009.

Les éléments communiqués par les agences de l'eau mettent pourtant en évidence un **taux global de télédéclaration encore très limité** (cf. tableau 35 *infra*). Ainsi, pour la dernière campagne de collecte, seule l'AEAP présente un taux de dématérialisation supérieur à 50 %, l'AESN marquant quant à elle un retard notable avec moins d'un cinquième des procédures mises en œuvre par voie dématérialisée. Ce retard est lié à une mise en œuvre tardive (2014 pour la déclaration d'activité 2013) et restreinte (seule deux taxes sont concernées).

Tableau 35 : Taux de télédéclaration au sein des agences de l'eau pour la dernière campagne disponible (en %)

	AEAG	AEAP	AELB	AERM	AERM&C	AESN
Taux de télédéclaration (en %)	28	51	27	38	38	19

Source : Agences de l'eau.

La télédéclaration constitue une faculté offerte aux redevables des agences de l'eau. Seule la redevance pour pollutions diffuses doit obligatoirement faire l'objet d'une procédure de déclaration dématérialisée.

En matière de règlement, les agences acceptent uniquement les paiements par chèque ou par virement bancaire, seule l'AERM&C ayant mis en place un système de prélèvement automatique (cf. tableau 36 *infra*).

Tableau 36 : Modalités de règlement dans les agences de l'eau

Modes de règlement	AEAG	AEAP	AELB	AERM	AERM&C	AESN
Numéraire (espèces)	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Chèque	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
TIP	Non	Non	Non	Non	Non	Non
Virement	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Prélèvement automatique	Non	Non	Non	Non	Oui	Non

Source : Agences de l'eau.

Le premier dispositif de télépaiement sera mis en place dans le courant de l'année 2014 dans deux agences (AELB et AERM&C), avant généralisation à toutes les agences. Il est à ce stade envisagé que ce dispositif soit d'usage facultatif pour les contribuables.

La mission recommande que les agences de l'eau imposent progressivement le recours obligatoire aux procédures dématérialisées, pour la déclaration comme pour le règlement des différentes redevances. Cette évolution devrait permettre de générer des économies supplémentaires en gestion et de rentabiliser les importants investissements réalisés en matière informatique, soit près de 4 M€ sur la période 2010-2012 pour l'ensemble des agences (cf. tableau 28 *supra*). Elle apparaît d'autant plus justifiée que le nombre de redevables (plus de 130 000 selon les données fournies par les agences) est élevé.

Sous réserve d'être imposée progressivement et accompagnée d'actions de communication adaptées, cette obligation ne devrait pas s'avérer problématique pour les redevables. Si les contribuables sont à la fois des personnes physiques et des personnes morales, la très grande majorité des redevables des taxes collectées par les agences sont en effet des personnes morales (entreprises, collectivités locales, fédérations sportives) ou des personnes physiques intervenant dans le cadre de leur activité professionnelle (exploitant agricole à titre individuel notamment).

Proposition n° 12 : Rendre progressivement obligatoire, pour tous les redevables et toutes les taxes perçues par les agences de l'eau, l'usage des procédures dématérialisées au stade de la déclaration comme au stade du règlement.

3.1.3. Les pistes de rationalisation interne aux opérateurs ne devraient aboutir qu'à des gains budgétaires relativement limités

La mission n'a pas été en mesure de chiffrer avec précision les économies potentielles pouvant résulter des mesures évoquées *supra*. Si des informations ont pu être collectées sur les coûts de gestion au sein des opérateurs concernés, elles s'avèrent insuffisamment détaillées pour permettre une évaluation très documentée. Dans le cas des agences de l'eau, la mission aurait par exemple pu s'appuyer sur le retour d'expérience de la mutualisation de trois taxes intervenue récemment. Toutefois, aucun élément qualitatif ou quantitatif de bilan de cette opération n'a été fourni à la mission, ne lui permettant pas d'apprécier précisément les économies d'échelle susceptibles d'être réalisées.

La mission a tout de même procédé à certaines estimations qui doivent être prises en compte avec prudence mais permettent de fournir des ordres de grandeur de certaines économies envisageables en se fondant uniquement sur des pistes internes de rationalisation.

Pour les agences de l'eau, plusieurs estimations peuvent être données sur la base des éléments fournis en réponse au questionnaire adressé par la mission :

- ♦ en prenant l'hypothèse d'une homogénéisation du processus de collecte au sein des six agences et d'une généralisation du logiciel de gestion (cf. propositions 5 et 6 *supra*), un gain de l'ordre de 3,5 M€ paraît envisageable, soit 14,5 % du montant total des coûts de gestion des agences ;
- ♦ en prenant l'hypothèse d'une mutualisation globale entre les six agences de la collecte de toutes les taxes affectées (cf. proposition 8 *supra*) et en considérant qu'une telle opération permettrait d'évoluer vers un taux d'intervention équivalent au taux moyen constaté pour la DGFIP en 2012, un gain de l'ordre de 5 M€ paraît envisageable, soit 21 % du montant total des coûts de gestion des agences.

Le chiffrage de ces deux hypothèses est présenté en détails dans l'encadré 7 *infra*.

Encadré 7 : Détails du calcul des gains potentiels pour les agences de l'eau

Hypothèse d'homogénéisation du processus de collecte et de généralisation du logiciel de gestion :

Dans cette hypothèse, l'AESN adopte un processus de collecte centralisé comparable à celui des cinq autres agences et utilise le logiciel Aramis.

En termes de coûts de personnel, le gain de cette modification peut être estimé en considérant que l'AESN sera alors en mesure d'assurer un rythme de traitement des redevables comparable à la moyenne des cinq autres agences, soit 732 redevables par ETP et par an. Sur la base des données fournies par l'AESN, le nombre d'ETP nécessaires serait alors de 31 ETP contre 73,6 ETP actuellement. En prenant le coût moyen d'un ETP pour l'ensemble des agences (soit 65 800 environ), le gain estimé à terme serait de l'ordre de 2,8 M€ par an.

En termes informatique, la mise en œuvre du logiciel Aramis au sein de l'AESN permettrait également des gains. En prenant l'hypothèse de dépenses informatiques annuelles comparables à la moyenne des dépenses informatiques des cinq autres agences, les économies potentielles pourraient être de l'ordre de 740 000 € par an.

Au total, de manière très schématique (l'utilisation de moyennes entraîne des biais dans le calcul) et incomplète

Annexe IV

(certains postes de dépenses ne sont pas pris en compte), la mise en cohérence du fonctionnement de l'AESN avec les autres agences en matière de collecte pourrait générer un gain annuel de l'ordre de 3,5 M€.

Le montant total des coûts de gestion des prélèvements des agences de l'eau hors rémunération des distributeurs étant de 23,3 M€ (35,8 M€ - 12,4 M€ de rémunération des distributeurs), ces 3,5 M€ représentent donc une économie globale de l'ordre de 15 %.

Hypothèse d'une mutualisation globale du processus de collecte entre les six agences :

Comme évoqué *supra*, l'absence d'information sur les expériences de mutualisation réalisées précédemment n'a pas permis de disposer d'éléments permettant d'élaborer un calcul détaillé.

Cependant, il est possible d'adopter la même méthode de calcul que celle évoquée précédemment et de prendre une hypothèse équilibrée d'augmentation de la productivité liée à la mutualisation de 15 %. Sur cette base le nombre moyen de redevables par ETP serait de 842 contre 732.

Avec une telle hypothèse, le gain en termes de personnel pourrait être de l'ordre de 4,3 M€, soit un gain complémentaire de 1,5 M€ par rapport à la première hypothèse.

En ajoutant les gains informatiques évoqués dans l'hypothèse précédente et qui se retrouveraient également réalisés dans cette hypothèse (mutualisation du logiciel Aramis), le gain total estimé serait alors de l'ordre de 5 M€.

Le montant total des coûts de gestion des prélèvements des agences de l'eau hors rémunération des distributeurs étant de 23,3 M€ (35,8 M€ - 12,4 M€ de rémunération des distributeurs), ces 5 M€ représentent donc une économie globale de l'ordre de 21 %.

Source : Mission.

Pour l'ANSES, la mission a tenté d'estimer les gains qui pourraient être induits par la généralisation de la procédure de paiement en droit au comptant (cf. proposition 1 *supra*). Pour ce faire, elle a fait le choix de retenir l'hypothèse selon laquelle cette évolution permettrait d'obtenir, pour les quatre taxes concernées, un taux d'intervention équivalent à celui calculé pour la taxe sur les produits phytosanitaires, soit 0,25 %. Cette hypothèse doit être considérée comme un majorant dans la mesure où la taxe sur les produits phytosanitaires bénéficie, pour le calcul du taux d'intervention, d'un effet « dénominateur » important, le montant total des recettes générées étant d'environ 12 M€.

Sur cette base, l'économie potentielle serait de l'ordre de 31 000 € sur un montant total de 95 000 € de frais de gestion, soit environ 32 % de réduction.

En ce qui concerne l'OFII, l'ensemble des mesures proposées pour les trois taxes pourraient générer des économies totales à hauteur d'environ 1,6 M€ par an. Le détail des calculs réalisés par la mission est présenté dans l'encadré 8 *infra*.

Encadré 8 : Détails du calcul des gains potentiels pour l'OFII

i) Pour les taxes assimilables à des timbres :

Tableau 37 : Rappel des recettes brutes et recettes nettes pour les taxes assimilables à des timbres (2013)

Taxe	Recettes affectées à l'OFII (brut)	Recettes affectées à l'OFII (net)
(1) Taxe sur la délivrance et le renouvellement de titre de séjour des étrangers et droit de visa de régularisation - <i>Timbres fiscaux</i>	104,1 M€	99,9 M€
(1) Taxe sur la délivrance et le renouvellement de titre de séjour des étrangers et droit de visa de régularisation - <i>Timbres dématérialisés</i>	4,1 M€	
(2) Taxe perçue lors d'une demande d'attestation d'accueil	7,0 M€	6,7 M€
(3) Taxe relative à l'acquisition de la nationalité française	3,4 M€	3,3 M€
Total	118,6 M€	114,1 M€

Source : OFII, Mission.

Annexe IV

L'extension du système de paiement par timbre dématérialisé sur le portail internet de l'OFII, couplée à une politique incitative efficace, doit permettre d'atteindre rapidement un taux de dématérialisation comparable à la fois au taux actuel de demandes de VLS-TS sous format dématérialisé (33 %) et au taux de télédéclaration de l'impôt sur le revenu en 2013 (33,8 %) pour l'ensemble des taxes assimilables à des timbres.

Sur une base de 118,6 M€ bruts recouverts en 2013, cela représente 39,1 M€ payés sous forme de timbres dématérialisés et 79,5 M€ payés sous forme de timbres fiscaux.

Le passage au paiement par timbre dématérialisé permet d'économiser 3 % de coûts de gestion pour l'OFII au total (4 % de commissions payées à la DGFIP - 1 % de commissions bancaires). Étant donné que 4,1 M€ de timbres sont d'ores et déjà dématérialisés, ces 3 % seraient économisés sur 35 M€ de timbre, ce qui représente un gain de 1,05 M€ par an pour l'établissement.

Dans le cas théorique où le taux de dématérialisation atteindrait 100 % pour le paiement des timbres (i.e. 118,6 M€ payés sous forme de timbres dématérialisés), l'économie potentielle réalisée par l'OFII serait de 3,56 M€ par an.

ii) Pour la taxe employeurs :

Tableau 38 : Rappel des dépenses de personnel relatives à la taxe employeurs (données 2012)⁷⁰

Taxe	Dépenses de personnel	Nombre total d'ETP	Nombre d'ETP - liquidation	Nombre d'ETP - recouvrement	Nombre d'ETP - contrôle
Taxe employeurs	362 271 €	8,51	1,51	7,00 ⁷¹	-

Source : OFII, Mission.

La simplification des modalités de gestion et le passage à l'autoliquidation envisagés pour la taxe employeurs permettent de réduire le nombre d'ETP des étapes de liquidation et de recouvrement :

- les ETP liés à la phase de liquidation sont supprimés (0 ETP) ;
- les ETP liés au recouvrement amiable sont divisés par deux (1 ETP). En effet, le recouvrement amiable gère actuellement l'émission du titre puis l'envoi de deux relances, après un mois et deux mois, pour des ressources de l'ordre de 2 ETP. En cas de passage à un système d'autoliquidation, l'envoi des relances pourrait être supprimé et 1 ETP suffirait à gérer l'émission du titre ;
- les ETP liés au recouvrement forcé et au suivi des réclamations sont fortement réduits (1 ETP au lieu des 5 ETP dans le système actuel). On peut en effet estimer que la grande majorité des réclamations (80 % des motifs de réclamation correspondant aux types "montant erroné" et "salarié inconnu") serait supprimée. La mission postule que 1 ETP suffirait à gérer le suivi des autres réclamations.

Tableau 39 : Projection des dépenses de personnel pour la taxe employeurs après simplification des modalités de gestion

Taxe	Dépenses de personnel	Nombre total d'ETP	Nombre d'ETP - liquidation	Nombre d'ETP - recouvrement	Nombre d'ETP - contrôle
Taxe employeurs	85 140 €	2,00	-	2,00	-

Source : Mission.

Ces hypothèses permettent d'aboutir à une projection de dépenses de personnel de 85 k€ par an, soit une économie de 362 k€ - 85 k€ = 277 k€ par an.

À cette diminution des dépenses de personnel s'ajoute une réduction d'une partie des autres dépenses de fonctionnement, correspondant au coût du prestataire chargé de l'édition, de la mise sous enveloppe et de l'envoi des avis de sommes à payer et des lettres de relance (156 k€) et des frais d'huissier relatifs au recouvrement forcé de la taxe employeurs (83 k€).

L'économie totale liée à la simplification des modalités de gestion peut donc être estimée à 277 k€ +

⁷⁰ Le calcul a été effectué sur la base d'un salaire moyen chargé 2012 de 42 570 €.

⁷¹ Environ 2 ETP pour le recouvrement amiable et 5 ETP pour le recouvrement forcé.

156 k€ + 83 k€ = 516 k€ par an⁷².

Au total, les mesures proposées pour les deux taxes peuvent permettre des économies totales à hauteur de 1,57 M€ / an :

- 1,05 M€ / an pour les taxes assimilables à des timbres ;
- 0,52 M€ / an pour la taxe employeurs.

Source : Mission.

Ces différentes estimations montrent que les économies réalisables en rationalisant, à fiscalité constante, les processus internes de collecte peuvent être conséquentes par rapport au montant total des frais de gestion des opérateurs concernés. Pour les agences de l'eau, les gains estimés représentent ainsi, suivant les hypothèses retenues, entre 14,5 et 21 % des frais de gestion actuels hors rémunération des distributeurs. Pour l'ANSES, ils représentent près d'un tiers du montant total des frais de gestion annuels. Pour l'OFII, les mesures détaillées dans l'encadré 8 *supra* correspondent à des économies de l'ordre de 26 % des frais de gestion actuels.

Plus globalement, en valeur absolue, ces économies restent toutefois limitées, les modalités de collecte des taxes n'étant pas le principal inducteur de coûts. S'il existe indiscutablement des marges de rationalisation de la collecte, cette approche ne permet pas en elle-même de dégager des gains budgétaires majeurs.

En outre, il convient de souligner que les évolutions envisagées peuvent entraîner, dans un premier temps et de manière temporaire, des surcoûts. C'est en particulier le cas de l'adaptation des systèmes d'information qui nécessite souvent des investissements importants lors de leur mise en œuvre et dont les effets positifs peuvent être différés.

3.2. Le transfert de la gestion aux grands réseaux, à fiscalité constante, pourrait être envisagé pour certains types de taxe et pourrait générer des gains budgétaires un peu plus substantiels

3.2.1. La pertinence d'un transfert de la gestion à un grand réseau de collecte dépend très largement du type de taxes considéré

Les taux d'intervention relevés dans les organismes collecteurs sont globalement comparables aux taux relevés dans les grands réseaux de collecte (cf. tableau 36 *infra*).

Quelques taxes examinées présentent des taux d'intervention très élevés, telle la contribution spéciale et forfaitaire collectée par l'OFII ou la taxe sur l'élevage gérée par l'AELB pour le compte des six agences de l'eau du territoire métropolitain. Les développements précédents montrent toutefois que ces taux ne sont pas directement imputables aux modalités de gestion et de collecte, mais sont liés à la structure même de ces prélèvements. C'est notamment le cas de la taxe sur l'élevage qui apparaît structurellement coûteuse (cf. partie 1.3.1 *supra*).

⁷² Soit 89 % des coûts totaux de 578 k€ (= 456 k€ de dépenses de personnel + 122 k€ de frais d'huissier).

Annexe IV

Tableau 40 : Coûts de gestion et taux d'intervention à l'ANSES, l'OFII et les agences de l'eau⁷³ (données 2012)

	Taxe ou ensemble de taxes	Taux d'intervention
ANSES	Taxes sur les produits phytosanitaires	0,25 %
	Taxes sur les médicaments vétérinaires	0,78 %
	Redevance sur les produits biocides	1,81 %
	Toutes taxes	0,50 %
OFII	Taxe titre de séjour	> 4,20 %
	Taxe employeurs	> 2,17 %
	Contributions spéciale et forfaitaire	> 18,25 % ⁷⁴
	Toutes taxes	4,00 %
AEAG	Toutes taxes	1,57 %
AEAP	Toutes taxes	1,34 %
AELB	Taxe élevage ⁷⁵	16,0 %
	Toutes taxes	2,33 %
AERM	Toutes taxes	1,43 %
AERM&C	Toutes taxes	1,95 %
AESN	Toutes taxes	1,19 %
Ensemble agences de l'eau	Toutes taxes	1,57 %
DGFIP	TVA	0,61 %
	Toutes taxes	1,15 %
ACOSS	Toutes taxes	0,39 %

Source : Mission.

Comme pour les grands réseaux de collecte, la plupart des taux d'intervention des taxes affectées sont inférieurs à 2 %, ce qui ne permet pas, en première analyse, de se prononcer sur la pertinence d'une recentralisation systématique de la collecte. Dans la limite de 2 %, l'hétérogénéité des méthodes de calcul ainsi que les spécificités intrinsèques des différentes taxes gérées (complexité de la phase de liquidation, différences entre les redevables), peuvent légitimement expliquer les différences de taux d'intervention.

La question du transfert doit donc être abordée plus généralement, en examinant les avantages attendus d'une recentralisation ainsi que les difficultés envisageables.

Plusieurs éléments plaident pour une recentralisation des taxes affectées. Au stade de la liquidation, les grands réseaux de collecte peuvent apporter leur connaissance globale de la situation fiscale des contribuables ou des redevables ainsi qu'une connaissance de l'assiette (masse salariale, chiffre d'affaire, production, quantité de produits mise sur le marché) servant de base au calcul des taxes affectées. En matière de recouvrement, ils disposent d'outils de recouvrement forcé dont ne disposent que les organismes collecteurs qui peuvent être contraints de recourir au service d'huissiers. Enfin, ils disposent d'une capacité de contrôle très développée leur permettant d'analyser la situation fiscale globale d'un même redevable et d'assurer des vérifications sur plusieurs prélèvements.

⁷³ Coûts de gestion incluant la rémunération des distributeurs.

⁷⁴ Données 2013.

⁷⁵ La gestion de cette taxe ayant été mutualisée au sein de l'AELB, la mission a pu obtenir son taux d'intervention.

A l'inverse, une recentralisation peut générer certaines problématiques, en particulier au stade de la liquidation et du contrôle des taxes affectées. Pour les taxes dont les règles de liquidation sont techniques et font appel à des connaissances sectorielles approfondies, les grands réseaux de collecte peuvent être pénalisés. Le transfert de telles taxes nécessite une formation et une spécialisation des personnels, orthogonale à une politique générale de polyvalence permettant d'optimiser la gestion des effectifs. En outre, le transfert de la gestion implique des échanges d'informations entre les organismes affectataires et le réseau collecteur. Certaines informations recueillies par l'entité collectrice peuvent en effet être utiles à la conduite de la politique publique par l'affectataire de la taxe et doivent par conséquent pouvoir être facilement mises à sa disposition⁷⁶. A l'inverse, certaines informations détenues par l'affectataire peuvent s'avérer utiles dans le cadre de la collecte des taxes concernées, notamment au stade du contrôle⁷⁷.

Au vu de ces éléments généraux et des constats réalisés au sein des trois opérateurs examinés, la mission considère que la question de la pertinence du transfert se pose différemment suivant le type de taxes concerné. Doivent être distinguées les taxes compensant des frais de traitement administratif et les autres taxes, qu'il s'agisse de taxe de pur rendement fiscal ou de taxes de nature incitative (« pigouviennes »).

3.2.2. Pour les taxes affectées compensant des frais de traitement administratif, le transfert de la collecte à la DGFIP pourrait être envisagé si celle-ci développait un portail unique de télérèglement

Les taxes affectées compensant des frais de traitement administratif apparaissent très spécifiques. En application de la réglementation en vigueur, le redevable formule une demande (autorisation, délivrance d'un document) auprès d'un opérateur qui est en charge de l'instruire. Les frais d'instruction de cette demande sont compensés par une taxe affectée.

Ces taxes peuvent dans certains cas de figure être dénommées « redevances », alors que cette qualification n'apparaît pas évidente au regard de la jurisprudence du Conseil d'État⁷⁸. Il ne s'agit pas d'une contrepartie à un service rendu à un usager et il n'existe pas de réelle corrélation entre le montant acquitté et les coûts administratifs engendrés (caractère souvent forfaitaire de ces prélèvements).

Elles présentent deux spécificités : (i) elles sont autoliquidées ou, quand tel n'est pas le cas, peuvent basculer vers un système d'autoliquidation ; (ii) elles sont ou pourraient être acquittées avant ou au moment du dépôt de la demande par le contribuable auprès de l'organisme (principe du paiement en droit au comptant). Les étapes de liquidation et de recouvrement de ces taxes sont donc simplifiées ou simplifiables, dans la limite pour l'ANSES des obligations communautaires s'agissant de la fixation de l'assiette.

⁷⁶ Pour les agences de l'eau, c'est par exemple le cas de l'information sur les niveaux de consommation d'eau qui est accessible dans le cadre de la collecte des trois redevances pour prélèvement. Cette information est utile aux agences dans le cadre de leur mission de préservation et de gestion de la ressource en eau.

⁷⁷ Par exemple, les informations sur les autorisations de mise sur le marché de médicaments vétérinaires peuvent s'avérer utiles pour contrôler les déclarations de chiffre d'affaires servant de base au calcul des deux taxes annuelles dont l'ANSES est affectataire.

⁷⁸ Selon la jurisprudence du Conseil d'État, deux conditions doivent être remplies pour qualifier un prélèvement de redevance : (i) d'une part, que le prélèvement corresponde à une somme demandée à des usagers en vue de couvrir les charges d'un service public déterminé ou les frais d'établissement et d'entretien d'un ouvrage public qui trouve sa contrepartie directe dans les prestations fournies par le service ou dans l'utilisation de l'ouvrage ; (ii) d'autre part, qu'il y ait une corrélation entre le montant de la redevance et le coût réel du service rendu.

Pour ces taxes dont la collecte est ou peut être assurée selon des modalités simples, le principe d'un transfert systématique à un grand réseau de collecte pourrait éventuellement générer des économies d'échelle. En se fondant sur l'hypothèse d'une généralisation des dispositifs d'autoliquidation et des procédures dématérialisées, l'intervention d'un grand réseau permettrait notamment de réaliser des gains en matière informatique.

Chaque organisme collecteur ne serait plus contraint de développer son propre portail de télépaiement, la DGFIP pouvant développer un portail unique. Ce portail permettrait aux redevables de se connecter via des interfaces propres à chaque organisme pour régler leurs taxes et obtenir des justificatifs d'acquittement dématérialisés. Étant donné les coûts de développement informatique identifiés par la mission dans certains organismes collecteurs, cette alternative pourrait générer des économies substantielles.

Les investigations conduites au sein de l'ANSES et de l'OFII mettent en évidence des modalités de collecte très différenciées des taxes représentant des frais de traitement de dossiers administratifs. L'ANSES met en œuvre trois types de procédures (paiement en droit au comptant, paiement en droit constaté et procédure hybride). L'OFII perçoit trois taxes sous forme de timbres fiscaux, qui peuvent être dématérialisés ou non, ainsi qu'une taxe gérée selon le mode déclaratif (taxe sur l'embauche des travailleurs étrangers).

Dans ces deux cas de figure, le transfert de la gestion des taxes concernées à la DGFIP paraît envisageable si un tel portail unique était créé.

En ce qui concerne l'ANSES, ce transfert supposerait préalablement de simplifier les processus de collecte en basculant vers un système de paiement en droit au comptant et d'autoliquidation des quatre taxes concernées comme le recommande la mission (cf. propositions 1 et 2 *supra*). Une fois ce système mis en place, le règlement de la taxe pourrait être assuré directement auprès de la DGFIP avant dépôt du dossier, celle-ci devant fournir au contribuable une attestation à joindre à la demande déposée auprès de l'ANSES. Pour être pleinement efficace, une telle procédure devrait pouvoir être mise en œuvre uniquement par voie dématérialisée à travers un portail internet dédié géré par la DGFIP.

En ce qui concerne l'OFII, deux cas de figure doivent être distingués :

- ◆ pour les trois taxes payées par timbre fiscal, le transfert à la DGFIP pourrait être réalisé en imposant le télépaiement des timbres fiscaux sur un site internet dédié de la DGFIP, s'agissant en l'espèce de timbres fiscaux classiques. Les contribuables pouvant être des personnes en situation fragile (personnes n'ayant pas de connexion internet ou n'étant pas bancarisées), l'obligation de télépaiement pourrait être couplée avec la mise en place d'un dispositif *ad hoc* et exceptionnel tel que la mise à disposition de postes informatiques dans les services de la DGFIP ;
- ◆ pour la taxe sur les employeurs de travailleurs étrangers, le transfert à la DGFIP suppose de basculer préalablement à un système d'autoliquidation comme l'a recommandé précédemment la mission (cf. proposition 4 *supra*). Ce système mis en place, le processus pourrait être identique à celui décrit dans le paragraphe précédent pour les quatre taxes de l'ANSES concernées.

La mission n'a pas estimé les économies possibles pour les deux opérateurs concernés, mais celles-ci sont nécessairement supérieures à celles mentionnées *supra*. S'ajoutent en effet aux gains réalisés au stade de la liquidation, les économies liées à la dématérialisation et à la mutualisation des règlements.

Les gains attendus pour l'ANSES resteront toutefois limités. En effet, l'opérateur présente un taux d'intervention global relativement faible sur les quatre taxes concernées (0,78 % : cf. partie 1.1 *supra*) et ne gère qu'un nombre réduit de redevables.

La mission souligne que la mise en place d'un portail internet, géré par la DGFIP, nécessitera des coûts d'investissement et des coûts récurrents de fonctionnement qui ne doivent pas être sous-estimés. La question d'une éventuelle compensation de ces coûts devra donc être examinée. Si une telle compensation devrait être actée, la mission estime préférable que celle-ci ne soit pas forfaitaire mais qu'elle représente le coût effectif supporté par la DGFIP pour le compte de chaque opérateur (logique de comptabilité analytique).

En tout état de cause, il ne paraît pas envisageable que la DGFIP facture à ces organismes des frais de gestion aussi élevés que ceux actuellement appliqués à l'OFII (4 %) pour des taxes pour lesquelles ces organismes ont des coûts de gestion bien inférieurs (de 0,25 % à 1,81 % pour l'ANSES et de 0,39 % à 1,65 % pour l'OFII).

Enfin, la mission relève que le transfert de la collecte de ce type de taxe à la DGFIP peut générer des problématiques spécifiques qui imposent une expertise plus approfondie au cas d'espèce. La principale problématique réside dans l'intervention de deux entités (la DGFIP et l'opérateur, ANSES ou OFII) dans un processus de collecte actuellement géré intégralement par une seule et même entité. Cette évolution rend nécessaire une bonne coordination et un échange d'information efficace entre les deux acteurs de la chaîne de collecte, ce qui peut s'avérer complexe à mettre en œuvre.

Proposition n° 13 : Pour les taxes quatre collectées par l'ANSES et les quatre taxes collectées par l'OFII représentant des frais de traitement de dossier administratif, expertiser au cas d'espèce la possibilité de rendre obligatoire le téléversement de ces taxes via un portail internet commun géré par la DGFIP.

L'objectif à terme pourrait bien entendu être de généraliser le principe de l'autoliquidation, d'une part, et l'usage du portail internet DGFIP, d'autre part, pour l'ensemble des taxes affectées compensant des frais de traitement administratif. Ce point est abordé plus en détails dans le rapport de synthèse.

3.2.3. Pour les autres taxes affectées, le transfert à un grand réseau est soit faiblement efficace en termes de gains, soit non pertinent

Pour les autres types de taxes, une analyse au cas par cas s'avère indispensable pour déterminer la pertinence d'un transfert à un grand réseau de collecte. Les avantages et inconvénients d'une recentralisation de la collecte doivent être examinés en fonction des spécificités de chaque prélèvement.

Dans cette analyse, les conditions de liquidation constituent un facteur déterminant. La technicité des opérations de liquidation est incontestablement le principal inducteur de coûts de gestion⁷⁹. Elle est également le principal frein au transfert de la gestion d'une taxe affectée vers un grand réseau de collecte dont les agents sont, par construction, des « généralistes » de la matière fiscale.

Sans préjuger des résultats d'une analyse au cas d'espèce, deux situations peuvent donc être distinguées :

- ♦ **les taxes dont les opérations de liquidation sont techniquement simples et dont la collecte n'est pas étroitement liée à l'activité métier de l'opérateur.**

⁷⁹ Il convient de rappeler que la technicité des opérations de liquidation induit des surcoûts non seulement au moment de l'établissement de l'impôt, mais également au moment de son contrôle. Pour exercer des contrôles pertinents, les personnes en charge de cette activité doivent en effet disposer de connaissances précises des modalités de liquidation.

Annexe IV

Pour les opérateurs examinés par la mission, plusieurs taxes répondent à ces critères : les trois redevances pour prélèvement collectées par les agences de l'eau ; les deux taxes annuelles collectées par l'ANSES sur les médicaments vétérinaires ; la taxe acquittée par les employeurs de main d'œuvre étrangère auprès de l'OFII.

Le transfert de ce type de taxes à un grand réseau de collecte peut être envisagé car il ne se heurte pas à des contraintes techniques majeures. Comme mentionnée précédemment (cf. partie 3.2.1), la principale contrainte est d'assurer un partage efficace de l'information entre l'opérateur affectataire du produit de la taxe et le réseau de collecte.

La mission souligne toutefois que de tels transferts ne généreront que des gains limités, faiblement supérieurs à ceux possibles grâce à des réformes internes aux opérateurs. Même si des économies d'échelle peuvent être attendues, les taxes concernées sont d'ores et déjà celles dont le taux d'intervention est généralement le plus faible au sein des opérateurs. La marge de progression est donc limitée, d'autant plus que le transfert en lui-même va engendrer des coûts de coordination en phase transitoire mais également de manière pérenne. Même avec un partage efficace de l'information fondé sur des systèmes d'information performants, ces coûts ne pourront être totalement éliminés.

Encadré 9 : Éléments d'analyse d'un possible transfert à la DGFIP des trois redevances collectées par les agences de l'eau auprès des collectivités et de leurs délégataires

La mission a soumis aux services de la DGFIP l'hypothèse d'un transfert de la gestion des trois redevances les plus importantes en montant (redevance prélèvement collectivités ; redevance pollution de l'eau d'origine domestique ; redevance modernisation des réseaux de collecte – rejets d'origine domestique) des agences de l'eau vers la DGFIP. Les simulations ont été effectuées sur la base des données fournies par l'AELB⁸⁰ ; les données de coûts de gestion de l'AELB « toutes dépenses » ont été retraitées (« AELB retraité ») afin de ne prendre en compte que les frais de fonctionnement :

	AELB toutes dépenses	AELB retraité	Scénario DGFIP				
Année	2012	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Total coût de gestion avec dépenses métier (k€)	4 404	2 081	2 484	2 560	2 639	2 721	2 806
Coût de gestion par dossier (en €)	428	202	237	239	242	244	247
Montants émis (M€) (f)	1 870	1 870	1 870	1 907	1 945	1 984	2 024
Taux d'intervention (dépenses complètes)	0,24 %	0,11 %	0,13 %	0,13 %	0,14 %	0,14 %	0,14 %

En tout état de cause, cette simulation doit être interprétée avec les réserves suivantes :

- elle n'intègre pas les très probables investissements informatiques rendus nécessaires pour intégrer au système d'information de la DGFIP l'application actuellement utilisée par l'agence, à supposer même que cette application puisse être transférée et ne doive pas être dupliquée ; en outre, des coûts supplémentaires au transfert seraient générés par l'intégration des données de l'AESN (cf. *infra*) ;
- il ne paraît pas possible d'intégrer le recouvrement de ces taxes dans le processus normal de gestion de la TVA, ce qui aurait permis de réduire les coûts marginaux de recouvrement. En première analyse, afin d'affecter chaque redevance à chacune des 6 agences de l'eau, il serait

⁸⁰ Hypothèses : temps moyen par dossier de 155 minutes. 10 288 dossiers en 2012 puis augmentation de 2% par an.

nécessaire de créer *a minima* 18 lignes (3 x 6) sur le formulaire 3310A (qui ne peut être actuellement déposé que par voie papier pour les non-redevables de la TVA) et la déclaration annuelle CA12. En outre, ces modalités déclaratives ne permettraient pas d'acquiescer les éléments d'assiette qui semblent pourtant nécessaires au pilotage de la mission et à la fixation des tarifs par les agences de l'eau. Il s'agirait donc nécessairement d'une procédure *ad hoc* à créer, avec les coûts afférents ;

- enfin, la DGFIP a indiqué que le transfert de collecte ne peut pas être envisagé sans dotation de moyens *ad hoc* pour compenser le supplément de charges qui serait ainsi supporté. Le relèvement du plafond d'emplois du programme LOLF 156 à due concurrence du nombre d'ETP à mobiliser sur la mission, mais aussi l'octroi annuel des crédits nécessaires en T2 et HT2 seraient donc, selon elle, indispensables. Ces ETP et ces crédits devraient toutefois être déduits des plafonds des agences de l'eau.

Source : Mission, DGFIP.

◆ **les taxes pour lesquelles les opérations de liquidation sont techniquement complexes et fortement articulées avec les missions de l'opérateur.**

Il s'agit principalement de taxes dites « pigouviennes » dont la vocation première n'est pas le rendement fiscal mais la correction des externalités négatives. La complexité de ces taxes réside dans la nécessité de cibler les différentes catégories de contribuables et d'adapter le plus finement possible les modalités et le niveau de taxation pour obtenir des changements comportementaux. Elles sont donc intrinsèquement complexes et coûteuses en gestion. Une part importante des taxes affectées aux agences de l'eau entre dans cette catégorie, et en particulier quatre des six redevances « pollution-collecte » listées dans le tableau n° 22 *supra*.

L'exemple des agences de l'eau, illustratif de la fiscalité pigouvienne, montre que le transfert de ce type de taxes à un grand réseau de collecte n'est pas envisageable. Comme développé précédemment (cf. partie 2 *supra*) l'interpénétration des opérations de liquidation avec les activités métier des opérateurs compliquerait très fortement le transfert de la gestion et conduirait certainement à des situations sous-optimales en termes de coûts de gestion. Elle nécessiterait en particulier une montée en compétence des agents des grands réseaux sur des sujets de nature technique et entraînerait des besoins de formation importants.

La mission ne recommande donc pas de s'orienter en premier lieu vers la piste du transfert de la gestion des taxes affectées vers les grands réseaux de collecte, excepté éventuellement dans le cas de certaines taxes compensant des frais de traitement administratif. En l'état actuel de la norme fiscale, cette solution ne permettra au mieux que de faibles gains en termes de coûts de gestion, voire risque d'entraîner des dysfonctionnements majeurs liés à la difficulté d'adaptation des grands réseaux pour la collecte de prélèvements très spécifiques et comportant une forte dimension technique.

Le seul élément pouvant justifier un transfert aux grands réseaux de collecte serait la volonté de remettre en cause à terme le principe d'affectation budgétaire. Comme précisé dans le cadre du rapport du Conseil des prélèvements obligatoires sur la fiscalité affectée⁸¹, dans cette optique, le transfert de la gestion aux grands réseaux de collecte constituerait une étape vers une rebudgétisation des taxes concernées. Cette question très générale et transversale est développée dans le cadre du rapport de synthèse. En tout état de cause, pour les taxes dont la liquidation est complexe, les problématiques évoquées précédemment resteraient entières.

⁸¹ Rapport du Conseil des prélèvements obligatoires intitulé « La fiscalité affectée : constats, enjeux et réformes » (juillet 2013).

3.3. Les pistes impliquant une modification de la norme fiscale apparaissent comme les plus efficaces pour rationaliser les coûts

La complexité de la norme fiscale est le principal inducteur de coût de gestion des taxes affectées. Elle a un impact majeur sur les opérations de liquidation, mais pèse également sur le recouvrement et le contrôle, ces deux actions étant d'autant plus longues et difficiles à exercer que les modalités d'établissement de l'impôt sont techniques.

La mission propose donc trois orientations visant à simplifier la fiscalité affectée aux opérateurs examinés, tout en insistant sur le fait qu'une telle approche doit être considérée avec prudence. Aborder la question de l'adaptation de la norme fiscale à l'aune des coûts de gestion est très réducteur. Dans un contexte budgétaire contraint, cette dimension doit être prise en compte mais ne constitue qu'une clé d'analyse parmi d'autres de la pertinence de la norme fiscale. L'atteinte des objectifs de politique publique, l'efficacité économique, le rendement budgétaire ou encore les impacts pour les contribuables concernés sont autant de facteurs à prendre également en compte.

Les orientations suggérées dans cette partie pourraient être utilement généralisées au-delà des organismes examinés par la mission. Cette question est abordée en termes plus généraux dans le rapport de synthèse du présent rapport.

3.3.1. Limiter le nombre de taxes « pigouviennes » affectées à un même opérateur : le cas des agences de l'eau

La première orientation consiste à limiter le nombre de taxes pigouviennes affectées et ne vise que les agences de l'eau parmi les opérateurs examinés par la mission, ni l'OFII ni l'ANSES n'étant affectataires de taxes de ce type.

Comme évoqué *supra*, les taxes pigouviennes sont intrinsèquement coûteuses et leur complexité ne peut être justifiée que par l'efficacité de leur caractère incitatif sur le comportement des acteurs économiques visés. En d'autres termes, une taxe incitative qui ne produit pas les effets escomptés par rapport à la politique publique poursuivie ne présente pas d'intérêt et pourrait être supprimée ou remplacée par une taxe de pur rendement fiscal, plus facile et moins coûteuse à collecter.

Les représentants des agences de l'eau et du ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie ont indiqué ne disposer d'aucune étude sur l'efficacité incitative des différentes taxes concernées. De plus, selon eux, le modèle d'intervention des agences de l'eau repose sur trois piliers (la réglementation, la fiscalité incitative et le versement d'aides aux collectivités ou aux entreprises) dont il n'est pas possible d'évaluer l'impact respectif.

Sans entrer dans une analyse de cette efficacité qui ne ressort pas de son champ d'investigation, la mission relève que la fiscalité déployée par les agences de l'eau souffre de certaines faiblesses. Ce point a été développé précédemment (partie 2.2 *supra*).

Plus spécifiquement, elle relève que le récent rapport de l'IGF sur les taxes à faible rendement⁸² mettait en évidence, au moins pour deux des taxes affectées aux agences de l'eau, l'absence de caractère incitatif. Pour la redevance « obstacle sur les cours d'eau » la mission recommandait ainsi « *la suppression de la taxe qui en l'état ne joue pas de caractère incitatif* ». Pour la redevance pour stockage d'eau en période d'étiage, elle recommandait également la suppression indiquant qu'il est constaté « *une augmentation du rendement de la redevance depuis sa mise en place, a priori signe de l'absence de modification des comportements* ».

⁸² Rapport de l'IGF de mars 2014 relatif aux taxes à faible rendement.

La mission recommande donc qu'une étude soit conduite sur l'ensemble des taxes affectées aux agences de l'eau afin d'évaluer leur efficacité en termes d'incitation comportementale. Cette étude pourrait être réalisée sous l'égide du Comité pour la fiscalité écologique (cf. encadré 10 *infra*) et confiée à une entité indépendante. Elle permettrait d'identifier les taxes affectées ne présentant pas de réel caractère incitatif pour les acteurs économiques et d'en tirer les conséquences en modifiant la législation fiscale applicable aux agences de l'eau. Les taxes inefficaces pourraient soit être supprimées, soit remplacées par des taxes de pur rendement fiscal, plus simples et moins coûteuses en gestion.

Proposition n° 14 : Sous l'égide du Comité pour la fiscalité écologique, faire réaliser par une structure indépendante une évaluation de l'efficacité des taxes affectées aux agences de l'eau en termes d'incitation comportementale. Tirer les conséquences de cette évaluation en supprimant les taxes inefficaces ou en les remplaçant par des taxes de pur rendement fiscal basées sur les mêmes contribuables, plus simples et moins coûteuses en gestion.

Encadré 10 : Présentation du comité pour la fiscalité écologique

Conformément à la feuille de route issue de la conférence environnementale 2012, un dispositif permanent de concertation et d'évaluation de la fiscalité écologique a été institué. Ce dispositif est le Comité pour la fiscalité écologique installé le 18 décembre 2012 sous la présidence de Christian de Perthuis, professeur d'économie. Ce comité est chargé de formuler un avis sur les mesures fiscales écologiques proposées par le Gouvernement et de faire des propositions en la matière.

Ses travaux consistent :

- à identifier, dans le cadre des grands objectifs de politique économique liés à l'environnement (changement climatique, ressources, pollutions), les domaines dans lesquels des modifications de la fiscalité peuvent jouer un rôle privilégié dans la modification des comportements ;
- à assurer une veille sur les expériences engagées par nos partenaires européens et à l'étranger en matière de fiscalité écologique, pour s'inspirer des réussites et éviter les écueils rencontrés par les pays s'étant engagés dans cette voie ;
- à privilégier les mesures adressant un signal-prix clair, lisible et progressif sur le long terme et compréhensif de tous. Des trajectoires pluriannuelles d'évolution des taux devront notamment être proposées, assorties de mécanismes d'ajustement en fonction des résultats observés ;
- à conduire des études sur l'impact des mesures proposées sur les agents économiques les plus directement concernés. Une attention particulière sera portée à l'exposition des entreprises à la concurrence internationale et au pouvoir d'achat des ménages, dans un esprit de justice sociale ;
- à proposer, si nécessaire, des mécanismes de redistribution des recettes dégagées par la fiscalité environnementale, notamment sous forme de bonus écologiques en faveur des comportements vertueux. Cette redistribution devra être préférée aux dérogations ou exonérations ;
- **à veiller à ce que l'institution de nouveaux prélèvements soit un facteur de simplification de la norme fiscale, s'articule harmonieusement avec les systèmes européens et internationaux de tarification de l'environnement et s'intègre dans le cadre d'une stratégie globale de réforme de nos prélèvements obligatoires.**

Source : Site internet du Comité pour la fiscalité écologique.

La mission recommande en outre d'instaurer un principe d'étude préalable avant toute création ou modification d'une taxe affectée aux agences de l'eau. Cette étude, ciblée sur l'analyse *ex ante* de la portée incitative du nouveau dispositif fiscal, pourrait être réalisée dans le cadre de l'avis rendu par le Comité pour la fiscalité écologique. Cet avis aurait vocation à être rendu obligatoire et à être repris *in extenso* dans l'évaluation préalable obligatoire pour tous les articles fiscaux des projets de loi de finances⁸³.

⁸³ Cf. article 51 et 53 de la loi organique sur les lois de finances du 1^{er} août 2001.

Cette proposition semble d'autant plus faire sens que les représentants du ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie ont indiqué à la mission que divers projets de modification et de création de taxes affectées aux agences sont actuellement à l'examen par les services.

Proposition n° 15 : Instaurer un principe d'étude préalable de toute création d'une taxe affectée aux agences de l'eau. Ciblée sur l'analyse *ex ante* de la portée incitative du nouveau dispositif fiscal, cette étude pourrait être réalisée dans le cadre de l'avis rendu par le Comité pour la fiscalité écologique. Cet avis serait rendu obligatoire et repris *in extenso* dans l'évaluation préalable obligatoire pour tous les articles fiscaux des projets de loi de finances.

3.3.2. Regrouper en un seul dispositif fiscal les taxes affectées visant une même catégorie de contribuables et ayant une même finalité : le cas de l'ANSES

L'ANSES est affectataire de six taxes distinctes dont quatre concernent les **médicaments vétérinaires** : la taxe perçue lors de la mise sur le marché de médicaments vétérinaires ; la taxe annuelle pour certaines autorisations ou enregistrements ; la taxe relative aux dépôts de dossiers perçue lors du dépôt de demandes relatives aux médicaments vétérinaires ; la taxe annuelle due par les bénéficiaires d'autorisations relatives aux médicaments vétérinaires ayant fait l'objet d'une demande auprès de l'ANSES (cf. graphique 1 *supra*).

Bien que les mécanismes de taxation soit différents⁸⁴, ces quatre taxes sont prélevées sur la même catégorie de contribuables et ont une finalité identique. Elles visent les entreprises fabriquant des produits vétérinaires et ne comportent pas de dimension incitative, étant essentiellement conçues comme des taxes de rendement fiscal.

Largement liée à l'évolution des structures administratives⁸⁵, cette situation apparaît sous-optimale en termes de gestion des prélèvements concernés. Elle implique de mettre en œuvre quatre mode de collecte différents suivant les taxes concernées et ne facilite donc pas la rationalisation des moyens mobilisés par l'opérateur

Cette situation est en outre peu lisible pour les contribuables concernés et source de coûts administratifs récurrents. L'enjeu n'est donc pas limité à la seule rationalisation du fonctionnement de l'organisme collecteur.

La deuxième orientation suggérée consiste donc à regrouper ces quatre taxes affectées en un seul dispositif fiscal. Dans un souci d'efficacité, cette nouvelle taxe unique pourrait être prélevée annuellement et pourrait être assise sur des critères simples permettant de limiter les effets de déformation de l'imposition (variation du montant de l'impôt entre l'ancien et le nouveau système) pour les entreprises concernées.

Proposition n° 16 : Examiner la possibilité d'un regroupement en un seul dispositif fiscal des quatre taxes collectées par l'ANSES sur les médicaments vétérinaires, qui visent la même catégorie de contribuables et poursuivent la même finalité.

La mission souhaite insister sur le fait que ce type de changements ne doit pas être conduit avec un objectif de totale neutralité pour les contribuables concernés. La modification de la norme impliquera nécessairement des effets de bord entre contribuables qui doivent être limités autant que possible mais ne pourront pas être éliminés, sauf à mettre en place un dispositif très élaboré qui sera par conséquent complexe et coûteux en gestion.

⁸⁴ Comme indiqué précédemment, deux d'entre elles sont des taxes représentant des frais de traitement de dossiers administratifs, les deux autres sont des taxes assises sur le chiffre d'affaires ou sur les effectifs des entreprises fabriquant des médicaments vétérinaires.

⁸⁵ La création de l'ANSES résulte de la fusion de deux organismes (cf. partie 1.1 *supra*)

3.3.3. Supprimer les taxes ayant un pur objectif de rendement fiscal dont les recettes sont structurellement faibles : le cas de l'OFII

La troisième orientation proposée par la mission consiste à supprimer les taxes affectées dont le rendement fiscal est structurellement faible. Mobiliser des frais de gestion pour assurer la collecte de ce type de taxe à faible rendement apparaît en effet très sous-optimal en termes d'allocation des ressources.

Cette proposition ne vise que les taxes affectées ayant un strict objectif de rendement fiscal. En effet, en dépit d'un faible rendement fiscal, le maintien d'une taxe de nature incitative peut être justifié dès lors que son impact comportemental est avéré. Cette question a été abordée dans la partie 3.3.1 *supra* consacrée aux taxes de nature pigouvienne.

Ce cas de figure se retrouve pour deux taxes collectées par l'OFII :

- ◆ **la contribution spéciale et forfaitaire.** Comme mentionné *supra*, le processus de collecte de cette taxe apparaît particulièrement complexe, son taux d'intervention extrêmement élevé (85 % en 2012, 18 % en 2013⁸⁶) et son rendement fiscal très faible, son taux de recouvrement étant extrêmement bas ;
- ◆ **la taxe sur les employeurs embauchant des travailleurs étrangers.** Cette taxe est particulièrement complexe à gérer pour l'OFII et génère un nombre très élevé de réclamations. Si les simplifications proposées en partie 3.1.1.2 ne pouvaient être mises en œuvre, la mission recommande de supprimer cette taxe.

Cette suppression avait d'ailleurs été préconisée par le rapport de l'IGF sur les taxes à faible rendement qui pointait en outre (i) son effet négatif sur les facteurs de production (taxe assise sur la masse salariale) ; (ii) son caractère discriminant (à compétence égale, distinction entre main-d'œuvre française et étrangère) ; (iii) son effet défavorable par rapport à la concurrence internationale (renchérissement des facteurs de production français) ; son ciblage sur des secteurs pourvoyeurs d'emploi.

Proposition n° 17 : Supprimer les deux taxes collectées par l'OFII qui ont un pur objectif de rendement fiscal et dont les recettes sont structurellement faibles. Il s'agit de la contribution spéciale et forfaitaire et de la taxe sur les employeurs de travailleurs étrangers dans le cas où cette taxe ne pourrait être simplifiée et rendue plus efficiente.

Pour l'ANSES, la redevance sur les produits biocides pourrait être également concernée. Mise en place pour assurer le financement par les professionnels des contrôles officiels réalisés par les services de l'État, cette taxe a essentiellement vocation à générer du rendement fiscal. Son produit annuel, prélevé sur une centaine de contribuables, est inférieur à 1 M€ et son taux d'intervention est estimé à 1,81 % (cf. partie 1.1 *supra*). Toutefois, cette taxe résultant de la réglementation communautaire, sa suppression ne peut être envisagée.

Bien entendu, une telle orientation implique une baisse de la ressource fiscale pour l'opérateur concerné qui doit être compensée. Compte tenu des faibles montants en présence, cette compensation peut être réalisée par report sur un autre dispositif fiscal affecté à l'opérateur.

⁸⁶ Il convient de préciser que ces taux d'intervention doivent être analysés avec prudence compte tenu du récent transfert du recouvrement de la taxe à la DGFIP (cf. partie 1.2.2.3 *supra*).

CONCLUSION

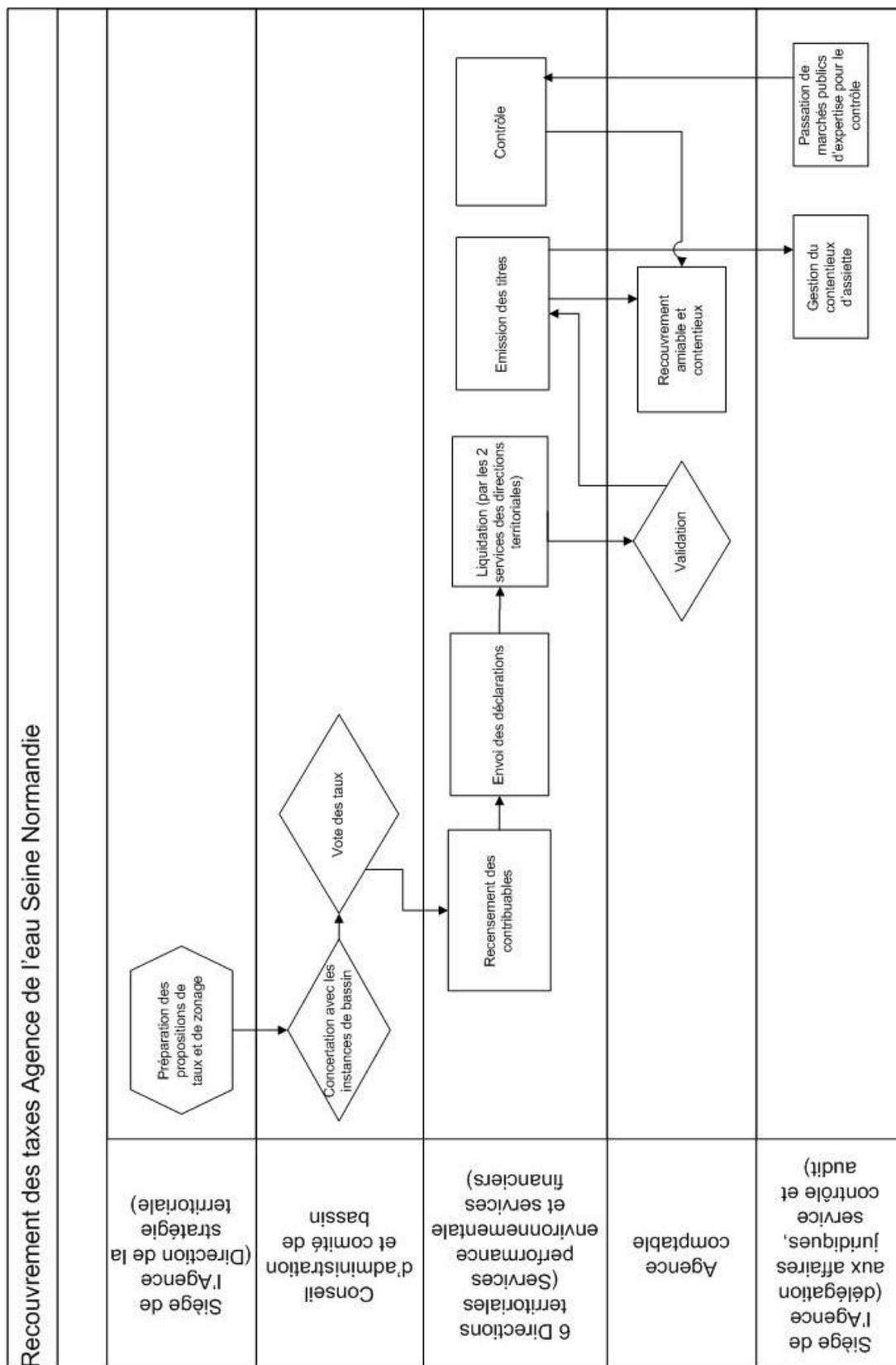
Les taxes affectées se caractérisent par une grande complexité dans la définition de l'assiette, qui induit des frais de liquidation et de contrôle élevés pour des montants recouverts par taxe peu importants au regard des principaux prélèvements obligatoires.

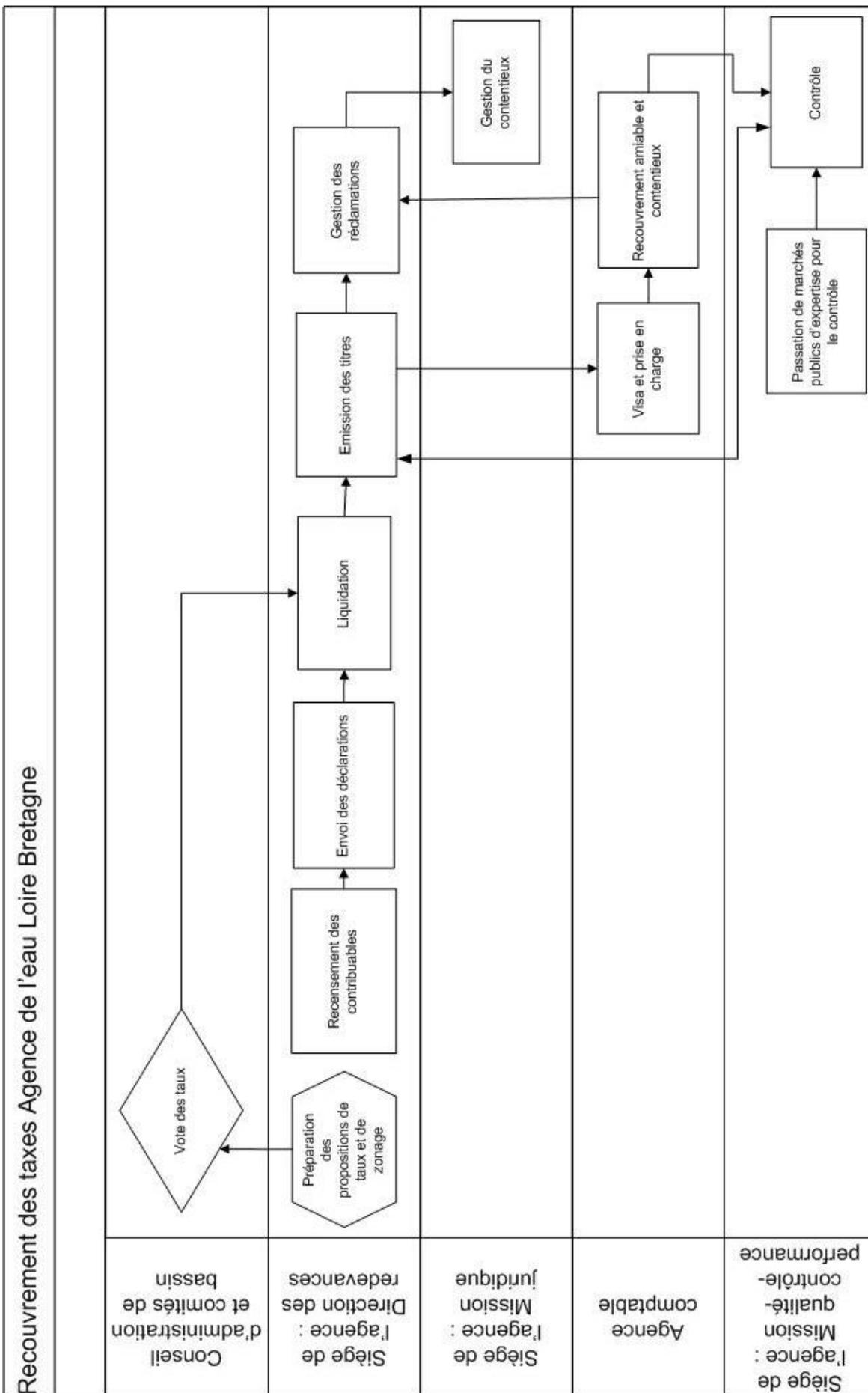
Si les opérateurs parviennent le plus souvent à maîtriser ces coûts de gestion, cette maîtrise se fait parfois au prix d'une qualité moindre du recouvrement (contrôles inexistants, méconnaissance du nombre de redevables potentiels). En outre, cette apparente maîtrise résulte parfois d'une sous-estimation des moyens dédiés à cette mission, vue le plus souvent comme accessoire par rapport au cœur de métier des opérateurs.

Les pistes d'amélioration sont donc nombreuses et n'impliquent pas uniquement les opérateurs, mais nécessitent également une action déterminée des ministères de tutelle et des ministères en charge de l'élaboration de la norme fiscale.

Cette action pourrait s'engager selon deux axes : une simplification de la norme fiscale par des regroupements et suppressions de taxes, d'une part, et des améliorations des processus de gestion centrées sur la mutualisation de la collecte et la dématérialisation, en interne aux opérateurs ou si nécessaire par des transferts aux grands réseaux de collecte, d'autre part.

Pièce jointe n° 2 : Processus de recouvrement des agences de l'eau Seine-Normandie et Loire-Bretagne





ANNEXE V

Les coûts de gestion des prélèvements obligatoires Analyse comparative dans 9 pays



MINISTÈRE DES FINANCES
ET DES COMPTES PUBLICS

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE,
DU REDRESSEMENT PRODUCTIF ET DU NUMÉRIQUE



Contributions des Services économiques des pays suivants :
Allemagne, Canada, Espagne, États-Unis, Irlande, Italie,
Pays-Bas, Royaume-Uni, Suède

Mai 2014

Temps passé pour la réalisation
de cette étude :
42 jours agent,
soit un coût théorique de 40 740 €

Bureau Stratégie, études et pilotage (STEP)

Contact : Pascale Saint-Sulpice Bodin

Tél. : 01 44 87 22 63

email : step@dgtresor.gouv.fr

Dossier n°2014-003124

La direction générale du Trésor (DG Trésor) s'efforce de diffuser des informations exactes et à jour, et corrigera, dans la mesure du possible, les erreurs qui lui seront signalées. Toutefois, elle ne peut en aucun cas être tenue responsable de l'utilisation et de l'interprétation de l'information contenue dans ce document.

Ce document de travail, réalisé par le réseau international de la DG Trésor sur la base d'un cahier des charges et questionnaire précis fournis par le(s) commanditaire(s), permet de disposer d'un panorama de diverses situations à l'international. Toutefois, il ne constitue d'aucune manière une prise de position de la DG Trésor (et par extension celle des ministères économique et financier) sur le sujet donné.

Le destinataire de l'analyse comparative s'engage à n'utiliser les informations fournies par la DG Trésor que pour ses besoins personnels et à ne pas les transmettre à des tiers sans l'autorisation expresse du bureau Stratégie, études et pilotage (STEP) de la DG Trésor.

SOMMAIRE

INTRODUCTION	5
ALLEMAGNE.....	8
CANADA.....	27
ESPAGNE	39
ETATS-UNIS	- 45 -
IRLANDE	67
ITALIE.....	83
PAYS-BAS	91
ROYAUME-UNI	99
SUÈDE.....	183

INTRODUCTION

Ce dossier, réalisé pour le compte de l'inspection générale des finances (IGF) comprend 9 fiches pays analysant la question de la rationalisation des coûts de collecte des prélèvements obligatoires dans ces Etats.

I Contexte et objectif de la demande :

Le ministre de l'économie et des finances, le ministre des affaires sociales et de la santé et le ministre délégué chargé du budget ont demandé à l'Inspection générale des finances et à l'Inspection générale des affaires sociales de conduire une mission sur la rationalisation des coûts de gestion des prélèvements obligatoires.

Deux objectifs sont assignés à cette mission :

d'une part, procéder à une évaluation, sur la base d'un échantillon illustratif, du coût de gestion des différents dispositifs : prélèvements obligatoires, dépenses fiscales, niches sociales et taxes affectées ;

d'autre part proposer, à l'aune des coûts ainsi identifiés, un plan d'optimisation de la gestion des prélèvements comportant : (i) des mesures de réorganisation des procédures d'assiette, de recouvrement et de contrôle pouvant impliquer une évolution de la répartition des compétences entre les différents acteurs de la chaîne ; (ii) des mesures de simplification et de rationalisation de la législation fiscale et sociale permettant de réduire les coûts de gestion, sans accroître les obligations des contribuables.

Cette demande d'étude comparative internationale s'inscrit dans le cadre des travaux menés par la mission conjointe IGF-IGAS mentionnée *supra*. Elle doit permettre de disposer d'un recul accru par rapport au système français et de compléter la cartographie qui sera réalisée par la mission sur les coûts et modalités de gestion des prélèvements obligatoires en France.

Plus particulièrement, cette étude devrait permettre de mettre en évidence les grandes réformes menées dans les principaux pays membres de l'OCDE pour limiter ou réduire les coûts de gestion des dispositifs fiscaux ou sociaux.

Sans prétendre mener un exercice comparable dans les délais impartis, cette démarche s'inscrit dans la suite des travaux du rapport de l'IGF de 1999 sur « *L'analyse comparative des administrations fiscales* » dit « rapport Lépine ».

II Questionnaire de l'étude :

1. L'organisation générale de la collecte des prélèvements obligatoires (PO) dans votre pays de résidence

Q1/- Combien d'organismes (para)publics (administrations centrales, locales et de sécurité sociale et leurs agences, autres...) collectent-ils des prélèvements obligatoires (impôts, cotisations et contributions sociales, taxes affectées) dans votre pays de résidence ? On entend par collecter le fait de participer au processus d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contrôle.

Q2/- Au cours des 15 dernières années, le nombre d'organismes de collecte a-t-il eu plutôt tendance à s'accroître ou à diminuer ? Dans quelle proportion (indiquer le cas échéant une éventuelle évolution

significative, en parallèle, du nombre de prélèvements fiscaux et sociaux)? En fonction de votre réponse, merci de citer des exemples de création, de regroupement ou de suppression de nouveaux organismes de collecte.

Q3/- Existe-t-il des cas de figure dans lesquels plusieurs organismes interviennent dans la procédure de collecte d'un même PO ? Le cas échéant, merci de citer certains exemples, si possible en détaillant les fonctions respectives des entités dans la procédure (calcul d'assiette, recouvrement, recouvrement forcé, contrôle).

Q4/- La structure globale du système de collecte des PO est-elle fondée sur un critère objectif particulier : recouvrement distinct des impôts et des cotisations sociales ? Recouvrement par un même organisme des prélèvements portant sur une même assiette, une même catégorie de contribuables, ou un secteur économique particulier ? Autre ?

2. L'approche de la question de la rationalisation des coûts de collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q5/- Dans votre pays de résidence, la rationalisation de la collecte des PO et la recherche d'une diminution des coûts associés sont-elles actuellement des sujets de préoccupation ?

Q6/- Au cours des 15 dernières années, des réformes visant directement à rationaliser les coûts de collecte des PO ont-elles été mises en place ? Si oui, merci de bien vouloir préciser quels ont été les grands chantiers et axes de réforme, les modalités de rationalisation retenues et les effets constatés.

Q7/- Lors de l'adoption d'un nouveau dispositif de prélèvement ou de la réforme d'un dispositif existant, la problématique du coût de collecte est-elle prise en compte par les décideurs, notamment par le Parlement ou le pouvoir exécutif ? Une étude d'impact sur les coûts de collecte induits par la réforme est-elle réalisée ? Une réflexion sur ce plan est-elle systématiquement menée ? Une doctrine (lignes directrices) a-t-elle été fixée sur ce sujet ?

Q8/- Certaines réformes récentes (ou en cours) du système de collecte des PO ont-elles été motivées par des objectifs autres que la seule rationalisation des coûts de gestion ? Le cas échéant, merci de décrire sommairement ces réformes et de préciser les objectifs poursuivis (amélioration de la relation avec le contribuable par exemple) ?

Q9/- Des réformes importantes ont-elles été mise en œuvre en matière de gestion de la phase de calcul d'assiette des PO (simplification de la législation, uniformisation des assiettes de différents prélèvements proches voire unification de ces prélèvements après consolidation des barèmes, diminution des mécanismes de dépenses fiscales ou de niches sociales, ...) ?

Q10/- Le recouvrement spontané (c'est-à-dire le recouvrement des paiements intervenant avant l'échéance fixée) a-t-il été externalisé et si oui repose-t-il sur le secteur bancaire (sinon, quel autre secteur) ? Décrire alors sommairement le mode d'organisation. Cette solution est-elle considérée comme efficiente ? Pour quelles raisons ?

Q11/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de recouvrement forcé ? Celui-ci est-il externalisé ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (scoring des débiteurs à partir de leur historique de comportement, spécialisation des équipes, choix en amont des types d'action à mener, centres de relance téléphonique, gestion globale de la dette du contribuable notamment avec un principe de compensation entre les dettes et les créances, ...) ?

Q12/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de contrôle des contribuables ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (spécialisation des équipes, focalisation des contrôles sur la base d'une cartographie des risques, croisement de données

informatiques avec d'autres entités publiques ou privées, *data mining*, scoring des débiteurs, recours à la notion de « compliance¹ » pour alléger le contrôle sur certains contribuables, ...) ?

Q13/- Quel est le niveau de dématérialisation (télédéclaration et télépaiement) dans le processus de collecte des PO ? Merci de préciser : (i) si la dématérialisation est un objectif assigné aux organismes de collecte ? (ii) si des indicateurs mesurant le niveau de dématérialisation ont été mis en place et les données chiffrées sur ces indicateurs ; (iii) si le recours à la procédure dématérialisée a été imposé à tous les contribuables et s'est accompagné de la suppression des procédures « papier » ? Quels sont généralement les moyens de paiement utilisables/utilisés par les redevables ?

3. Les indicateurs de suivi de l'efficacité de la collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q14/- Les organismes de collecte de PO ont-ils mis en place des indicateurs leur permettant de suivre précisément le coût de collecte de ces prélèvements ? Si oui, merci de préciser : (i) le nombre d'indicateurs mis en place ; (ii) la méthode retenue pour le calcul du ou des indicateurs ; (iii) s'il s'agit d'indicateurs uniformes applicables à tous les organismes de collecte ou spécifique à chacun ; (iv) si un texte impose à l'ensemble des réseaux de collecte de mettre en place un ou des indicateurs.

Q15/- Le taux de rendement (rapport entre le coût de collecte du prélèvement et le montant total des recettes recouvrées sur une année N) est-il calculé et suivi dans votre pays de résidence ? Si oui, merci de préciser : (i) si ce taux est suivi de manière globale, par organisme de collecte et/ou par PO ? (ii) si une méthode homogène de calcul existe ; (iii) les grandes lignes de la ou des méthodes de calcul (par exemple, les recettes considérées sont-elles brutes ou nettes ?); (iv) des éléments chiffrés sur l'évolution des taux de rendement sur les 5 dernières années dans votre pays de résidence, en précisant si ce sont des taux globaux, par organisme de collecte ou par prélèvement.

¹ Notion de respect volontaire et spontané de la loi fiscale.

ALLEMAGNE

Éléments locaux de contexte :

Les impôts en Allemagne sont traditionnellement classés en fonction de l'affectation de leurs recettes.

Les impôts les plus importants sont recouverts par les administrations fiscales de 16 Länder (états fédérés) et sont partagés entre l'Etat fédéral et les Länder (cf annexe).

L'Etat fédéral se voit affecter et recouvre via la douane (administration fédérale) un certain nombre d'impôts de consommation. L'impôt de solidarité et la taxe sur les véhicules sont recouverts par les administrations des Länder mais sont affectés intégralement à l'Etat fédéral.

Les communes recouvrent elles-mêmes les impôts communaux (taxe foncière et taxe professionnelle) et peuvent créer, sous certaines conditions, des taxes annexes (ex : taxe sur les chiens).

Le nombre des impôts en Allemagne est de 35.

Le tableau suivant détaille tous ces impôts en fonction de l'affectation de leurs recettes à l'exception de l'impôt d'église dont les recettes reviennent aux différentes églises d'Allemagne.

Il convient de noter que la retenue à la source sur le salaire « Lohnsteuer », la retenue à la source sur les revenus mobiliers « Abgeltungsteuer ou Kapitalertragsteuer » et la retenue à la source sur les revenus des non- résidents « Abzugsteuern bei beschränkt Steuerpflichtigen » sont différenciées de l'impôt sur le revenu dans les documents et statistiques officiels alors que ces prélèvements ne constituent que des modalités de recouvrement de l'impôt sur le revenu.

Impôts à recettes partagées 7	Impôts ou taxes affectés à la Fédération 13	Impôts affectés aux Länder 6	Taxes ou impôts communaux 2 (+ 7)
Impôt sur le revenu « Einkommensteuer »	Taxe sur l'énergie « Energiesteuer »	Impôt sur les successions et donations « Erbschaft- und Schenkungsteuer »	Taxe foncière « Grundsteuer »
Retenue à la source sur les salaires « Lohnsteuer »	Taxe sur le tabac « Tabaksteuer »	Droit de mutation « Grunderwerbsteuer »	Taxe professionnelle « Gewerbesteuer »
Retenue à la source sur les revenus mobiliers « Abgeltungsteuer ou Kapitalertragsteuer »	Taxe sur les spiritueux « Branntweinsteuer »	Taxe sur les gains de jeux et courses « Rennwett-und Lotteriesteuer »	Autres taxes pouvant être perçues par les communes
Retenue à la source sur les revenus des non-résidents « Abzugsteuern bei beschränkt Steuerpflichtigen »	Taxe sur les assurances « Versicherungsteuer »	Taxe sur les casinos « Spielbankabgabe »	Taxe sur les boissons « Getränkesteuer »*
TVA « Umsatzsteuer »	Taxe sur l'électricité « Stromsteuer »	Taxe sur la bière « Biersteuer »	Taxe sur les chiens « Hundesteuer »
TVA à l'importation « Einfuhrumsatzsteuer »	Taxe sur les véhicules « Kraftfahrzeugsteuer »	Taxe sur la protection incendie « Feuerschutzsteuer »	Taxe sur les loisirs « Vergnügungsteuer »
Impôt sur les sociétés « Körperschaftsteuer »	Taxe sur le trafic aérien « Luftverkehrsteuer »		Taxe sur la 2 ^{ème} résidence « Zweitwohnungsteuer »
	Taxe sur les combustibles nucléaires « Kernbrennstoffsteuer »		Taxe sur la chasse et la pêche « Jagd-und Fischereisteuer »
	Impôt de solidarité « Solidaritätszuschlag »		Droit de licence sur les débits de boissons « Schankerlaubnissteuer »
	Taxe sur les alcools intermédiaires « Zwischenerzeugnissteuer »		« Bettensteuer » Taxe sur les nuitées touristiques**
	Taxe sur les vins mousseux « Schaumweinsteuer »		
	Taxe sur le café « Kaffeesteuer »		
	Taxe sur les boissons dites Prémix « Alkopopsteuer »		

1. L'organisation générale de la collecte des prélèvements obligatoires (PO) dans votre pays de résidence

Q1/- Combien d'organismes (para)publics (administrations centrales, locales et de sécurité sociale et leurs agences, autres...) collectent-ils des prélèvements obligatoires (impôts, cotisations et contributions sociales, taxes affectées) dans votre pays de résidence ? On entend par collecter le fait de participer au processus d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contrôle.

Il y a en Allemagne 16 administrations fiscales en charge de la collecte de l'impôt (autant que de Länder). Il n'existe pas de liaison hiérarchique entre l'administration fédérale allemande (Ministère fédéral des Finances -Bundesministerium der Finanzen- BMF) et les services fiscaux locaux, qui sont des organes des administrations financières des Länder et non de la Fédération.

Les administrations fiscales des Länder sont organisées selon deux ou trois niveaux de compétence.

Le ministre des Finances du Land est le chef du département ministériel doté d'une administration centrale.

Au niveau intermédiaire, on trouve les directions fiscales (Oberfinanzdirektion –OFD). Traditionnellement, ces structures supervisent les centres des Impôts (Finanzämter). Elles ont en charge le pilotage des services opérationnels et le fonctionnement des services (ressources humaines, services informatiques, etc.).

Le « Finanzamt » est la structure de base de l'administration fiscale. D'après le site de l'office fédéral des impôts (Bundeszentralamt für Steuern), il y a actuellement 625 Finanzämter en Allemagne.

Chaque Finanzamt rassemble les fonctions suivantes, sous réserves de variantes d'un Land à l'autre (par exemple, Centres des Finances dédiés au contrôle des grandes entreprises et groupes) :

- a) Les cellules d'assiette
- b) La caisse
- c) Le recouvrement forcé
- d) Les services de contrôle fiscal des entreprises

Depuis le 1^{er} janvier 2014, l'office fédéral des impôts est compétent pour encaisser et contrôler les retenues à la source effectuées sur des revenus versés à des non-résidents pour des prestations effectuées en Allemagne (notamment des cachets artistiques ou sportifs). Il se substitue aux administrations fiscales des Länder.

A noter également, le Finanzamt de Neubrandenburg qui a une compétence fédérale pour les personnes non-résidentes percevant des pensions de source allemande.

Les communes peuvent créer des taxes locales à condition de rester en conformité avec la législation du Land dont elles dépendent. Ces taxes ne doivent pas, par ailleurs, être du même type que celles prévues par la législation nationale et doivent appartenir aux domaines de compétence législative du Land (ex : taxe sur les chiens « Hundesteuer », taxe sur la 2^{ème} résidence « Zweitwohnungsteuer »). Ces taxes sont le plus souvent collectées par les services communaux et non par l'administration fiscale du Land (à l'exception des « Villes-Etats »).

Concernant la collecte des cotisations sociales, c'est le centre de collecte « Einzugsstelle » de la caisse d'assurance-maladie compétente (choisie par le salarié dans le cas d'une assurance maladie publique) qui est chargée de collecter l'ensemble des cotisations sociales (assurance maladie, assurance-dépendance, assurance retraite et assurance chômage) auprès de l'employeur. Dans le cas particulier où l'activité exercée est un emploi dit « Mini-Job » (emploi soumis partiellement au paiement de sécurité sociale et dont la rémunération mensuelle est plafonnée à 450€), c'est la « Mini-Job-Zentrale » (qui est compétente pour la collecte (cf. aussi question 4).

Q2/- Au cours des 15 dernières années, le nombre d'organismes de collecte a-t-il eu plutôt tendance à s'accroître ou à diminuer ? Dans quelle proportion (indiquer le cas échéant une éventuelle évolution significative, en parallèle, du nombre de prélèvements fiscaux et sociaux)? En fonction de votre réponse, merci de citer des exemples de création, de regroupement ou de suppression de nouveaux organismes de collecte.

Le niveau intermédiaire (OFD) fait l'objet de réorganisations depuis quelques années. Certains Länder (les plus petits en termes de superficie comme les villes-Etats de Berlin ou Hambourg ou la Sarre) l'ont supprimé. Le Ministère des Finances du Land prend alors directement en charge le pilotage des services opérationnels.

D'autres procèdent à des regroupements, en Bavière, les OFD de Munich et Nuremberg ont été fusionnées en un Office régional des impôts (Landesamt für Steuern).

Dans le Bade-Wurtemberg, il ne subsiste également plus qu'une OFD située à Karlsruhe.

Le Land de Schleswig-Holstein a lancé en 2010 un important projet de restructuration intitulé « futur de l'administration fiscale 2020 ». Ce projet doit répondre à la baisse du nombre d'agents des impôts dans ce Land - les nombreux fonctionnaires devant prochainement prendre leur retraite ne pouvant pas être intégralement remplacés en raison de l'absence d'un nombre suffisant de candidats - (ce Land n'est pas le seul à connaître des difficultés de recrutement). Ce projet doit également assurer une modernisation de cette administration et une meilleure professionnalisation par la création de pôles de compétence. Cette réforme doit entraîner la fusion de certains Finanzämter. Le contrôle fiscal pour tout le Land sera notamment, à l'horizon 2020, concentré dans le seul Finanzamt situé à Kiel, capitale du Land. Cela étant, le projet ne prévoit pas de baisse du nombre des implantations de l'administration fiscale dans le Land.

La Bavière a également créé des pôles de compétence permettant de désengorger les services basés à Munich (peu attractifs pour les fonctionnaires de l'administration fiscale bavaroise en raison du prix élevé des loyers à Munich) et de profiter des ressources basées dans des parties plus reculées de la Bavière.

Concernant les services de la douane plus spécialement, le transfert de la taxe sur les véhicules des Länder au fédéral (2009) puis plus spécifiquement à la douane (2014) a conduit à un regroupement de la collecte sur 43 Hauptzollämter (bureaux de douane principaux) cf réponse à Q 5 –infra.

Quant à la collecte des cotisations sociales, le nombre de centres de collecte « Einzugsstelle » a fortement diminué, lié au fort recul du nombre des caisses d'assurance maladie lors des 20 dernières années (134 en 2013, contre 280 en 2004 et 1150 caisses en 1994). Cette évolution s'explique par la concurrence accrue entre les caisses favorisée par le législateur qui a conduit à des mouvements de fusion des caisses. Concernant plus particulièrement les caisses d'assurance agricoles, le législateur est toutefois directement intervenu dans le processus de fusion des caisses.

Q3/- Existe-t-il des cas de figure dans lesquels plusieurs organismes interviennent dans la procédure de collecte d'un même PO ? Le cas échéant, merci de citer certains exemples, si possible en détaillant les fonctions respectives des entités dans la procédure (calcul d'assiette, recouvrement, recouvrement forcé, contrôle).

La retenue à la source sur salaire (Lohnsteuer) est prélevée par les employeurs et reversée à l'administration fiscale sous leur responsabilité. A partir de l'identité de l'employé et de son numéro fiscal, l'employeur peut accéder électroniquement depuis 2012-2013 aux informations nécessaires au prélèvement du bon montant de retenue sur le salaire brut.

L'administration est compétente pour contrôler la correcte application des retenues à la source sur salaire (il existe des brigades de contrôle dédiées à la Lohnsteuer en Allemagne).

Depuis le 1^{er} janvier 2009, les banques sont chargées de prélever (sous leur propre responsabilité) la retenue à la source sur les revenus de capitaux mobiliers « Abgeltungsteuer » (au taux de 25% majoré de l'impôt de solidarité). Le contrôle incombe également à l'administration.

Concernant les cotisations sociales, cf. réponse à la question 1.

Q4/- La structure globale du système de collecte des PO est-elle fondée sur un critère objectif particulier : recouvrement distinct des impôts et des cotisations sociales ? Recouvrement par un même organisme des prélèvements portant sur une même assiette, une même catégorie de contribuables, ou un secteur économique particulier ? Autre ?

Le recouvrement des impôts est en Allemagne distinct de celui des cotisations sociales.

Une exception : le « Mini-Job » (emploi rémunéré à un salaire mensuel inférieur à 450 €) : par mesure de simplification, l'employeur verse les prélèvements sociaux et fiscaux à un organisme unique « Mini-Job Zentrale ».

Cela étant, le montant de l'impôt perçu par cet organisme ne fait qu'y transiter et est reversé au budget fédéral.

2. L'approche de la question de la rationalisation des coûts de collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q5/- Dans votre pays de résidence, la rationalisation de la collecte des PO et la recherche d'une diminution des coûts associés sont-elles actuellement des sujets de préoccupation ?

Le débat sur la « fédéralisation » des administrations fiscales allemandes est récurrent mais se heurte à l'opposition des gouvernements des Länder.

Un rapport commandé par le ministère fédéral des finances (BMF) à un cabinet de conseil privé et publié en 2007 estimait à 11,5 Mrd d'euros par an le gain d'efficacité dans le cadre d'une collecte fédéralisée de l'impôt.

Comme indiqué à la Q1, la fédération récupère progressivement certaines compétences comme la retenue à la source des revenus versés à des non-résidents.

À la suite d'un transfert progressif, étalé de février à mai 2014, la taxe sur les véhicules « Kraftfahrzeugsteuer » ne sera plus recouvrée à compter du 1 juillet 2014 par les Länder mais par la douane allemande (administration entièrement fédérale). Cette mesure, qui porte non seulement sur le recouvrement mais également sur l'assiette et le recouvrement forcé, concerne 58 millions de véhicules. (Cf réponse à Q 3)

Plusieurs raisons semblent avoir inspiré ce transfert à la douane :

- Meilleur suivi du parc de véhicules, notamment en cas de transfert de domicile d'un land dans l'autre,
- Présence des unités mobiles de la douane sur les axes routiers, facilitant les contrôles,
- Capacité de recouvrement forcé

La mesure étant très récente et en cours de mise en œuvre, il est prématuré de tirer les leçons de l'expérience, notamment en matière de cout comparé (Q7). Tout au plus peut-on observer que le recouvrement de la Kraftfahrzeugsteuer occupait 2200 agents des impôts. Le transfert à la douane se traduit par la création de 1771 emplois, pourvus par des agents en provenance d'autres services fédéraux (Bundeswehr, Telekom...).

Concernant les cotisations sociales, la question de la rationalisation des coûts de collecte n'est pas précisément un sujet de préoccupation mais est abordée globalement par une réduction du nombre des caisses d'assurance maladie (cf. question Q2).

Q6/- Au cours des 15 dernières années, des réformes visant directement à rationaliser les coûts de collecte des PO ont-elles été mises en place ? Si oui, merci de bien vouloir préciser quels ont été les grands chantiers et axes de réforme, les modalités de rationalisation retenues et les effets constatés.

Depuis dix ans, le projet KONSENS tend à l'unification des outils informatiques de gestion de l'impôt à disposition des 16 administrations fiscales allemandes.

C'est dans le cadre de ce projet que le portail ELSTER relatif aux déclarations électroniques a également été développé (cf. aussi l'annexe).

Le projet « E-Bilanz » doit également être cité. À compter des exercices ouverts au 1er janvier 2013, toutes les entreprises sont obligées de transmettre à l'administration fiscale leurs comptes annuels de manière dématérialisée. L'administration a profité de cette évolution vers la dématérialisation pour standardiser le contenu du bilan et du compte de résultat qui devront parvenir à l'administration (Taxonomie). Les administrations allemandes attendent de cette évolution des gains de productivité au niveau des services en charge de l'assiette de l'impôt.

Enfin, un projet entre la Sarre et la Rhénanie-Palatinat s'agissant du transfert de la collecte des droits de mutation à titre gratuit et des droits de mutation à titre onéreux semble intéressant. La Sarre devrait prendre en charge la collecte des droits de mutation à titre onéreux pour les deux Länder et la Rhénanie-Palatinat devrait prendre en charge la collecte des droits de mutation à titre gratuit pour les deux Länder (ces deux impôts étant directement affectés aux seuls Länder par la loi fondamentale allemande).

Les deux Länder n'en sont encore qu'au stade de la réflexion.

Concernant les cotisations sociales, il n'y a pas eu de réformes visant directement à rationaliser les coûts de collecte selon les experts contactés (cf. réponse à la question 2).

Q7/- Lors de l'adoption d'un nouveau dispositif de prélèvement ou de la réforme d'un dispositif existant, la problématique du coût de collecte est-elle prise en compte par les décideurs, notamment par le Parlement ou le pouvoir exécutif ? Une étude d'impact sur les coûts de collecte induits par la réforme est-elle réalisée ? Une réflexion sur ce plan est-elle systématiquement menée ? Une doctrine (lignes directrices) a-t-elle été fixée sur ce sujet ?

Depuis 2012, les diverses charges induites sur les entreprises, les citoyens et l'administration par une nouvelle réglementation sont détaillées en introduction des projets de loi.

Le projet de loi fiscale pour 2013 adopté par le gouvernement en juin 2012 en est un exemple.

Un tableau présente en introduction, l'impact budgétaire chiffré du projet de loi entre 2012 et 2016 sur le budget fédéral, des Länder et des communes.

Puis dans un paragraphe, l'impact en termes de coût du projet de loi sur les citoyens, l'économie et l'administration est détaillé (mais pas chiffré).

- sur les citoyens : notamment un allègement consistant à allonger à deux ans la validité d'une démarche effectuée auprès de l'administration dans le cadre de l'ajustement de la retenue à la source sur salaires (prises en compte de charges).

- sur l'économie (les entreprises) : notamment des allègements liés à des formalités effectuées en ligne s'agissant de la taxe sur la protection incendie et à la réduction de la durée de conservation des documents comptables.

- sur l'administration : notamment des modifications liées au transfert de la gestion et du recouvrement de la taxe sur les véhicules à l'administration fédérale des douanes (cette taxe étant gérée par les administrations fiscales des Länder jusque fin 2013), ou liées à des modifications dans la tenue des statistiques.

Q8/- Certaines réformes récentes (ou en cours) du système de collecte des PO ont-elles été motivées par des objectifs autres que la seule rationalisation des coûts de gestion ? Le cas échéant, merci de décrire sommairement ces réformes et de préciser les objectifs poursuivis (amélioration de la relation avec le contribuable par exemple) ?

En 2009, la création de la retenue à la source sur les revenus de capitaux mobiliers (« Abgeltungsteuer ») a poursuivi un but de simplification, de rationalisation des coûts de l'impôt et de sécurisation de la collecte.

S'agissant de la sécurisation de la collecte, le but est atteint. En effet, les banques allemandes n'avaient pas d'obligation de transmettre à l'administration automatiquement les informations sur les revenus perçus annuellement par leurs clients.

Depuis, la mise en place de cette retenue à la source, les banques doivent procéder à la retenue à la source sous leur propre responsabilité et fournir à leurs clients les justificatifs nécessaires pour le dépôt des déclarations.

S'agissant de la simplification et de la rationalisation des coûts de gestion, les objectifs ne sont pas atteints pour les contribuables disposant de comptes dans plusieurs banques. En effet, pour obtenir une compensation de leurs gains avec d'éventuelles pertes ou faire valoir la déduction de frais (comme les frais de tenue de compte), ces personnes doivent continuer à déposer une déclaration.

Le nombre des déclarations à traiter par l'administration n'a donc pas connu de baisse significative.

À compter du 1er janvier 2015, ce prélèvement concernera également obligatoirement et automatiquement l'impôt d'église. Les banques auront accès aux informations connues des administrations fiscales allemandes s'agissant des appartenances religieuses via le serveur centralisé de l'office fédéral des impôts (situé à Bonn).

Là encore, ce qui est présenté comme une simplification constitue surtout une mesure de sécurisation de la collecte de l'impôt. En effet, l'impôt d'Eglise constitue une charge déductible de l'impôt sur le revenu en Allemagne, qui doit donc être mentionné dans la déclaration de revenus.

Concernant les cotisations sociales, cf. réponses aux questions 2 et 6.

Q9/- Des réformes importantes ont-elles été mise en œuvre en matière de gestion de la phase de calcul d'assiette des PO (simplification de la législation, uniformisation des assiettes de différents prélèvements proches voire unification de ces prélèvements après consolidation des barèmes, diminution des mécanismes de dépenses fiscales ou de niches sociales, ...) ?

Le débat sur la simplification est récurrent en Allemagne. Aucune réforme d'envergure n'a pourtant encore été engagée, le parlement allemand procède par petites touches.

En matière d'impôt sur le revenu et surtout de « Lohnsteuer », les mesures de simplifications qui permettraient de faire baisser le nombre de dépôts de déclarations dites « rectificatives » (permettant aux contribuables d'obtenir le reversement d'un trop versé d'impôt sur le revenu via la « Lohnsteuer ») se heurtent à l'obligation désormais constitutionnelle en Allemagne de freiner l'endettement public « Schuldenbremse ».

En effet, les mesures qui s'imposent sont soit la mise en place soit l'augmentation des forfaits concernant les dépenses les plus couramment mentionnées dans les déclarations des salariés et entraînant les restitutions d'impôt (ex : augmentation du forfait pour frais professionnel fixé actuellement à 1000 € ou la création d'un forfait pour la déduction des frais liés à l'utilisation d'une pièce du domicile à des fins professionnelles « Arbeitszimmer »). Cela étant, ce type de mesures

présente un coût budgétaire que beaucoup de Länder ne peuvent accepter en raison de leurs nouvelles obligations budgétaires dans le cadre du « Schuldenbremse ».

Une loi dite de simplification fiscale a, toutefois, été adoptée le 23 septembre 2011.

Cette loi a notamment permis d'augmenter le forfait pour frais professionnel de 920 € à 1000 €, de simplifier les modalités de déduction des frais liés à la garde des enfants et de simplifier les obligations déclaratives de parents faisant valoir une déduction spécifique pour un enfant en cours de formation professionnelle et percevant une rémunération.

La loi fiscale pour 2013 a également permis aux salariés de demander la prise en compte en amont par le Finanzamt de différents abattements pour charge de famille ou autre pour 2 ans et non plus pour un an seulement. Cette procédure permet d'ajuster le montant de la retenue à effectuer au titre de la « Lohnsteuer » par l'employeur au plus juste afin de limiter les cas de régularisation et évite au salarié de devoir attendre une année pour se voir rembourser le trop versé.

Une autre loi de simplification fiscale est en cours de discussion entre le Bundesrat (chambre représentant les Länder), à l'initiative de ce projet, et le gouvernement. Là encore, aucune proposition d'envergure. Il est encore question d'augmenter le forfait pour frais professionnel (qui serait porté à 1.130 €) ou de créer un forfait de déduction pour les personnes handicapées ...

S'agissant des entreprises, la portée des mesures de simplifications est également modeste. La loi de modification et de simplification de l'imposition des entreprises et du droit fiscal des frais de déplacements (« Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts ») entrée en vigueur le 20 février 2013 comporte des mesures de simplifications concernant le régime de groupe (mesures très en retrait par rapport au projet initial qui prévoyait la suppression du contrat de transfert de bénéficiaires) et concernant les frais de déplacement professionnels notamment par la révision des forfaits applicables.

Q10/- Le recouvrement spontané (c'est-à-dire le recouvrement des paiements intervenant avant l'échéance fixée) a-t-il été externalisé et si oui repose-t-il sur le secteur bancaire (sinon, quel autre secteur) ? Décrire alors sommairement le mode d'organisation. Cette solution est-elle considérée comme efficiente ? Pour quelles raisons ?

Le recouvrement spontané fonctionne de la manière suivante :

Les paiements en espèce ne sont plus possibles. Le paiement par chèque est possible mais découragé (augmentation des délais de prises en compte du paiement en cas de recours au chèque).

Le virement bancaire est le mode de paiement le plus fréquent, chaque centre des finances étant titulaire de comptes bancaires ouverts auprès de banques commerciales. Une large publicité sur les avantages du prélèvement automatique (« Lastschriftinzugsverfahren ») est effectuée afin d'inciter les contribuables allemands à y recourir.

Enfin, le TIP et le paiement en ligne n'existent pas.

Les banques ne facturent pas leur service mais sont autorisées à conserver les paiements en général par quinzaine (pour placer les sommes correspondantes).

Concernant les cotisations sociales, le virement bancaire est fréquent, le prélèvement automatique est fortement recommandé.

Q11/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de recouvrement forcé ? Celui-ci est-il externalisé ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (scoring des débiteurs à partir de leur historique de comportement, spécialisation des équipes, choix en amont des types d'action à mener, centres de relance téléphonique, gestion globale de la dette du contribuable notamment avec un principe de compensation entre les dettes et les créances, ...) ?

Les créances fiscales non recouvrées de manière spontanée sont prises en charge par le service du recouvrement forcé « Vollstreckunestelle » après l'expiration du délai normal de paiement et l'envoi par le service en charge de l'assiette d'une 1^{ère} mise en demeure de payer non suivie d'effet.

Les avis d'impositions sont des titres exécutoires en Allemagne, l'administration ne doit donc pas recourir à une décision de justice pour mettre en œuvre des mesures de recouvrement forcé.

Dans certains Länder, les services en charges du recouvrement forcé, les services en charge des décisions gracieuses et la caisse ont été fusionnés au sein des centres des finances pour former un service commun de recouvrement « Erhebungsstelle », c'est le cas notamment dans le Land de Basse-saxe. Le but recherché est une meilleure coordination de l'action de ces différents services et la volonté de permettre au contribuable concerné d'effectuer l'ensemble des démarches liées à sa situation de défaillant auprès d'un interlocuteur unique.

Le recouvrement forcé distingue les travaux réalisés par le service interne « Innendienst » : équipe dédiée au sein du centre des finances et les travaux réalisés par le service externe « Außendienst » : fonctionnaires en charge des saisies sur place.

Le service interne de recouvrement « Innendienst » opère lui-même de nombreux actes de recouvrement forcé : notamment des saisies de compte bancaires, des prises d'hypothèques sur des biens immobiliers. C'est également ce service qui s'occupe de produire les créances fiscales dans le cadre de l'ouverture d'une procédure collective.

Les agents du service externe « Außendienst » sont eux mandatés par le service interne pour intervenir sur place et saisir les biens mobiliers chez le débiteur directement, les saisies de voitures sont les plus fréquentes.

Ils rendent compte de leurs interventions au service interne « Innendienst » qui n'est pas dessaisi du dossier.

Les agents chargés de recouvrement forcé qu'ils soient affectés au service interne ou externe sont issus du « Mittlerer Dienst » et du « Gehobener Dienst » soit l'équivalent des agents de niveau B, B+ et A en France. Ils sont assistés dans le service interne par des employés d'exécution (Mitarbeiter) qui préparent les actes de procédure sans être habilités à les signer.

Le service de recouvrement forcé d'un centre de finances de taille moyenne est constitué en général de 10 à 15 personnes :

Dans le service interne : entre 4 et 6 agents A et B assistés de 6 à 10 employés d'exécution;

Dans le service externe : entre 2 et 3 agents B.

Les agents du service extérieur perçoivent un intéressement au résultat.

Le montant de ces indemnités auparavant fixé au niveau fédéral est dorénavant de la compétence des Länder.

L'ancien barème fédéral fréquemment repris par les Länder était le suivant :

A partir de 5112 € recouvré dans le mois, l'agent perçoit un intéressement de 1%.

Sur toute somme supplémentaire jusqu'à une nouvelle tranche de 5112 €, l'agent perçoit 0.5% du montant recouvré.

Au-delà, l'intéressement est de 0.2%.

Cet intéressement est généralement plafonné annuellement à hauteur de 1914 €. En Rhénanie-Palatinat ainsi qu'à Hambourg, lorsque le plafond est atteint l'agent perçoit toutefois 40% du montant du dépassement.

En pratique, une expérience au sein du service interne du recouvrement forcé est demandée aux personnes postulant pour le service externe.

Cette organisation semble donner satisfaction, a priori pas de projet de réforme.

La compensation légale entre dette et créance est régie par les règles de droit civil (code civil allemand §387ss BGB), qui constituent la règle de base, sauf disposition spécifique prévue dans le livre allemand des procédures fiscales (Abgabeordnung « AO » §226).

Concernant les cotisations sociales, le centre de collecte « Einzugsstelle » de la caisse d'assurance maladie signale à l'employeur en début de mois que les cotisations du mois précédents n'ont pas été versées (ou pû être prélevées), ce retard de paiement (par rapport à la date mensuelle publiée) conduit automatiquement à une pénalité de retard (1% du montant mensuel des cotisations à verser ou éventuellement du manque à verser). Si l'employeur ne réagit pas à l'avertissement de la caisse et ne verse pas le retard de cotisations dans le mois, le centre de collecte avertit l'office central de la douane « Hauptzollamt » qui met en œuvre l'exécution forcée (en début de mois suivant). Par ailleurs, la fédération des caisses d'assurance retraite opère tous les 4 ans un contrôle auprès de l'employeur : en cas d'irrégularités constatées et de refus de paiement d'un reste à charges de cotisations à régler, elle se retourne aussi vers l'office central de la douane (informations obtenues auprès de la caisse Technicker Krankenkasse)

Q12/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de contrôle des contribuables ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (spécialisation des équipes, focalisation des contrôles sur la base d'une cartographie des risques, croisement de données informatiques avec d'autres entités publiques ou privées, *data mining*, scoring des débiteurs, recours à la notion de « compliance² » pour alléger le contrôle sur certains contribuables, ...) ?

En Allemagne ce sont les 16 Länder qui ont la compétence exclusive pour contrôler l'impôt. Chaque administration fiscale mène sa propre politique et les organisations peuvent être sensiblement différentes en fonction notamment du tissu fiscal.

La ville – Etat de Hambourg possède un centre des finances dédié aux grandes entreprises (« Finanzamt für Großunternehmen ») depuis 1998.

Ce centre des finances qui compte 230 agents (sur les 4000 agents des impôts de la ville-Etat) est compétent pour les sociétés qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à 500 millions d'euros par an, les banques et les assurances, soit plus de 4.500 sociétés. Ce centre recouvre plus de 60% des impôts de la ville-Etat de Hambourg.

Le « Finanzamt für Großunternehmen » de Hambourg est chargé non seulement de la gestion mais également du contrôle des sociétés qui entrent dans son champ de compétence soit entre 500 et 600 contrôles par an.

Berlin a pour sa part 4 centres des finances spécialisés dans les « sociétés » (« Finanzämter für Körperschaften »). Contrairement au cas de Hambourg, le chiffre d'affaires ne constitue donc pas le critère de répartition entre ces quatre structures. Chacun des 4 centres regroupe la gestion des sociétés de 3 ou 4 districts de Berlin plus une compétence spécifique pour tout Berlin comme la gestion des sociétés d'assurances pour le « Finanzamt für Körperschaften I » ou la gestion des sociétés ayant des obligations fiscales limitées pour le « Finanzamt für Körperschaften III ». Là encore, la gestion et le contrôle des sociétés vont de pair.

Dans la quasi-totalité des Länder, le principe est que la compétence en termes de gestion d'un dossier revient au service d'assiette du centre des Finances « Finanzamt » local dans le ressort duquel se trouve le contribuable.

² Notion de respect volontaire et spontané de la loi fiscale.

Une forme de spécialisation sectorielle peut exister au sein d'un même centre des Finances avec un ou plusieurs services dédiés, on parle de « services des entreprises » (« Firmenstellen »), éventuellement distingués selon le type d'entités (sociétés de personnes ou de capitaux), le numéro d'identifiant fiscal ou encore l'ordre alphabétique.

Il peut arriver aussi que la compétence de plusieurs centres des Finances soit déléguée à un seul, en particulier pour des questions de moyens (en personnel qualifié par exemple) ou de synergie avec les services de contrôle (comme en Bavière notamment).

Enfin, certains regroupements de plusieurs centres ne concernent que le contrôle.

Ainsi, en Rhénanie-Palatinat, le centre des Finances de Trèves est compétent pour la gestion de l'ensemble des sociétés situées sur son ressort territorial et dispose d'une équipe de 26 vérificateurs dédiés au contrôle des sociétés importantes « Großbetriebsprüfung » qui sont situées dans son ressort territorial mais également dans le ressort territorial de quatre autres centres de Finances de Rhénanie-Palatinat (Bitburg-Prüm, Daun, Bernkastel-Wittlich, Idar-Oberstein).

Le niveau fédéral essaie d'intervenir dans le contrôle fiscal par le biais de vérificateurs fédéraux rattachés à l'office fédéral des impôts (BZSt) situé à Bonn.

Au sein de ce service, 200 vérificateurs fédéraux spécialisés par branche d'activités ainsi que dans les problématiques internationales (prix de transfert) ont pour mission officielle d'apporter une expertise aux vérificateurs des Länder. Mais, ces vérificateurs fédéraux ont également pour mission de faire remonter de l'information sur la qualité des contrôles des grandes entreprises en Allemagne et d'essayer de contribuer à une harmonisation des prises de positions sur des problématiques complexes. La volonté de l'administration fédérale est de monter en puissance sur ce point. Ce service va donc être considérablement renforcé dans les années à venir pour atteindre 660 vérificateurs à l'horizon 2017/2018. Le BZSt se heurte toutefois à un problème de recrutement de personnel qualifié.

Sur la sélection :

Les grandes entreprises doivent être contrôlées en continu : « Anschlussprüfung ».

Un tableau détaillant les seuils retenus pour déterminer la taille des entreprises est mis à jour tous les 2 ans.

La fréquence du contrôle des grandes entreprises était donc de 4,6 ans en 2012, chiffre stable qui doit normalement correspondre au délai de prescription fiscale de 4 ans en Allemagne (hors cas de fraude).

La fréquence du contrôle des entreprises moyennes était de 15 ans, des petites de 30 ans et des très petites de 101 ans.

Les Länder établissent des grilles d'analyse-risque pour affiner la sélection des contrôles, mais les services allemands n'ont pas recours au « datamining ».

Sur l'amélioration de la relation avec les contribuables vérifiés :

Des contrôles rapprochés de la clôture des exercices comptables « Zeitnahe Betriebsprüfung » sont proposés aux entreprises depuis quelques années.

Comme déjà indiqué, le §169 s§2 de l'AO, livre des procédures fiscales, prévoit un délai de reprise de 4 ans (or cas de fraude) à compter du dépôt de la déclaration et contrairement à la France, l'envoi de l'avis de vérification est interruptif de prescription.

Ainsi, le délai entre la clôture d'un exercice comptable et le début d'un contrôle peut varier de 4 à 8 ans.

Ce décalage important aboutit à des contrôles plus difficiles. Le « Zeitnahe Betriebsprüfung » permet donc aux entreprises qui s'engagent à déposer dans des délais rapides leurs déclarations et à coopérer plus activement pendant le contrôle avec l'administration d'être contrôlé plus rapidement (n+1) et ainsi de bénéficier d'une sécurité juridique plus importante.

avis d'imposition émis pour l'année d'imposition 2011	Nombre au 31/12/2012
Impôt sur le revenu	26.844.848
Impôt sur les sociétés	1.191.593
TVA	6.104.951
Taxe professionnelle	3.366.760

Personnel employé dans les centres des finances de la république fédérale d'Allemagne au 31/12/2012			
Cadre supérieurs	Equivalent cadres A et B+	Equivalent cadres B et C	Total
2.895	47.141	50.781	100.818

Les personnels affectés dans les OFD et les ministères des finances des Länder ne sont pas comptabilisés.

Concernant les cotisations sociales, cf réponse à la question 11.

Q13/- Quel est le niveau de dématérialisation (télédéclaration et télépaiement) dans le processus de collecte des PO ? Merci de préciser : (i) si la dématérialisation est un objectif assigné aux organismes de collecte ? (ii) si des indicateurs mesurant le niveau de dématérialisation ont été mis en place et les données chiffrées sur ces indicateurs ; (iii) si le recours à la procédure dématérialisée a été imposé à tous les contribuables et s'est accompagné de la suppression des procédures « papier » ? Quels sont généralement les moyens de paiement utilisables/utilisés par les redevables ?

Sur le site ELSTER, site dédié aux déclarations en ligne en Allemagne, les chiffres donnés pour les déclarations d'impôt sur le revenu effectuées en ligne sont les suivants :

Télé-déclarations en millions :

2009 : 8.3

2010 : 8.6

2011 : 9.5

2012 : 12

2013 : 15.2

On note une progression importante à partir de 2012.

En effet, depuis les revenus de 2011 (donc déclarations effectuées à partir de 2012) toutes les entreprises, professions libérales ainsi que les agriculteurs, quelle que soit la forme légale choisie pour l'exercice de l'activité, doivent déposer leur déclaration obligatoirement en ligne.

Les déclarations de TVA sont également obligatoirement faites en ligne (38 millions de déclarations télétransmises en 2013 chiffre en légère baisse par rapport à 2012 et 2011 : 39 millions), ainsi que les déclarations récapitulatives des employeurs concernant la « Lohnsteuer » (en 2013 : 49.3 millions de déclarations récapitulatives ont ainsi été télé-déclarées chiffre stable). Cette obligation concerne également les employeurs particuliers.

S'agissant des salariés, la télé-déclaration est encore facultative mais des mesures sont prises pour inciter au dépôt en ligne.

Notamment depuis le 1er janvier 2014, ELSTER propose la déclaration pré-remplie. Cette option ne concerne que les personnes qui utilisent déjà le portail ELSTER pour remplir leurs obligations fiscales (pas de déclaration pré-remplie papier en Allemagne). Ce service est ouvert à compter du 1er janvier 2014 et permet d'accéder à des données remontant à l'année 2012 (notamment les données civiles et religieuses pour l'impôt d'église, le récapitulatif adressé par l'employeur à l'administration concernant les salaires versés et les retenues à la source effectuées, les cotisations retraites et autres cotisations de complémentaires retraites, les pensions de retraites versées).

S'agissant des pièces justificatives, les documents que l'administration reçoit automatiquement de tiers comme les employeurs ne sont plus à joindre à la télé-déclaration.

En revanche, toutes les pièces justifiant une déduction de la base imposable ou une réduction d'impôt (frais de garde d'enfants par exemple) doivent toujours être adressées à l'administration (si ces pièces ne sont pas adressées, l'administration fiscale soit les demandera avant l'édition de l'avis d'imposition, soit rejettera la charge déductible et émettra l'avis d'imposition sans en tenir compte ce qui impliquera ensuite une démarche contentieuse).

La carte de retenue à la source « Lohnsteuerkarte » a également été récemment dématérialisée.

Un salarié doit dorénavant uniquement communiquer à son employeur sa date de naissance et son identifiant fiscal et préciser si le contrat de travail constitue son activité principale ou une activité accessoire. Ces éléments sont suffisants pour que l'employeur obtienne la communication de manière électronique des données nécessaires au calcul de la retenue à la source. La procédure électronique a pour nom ELStAM et fait partie du portail électronique ELSTER.

Sur les moyens de paiement cf réponse Q10.

Concernant les caisses d'assurance maladie, on observe sur les 5 dernières années une forte accélération du processus de dématérialisation, beaucoup d'opérations liées à la gestion du personnel (déclarations à destination des caisses d'assurance maladie) sont réalisées sur internet (programme gratuit sv.net ou payants Lexware ou Datev notamment). L'expert de la Techniker Krankenkasse contacté a souligné que cette évolution a permis de réduire très sensiblement la charge administrative (les caisses doivent faire suivre les déclarations de l'employeur à la fédération des caisses d'assurance retraite DRV).

3. Les indicateurs de suivi de l'efficacité de la collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q14/- Les organismes de collecte de PO ont-ils mis en place des indicateurs leur permettant de suivre précisément le coût de collecte de ces prélèvements ? Si oui, merci de préciser : (i) le nombre d'indicateurs mis en place ; (ii) la méthode retenue pour le calcul du ou des indicateurs ; (iii) s'il s'agit d'indicateurs uniformes applicables à tous organismes de collecte ou spécifique à chacun ; (iv) si un texte impose à l'ensemble des réseaux de collecte de mettre en place un ou des indicateurs.

Concernant la collecte de cotisations sociales, la fédération des caisses d'assurance maladie GKV facture la collecte des cotisations retraite ou chômage à l'organisme d'assurance retraite (Deutsche Rentenversicherung, DRV) ou l'agence fédérale du travail. Ce prix forfaitaire négocié lors d'une convention entre les différents organismes est actuellement remis en question et va aboutir dans un futur très proche sur une nouvelle convention, l'expert contacté auprès de la fédération des caisses publiques GKV ne pouvait pas toutefois préciser les indicateurs utilisés pour le calcul de ce prix forfaitaire (cf. commentaire).

Q15/- Le taux de rendement (rapport entre le coût de collecte du prélèvement et le montant total des recettes recouvrées sur une année N) est-il calculé et suivi dans votre pays de résidence ? Si oui, merci de préciser : (i) si ce taux est suivi de manière globale, par organisme de collecte et/ou par PO ? (ii) si une méthode homogène de calcul existe ; (iii) les grandes lignes de la ou des méthodes de calcul (par exemple, les recettes considérées sont-elles brutes ou nettes ?); (iv) des éléments chiffrés sur l'évolution des taux de rendement sur les 5 dernières années dans votre pays de résidence, en précisant si ce sont des taux globaux, par organisme de collecte ou par prélèvement.

L'Allemagne transmet des données sur les coûts de gestion de l'impôt sur un rythme biannuel pour les travaux de l'OCDE. Dans le cadre d'un entretien, il m'a été indiqué qu'il convenait de se reporter à ces chiffres.

Le BMF dispose de statistiques beaucoup plus détaillées sur les coûts de gestion de l'impôt en Allemagne. Cela étant, ces statistiques ne sont pas communicables car elles font apparaître des différences trop sensibles entre les Länder.

En l'absence des données relatives au Q14 et Q15 pour la France, il est difficile d'obtenir de manière unilatérale des données allemandes détaillées.

Commentaires éventuels :

En annexe nous joignons une présentation du BMF sur la coopération de la fédération et des Länder.

Les informations sur les centres de collecte des caisses d'assurance maladie ont été obtenues auprès d'experts du ministère fédéral de la santé, de la fédération des caisses d'assurance maladie GKV, de l'office fédéral de l'assurance (Bundesversicherungsamt) ou de la grande caisse d'assurance-maladie Techniker Krankenkasse. De l'avis de ces experts, il n'existe pas de rapport statistique détaillé sur l'activité de ces centres. Certaines questions (notamment sur la convention liant les organismes de retraite, de chômage et de santé) pourraient être éventuellement approfondies sur demande écrite (délai de réponse de 2 semaines au moins).

ANNEXE



Forum of Tax Administration SME Compliance Sub-group Meeting

5-7 May 2014
Berlin



The Federal State

Article 20(1) of the Basic Law



A federal state is a union made up of constituent states (in the case of Germany, the *Länder*) to form a federation. Both levels (i.e. the Federation and the *Länder*) have the character of states.



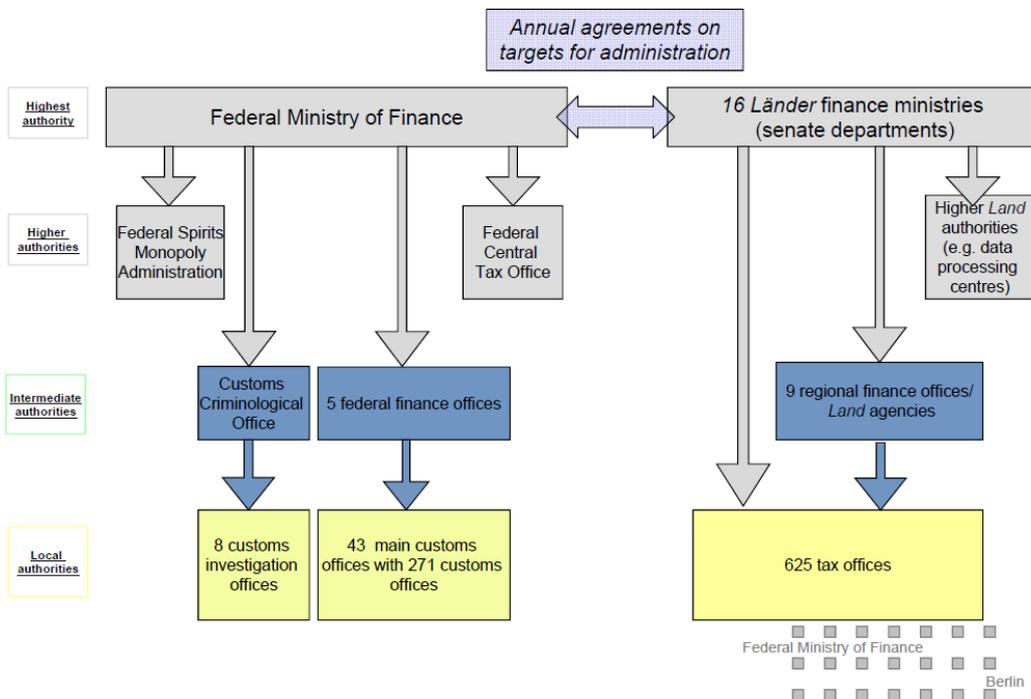
Revenue-raising powers

Articles 106 and 107 Basic Law

Federation	<i>Länder</i>	Municipalities
Federation and <i>Länder</i> share revenues from: payroll tax, income tax, corporate tax, VAT		
<p>Federal taxes 2012: €99,794m (insurance tax, tobacco duty, coffee duty, excise duty on spirits, energy duty, motor vehicle tax, mineral oil duty)</p>	<p><i>Länder</i> taxes 2012: €14,201m (inheritance tax, real property transfer tax)</p>	<p>Municipal taxes 2012: €55,398m (trade tax, real property tax)</p>



Revenue Administration Authorities



Enforcement Efforts within Tax Authorities

Determination in the context of legislative procedures

Project conducted by BMF in cooperation with Länder (Berlin, Bavaria, North Rhine-Westphalia, Rhineland-Palatinate, Saxony, Lower Saxony)



Electronic communication

- Electronic filing since 2000
- Currently 10m returns p.a. = 50%
- New functionalities: electronic transmission of assessment data and online access to electronic tax files
- Since 2014 pre-filled income tax returns



Electronic communication

- Electronic communication in the field of corporate taxation
- Obligation to submit balance sheet in electronic form for financial years from 2012
- Taxonomy developed by tax authorities



Self-assessment for companies

- The feasibility of self-assessment for company taxes (e.g. corporation tax, trade tax) is being explored
- Business and tax authorities are involved
- First results: by end of 2014



CANADA

Éléments locaux de contexte :

1. L'organisation générale de la collecte des prélèvements obligatoires (PO) dans votre pays de résidence

Q1/- Combien d'organismes (para)publics (administrations centrales, locales et de sécurité sociale et leurs agences, autres...) collectent-ils des prélèvements obligatoires (impôts, cotisations et contributions sociales, taxes affectées) dans votre pays de résidence ? On entend par collecter le fait de participer au processus d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contrôle.

1- Éléments de cadrage

Le système fiscal canadien repose sur l'autocotisation. L'impôt sur les revenus des particuliers et les cotisations sociales font l'objet d'une retenue à la source par l'employeur.

2- Rôle des agences publiques (ARC, ARQ)

En vertu de la Loi sur l'Agence du revenu du Canada, l'Agence du revenu du Canada (ARC), entité juridique semi-autonome³, est chargée de faire appliquer la Loi de l'impôt sur le revenu (LIR) et la Loi sur la taxe d'accise (LTA). En tant qu'administratrice fiscale nationale, l'ARC établit l'assiette, procède à la liquidation et au recouvrement des prélèvements obligatoires pour le compte de l'ensemble des administrations publiques canadiennes. Elle assure également les fonctions de contrôle fiscal.

L'Agence collecte ainsi les recettes de l'impôt fédéral sur le revenu, de l'impôt fédéral des sociétés, de la taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH), les droits d'accises sur la vente de produits alcoolisés et du tabac, ainsi que les cotisations à l'assurance-emploi (AE), au Régime de Pensions du Canada (RPC) et à la Sécurité de la vieillesse (RSV). En outre, l'Agence a conclu des ententes avec toutes les provinces, à l'exception du Québec, en vue de percevoir l'impôt provincial sur le revenu en leur nom. Le gouvernement fédéral reverse à chaque province le montant total des cotisations établies au titre de cet impôt et assume les risques liés au recouvrement des créances fiscales impayées. L'Ontario a par ailleurs transféré à l'ARC la responsabilité du recouvrement de l'impôt provincial sur les sociétés (2009) et de la taxe de vente harmonisée⁴ (2010).

Dans la province de Québec, les fonctions de collecte et de contrôle fiscal, qui incombaient au Ministère du Revenu du Québec (MRQ), ont été confiées à l'Agence du revenu du Québec (ARQ ou Revenu Québec) à compter du 1^{er} avril 2011 (Loi n°107 sur l'Agence du revenu du Québec). L'Agence perçoit également les cotisations au Régime de rentes du Québec (RRQ), au Régime d'assurance maladie du Québec (RAMQ) et au Régime québécois d'assurance parentale (RQAP). Elle assure en outre le recouvrement de la taxe sur les produits et services (TPS) pour le compte de l'Agence du revenu du Canada.

³ L'ARC est dotée d'un conseil de direction composé de personnalités qualifiées issues du secteur privé, à l'exception du Directeur général.

⁴ La Colombie britannique, qui avait opté pour la TVH en 2010, a réintroduit l'ancienne taxe de vente provinciale le 1^{er} avril 2013.

Q2/- Au cours des 15 dernières années, le nombre d'organismes de collecte a-t-il eu plutôt tendance à s'accroître ou à diminuer ? Dans quelle proportion (indiquer le cas échéant une éventuelle évolution significative, en parallèle, du nombre de prélèvements fiscaux et sociaux)? En fonction de votre réponse, merci de citer des exemples de création, de regroupement ou de suppression de nouveaux organismes de collecte.

1- Déconcentration fonctionnelle de l'administration fiscale

Le Canada a procédé à une profonde réforme institutionnelle de ses services fiscaux, visant à accroître l'efficacité et la cohérence de son système de recouvrement. La création de l'Agence du revenu du Canada en avril 1999 (Loi C-43 portant création de l'Agence des douanes et du revenu du Canada), dont les fonctions relevaient auparavant du Ministre du revenu national, s'inscrit dans ce cadre. L'Agence s'est progressivement vue confier la perception de plusieurs taxes pour le compte des provinces. Elle assure en outre, depuis le 1^{er} août 2005, les activités de recouvrement anciennement dévolues à Ressources humaines et Développement social Canada (prêt-études, assurance-emploi, cotisation au Régime de pensions du Canada et Sécurité de la vieillesse). La création de Revenu Québec sur le même modèle en avril 2011 (Loi n°107 sur l'Agence du revenu du Québec) poursuit ce mouvement de simplification.

2- Positionnement externe de l'administration des douanes

Brièvement rattachées aux services fiscaux au sein de l'Administration des douanes et du revenu du Canada (ADRC), les activités des douanes ont été déléguées en décembre 2003 à la nouvelle Agence des services frontaliers du Canada (ASFC), qui relève du ministère de la Sécurité publique et de la Protection civile (SPPCC).

3- Évolution concomitante du nombre de prélèvements fiscaux et sociaux

Sous pression de l'opinion publique et des milieux d'affaires, l'exécutif et le Parlement ont pris acte de la nécessité de la simplification fiscale. En janvier 2011, le Premier ministre Stephen Harper a annoncé la création de la Commission sur la réduction de la paperasse. Le rapport de la Commission (90 mesures, dont 12 concernent l'ARC) a conduit à l'adoption du Plan d'action pour la réduction du fardeau administratif couvrant la période 2014-2016, qui vise à réduire le coût d'observation de la norme fiscale, en particulier pour les PME.

À ce titre, la simplification fiscale constitue l'un des volets prioritaires du budget fédéral 2014-2015⁵. Le Plan d'action économique 2014 comprend notamment les mesures suivantes :

- simplification des règles relatives aux immobilisations admissibles au titre de l'impôt sur le revenu ;
- suppression de la procédure de demande de crédit pour la taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH).

Parallèlement, la lisibilité du système fiscal a été améliorée par l'adoption en 2013 de la Loi C-48 apportant des modifications techniques concernant l'impôt et les taxes, qui abroge une série de dispositifs fiscaux devenus obsolètes. L'évaluation ex ante des mesures à caractère fiscal sera renforcée dans le cadre de l'adoption de la loi C-549 (Loi modifiant la Loi sur la gestion des finances publiques), actuellement en cours d'examen à la Chambre des Communes, et qui prévoit une revue annuelle des nouvelles mesures fiscales envisagées.

En revanche, la révision générale du régime fiscal de l'IR et la création d'un Bureau de la simplification fiscale sur le modèle du Royaume-Uni, réformes appelées de leurs vœux par les milieux d'affaires⁶, ne sont pas d'actualité.

⁵ Objectif 3, « Soutenir l'emploi et la croissance », Sous-objectif 3.2 « Favoriser la création d'emplois l'innovation et les échanges commerciaux », 3.2.1 « Alléger le fardeau de l'observation des règles fiscales pour les petites et moyennes entreprises et autres déclarants »

⁶ Au premier rang desquels l'Association des comptables agréés du Canada (CGA-Canada) et les Directeurs financiers internationaux du Canada.

Q3/- Existe-t-il des cas de figure dans lesquels plusieurs organismes interviennent dans la procédure de collecte d'un même PO ? Le cas échéant, merci de citer certains exemples, si possible en détaillant les fonctions respectives des entités dans la procédure (calcul d'assiette, recouvrement, recouvrement forcé, contrôle).

L'administration fiscale canadienne n'est pas organisée selon une matrice fonctionnelle. L'Agence du revenu du Canada et Revenu Québec sont des administrations plurifonctionnelles, assurant à la fois les missions d'établissement de l'assiette, de recouvrement de l'impôt et de contrôle fiscal. Il est par conséquent impossible que plusieurs organismes interviennent à différents stades de la collecte d'un même PO.

Q4/- La structure globale du système de collecte des PO est-elle fondée sur un critère objectif particulier : recouvrement distinct des impôts et des cotisations sociales ? Recouvrement par un même organisme des prélèvements portant sur une même assiette, une même catégorie de contribuables, ou un secteur économique particulier ? Autre ?

Le Canada dispose d'un circuit de recouvrement unique pour le prélèvement des impôts, cotisations et taxes affectées, piloté par l'Agence du revenu du Canada et par Revenu Québec (répartition selon un critère de territorialité).

2. L'approche de la question de la rationalisation des coûts de collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q5/- Dans votre pays de résidence, la rationalisation de la collecte des PO et la recherche d'une diminution des coûts associés sont-elles actuellement des sujets de préoccupation ?

La réflexion sur la rationalisation du coût de collecte des PO a été engagée au Canada dès le début des années 2000. Comme dans les autres économies avancées du G7, elle suscite une mobilisation accrue des acteurs publics depuis 2008-2009, dans un contexte de contrition de l'assiette fiscale et de restrictions budgétaires appliquées à l'ensemble des programmes.

La recherche de gains d'efficacité dans la procédure de collecte s'est traduite par la mise en œuvre de grands projets de transformation organisationnelle. La diffusion de la culture de la performance au sein de l'administration fiscale a été menée de façon graduelle/échelonnée, en veillant à lier efficacité et qualité de service :

- 1^{ère} phase : Développement de l'agilité organisationnelle

L'organisation de l'administration fiscale en mode projet, avec la création de l'Agence du revenu du Canada en 1999 et de Revenu Québec en 2011, facilite le management par objectif et le pilotage stratégique.

- 2^e phase : Accélération du changement et diffusion des bonnes pratiques

L'ARC a mené une série de consultations publiques en 2010, lors de l'élaboration de sa Stratégie à long terme Vision 2020, et en 2012, préalablement au lancement de son Plan de transformation à long terme et de son Plan d'action opérationnel 2013-2014. Ces consultations ont permis d'identifier des leviers de transformation et de mobiliser l'ensemble des acteurs autour d'objectifs quantifiés, permettant un suivi plus rigoureux et transparent de la performance.

Reprenant les bonnes pratiques déployées au sein de l'ARC, Revenu Québec s'est dotée ab initio d'un Plan stratégique couvrant la période 2012-2016 et assorti d'un Plan d'action opérationnel articulé autour de trois axes (efficacité, efficacité, équité).

Q6/- Au cours des 15 dernières années, des réformes visant directement à rationaliser les coûts de collecte des PO ont-elles été mises en place ? Si oui, merci de bien vouloir préciser quels ont été les grands chantiers et axes de réforme, les modalités de rationalisation retenues et les effets constatés.

1 – Réformes de structure et de périmètre

La constitution sous forme d'agences publiques de l'ARC (1999) et de Revenu Québec (2011) accroît l'autonomie fonctionnelle des services fiscaux, tout en facilitant la reddition de comptes et la réalisation des objectifs opérationnels. Le transfert en 2005 des ressources et missions de Ressources humaines et Développement social Canada à l'ARC a permis des économies d'échelles et un net abaissement du coût de recouvrement, les recettes (non-fiscales) recouvrées totales ayant augmenté de +17 MCAD (+4%) en 2012-2013.

2- Planification stratégique et pilotage par la performance

Au plan interne, la rationalisation des coûts de collecte constitue l'un des axes prioritaires de la Stratégie à long terme de l'Agence du revenu du Canada, Vision 2020, lancée en 2010. Elle fait l'objet d'un suivi interne, avec assignation d'objectifs et d'indicateurs chiffrés, notamment le coût unitaire direct par dollar recouvré.

3- Amélioration de l'efficacité opérationnelle et mutualisation des fonctions support

Les 9 orientations de la Stratégie Vision 2020 de l'ARC mettent l'accent sur l'amélioration de l'efficacité opérationnelle. Pour remplir cet objectif, l'agence mobilise le levier du changement technologique autour de deux principaux chantiers.

En novembre 2011, les fonctions SI de l'Agence ont été transférées à Services Partagés Canada. La nouvelle entité a désormais en charge l'infrastructure des services de TI pour l'ensemble des administrations publiques fédérales⁷.

En parallèle, l'ARC mène depuis 2010 des travaux de refonte de son système d'information, basés sur une approche intégrée de l'évaluation des risques et de la gestion de la relation client. Ces travaux ont abouti au déploiement, en 2010, d'une solution applicative temporaire, qui a vocation à être remplacée par un outil plus performant dans le cadre du projet de Recouvrement Intégré des Recettes (RIR), non finalisé à ce jour.

Q7/- Lors de l'adoption d'un nouveau dispositif de prélèvement ou de la réforme d'un dispositif existant, la problématique du coût de collecte est-elle prise en compte par les décideurs, notamment par le Parlement ou le pouvoir exécutif ? Une étude d'impact sur les coûts de collecte induits par la réforme est-elle réalisée ? Une réflexion sur ce plan est-elle systématiquement menée ? Une doctrine (lignes directrices) a-t-elle été fixée sur ce sujet ?

Le projet de loi C-549, en cours d'examen à la Chambre des Communes, prévoit que le ministre des Finances devra produire au Parlement un rapport d'évaluation préalable concernant les propositions de modifications réglementaires ou législatives à caractère fiscal. Le périmètre de l'évaluation (notamment concernant la prise en compte du critère lié au coût de recouvrement) n'est pas connu à ce stade.

⁷ Service partagés Canada assure les prestations de services de courriel, de centre de données, de réseaux et de téléphonie pour l'ensemble des administrations publiques fédérales.

Q8/- Certaines réformes récentes (ou en cours) du système de collecte des PO ont-elles été motivées par des objectifs autres que la seule rationalisation des coûts de gestion ? Le cas échéant, merci de décrire sommairement ces réformes et de préciser les objectifs poursuivis (amélioration de la relation avec le contribuable par exemple) ?

Les réformes mises en œuvre par l'ARC et Revenu Québec dans le cadre de leur exercice de planification stratégique (Vision 2020 pour l'ARC, Plan stratégique 2012-2016 pour RQ) retiennent une approche tridimensionnelle, basée sur les « 3E » (économie, efficacité, efficience).

À ce titre, elles intègrent :

- des objectifs liés à la qualité de service et l'amélioration de la relation avec le contribuable

Ex. Plan d'amélioration des services et de simplification des démarches des particuliers et des entreprises (2012-2016) de Revenu Québec ; Plan d'action sur la qualité des renseignements téléphoniques (H2016).

- des objectifs liés à l'équité et à la transparence

Ex. Adoption par Revenu Québec d'ici au 31 mars 2014 d'un Plan d'action en matière d'éthique et de bonne gouvernance.

Q9/- Des réformes importantes ont-elles été mise en œuvre en matière de gestion de la phase de calcul d'assiette des PO (simplification de la législation, uniformisation des assiettes de différents prélèvements proches voire unification de ces prélèvements après consolidation des barèmes, diminution des mécanismes de dépenses fiscales ou de niches sociales, ...) ?

- Lignes directrices concernant les Décisions anticipées de l'ARC en matière de calcul de l'assiette (réduction de l'incertitude, même si non juridiquement contraignantes) : cf. réforme 2013-2014
- Harmonisation de l'assiette des taxes de ventes provinciales (TVH)

Q10/- Le recouvrement spontané (c'est-à-dire le recouvrement des paiements intervenant avant l'échéance fixée) a-t-il été externalisé et si oui repose-t-il sur le secteur bancaire (sinon, quel autre secteur) ? Décrire alors sommairement le mode d'organisation. Cette solution est-elle considérée comme efficiente ? Pour quelles raisons ?

Le recouvrement spontané de l'IRPP et des cotisations sociales repose sur les entreprises. De facto, celles-ci procèdent le plus souvent à l'externalisation de cette fonction auprès de professionnels de l'impôt.

Selon les organisations représentatives des entrepreneurs canadiens, ce mode d'organisation génère des coûts d'observation élevés et souffre de formalités administratives trop contraignantes. Selon les estimations de la Fédération canadienne de l'entreprise indépendante (FCEI)⁸, le coût annuel d'observation de la norme fiscale s'élèverait ainsi à 12,6 MdsCAD pour les entreprises (pesant à 90% sur les PME). Le coût de la conformité lié à l'impôt sur le revenu des particuliers se situerait, pour sa part, autour de 6,7 MdsCAD.

Les employeurs soulignent également des coûts additionnels liés au mode de prélèvement à la source (nécessité de provisionner le risque contentieux résultant de l'incertitude en matière de calcul de l'assiette). La révision de la doctrine de l'Agence du revenu du Canada (ARC) en matière de décisions anticipées, en 2013, devrait contribuer à réduire l'incertitude fiscale pour les mandataires.

⁸ Etude de la FCEI, « L'impact de la réglementation sur les Canadiens » (2014), consultable en ligne : <http://www.cfib-fcei.ca/cfib-documents/rr3317f.pdf>.

Q11/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de recouvrement forcé ? Celui-ci est-il externalisé ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (scoring des débiteurs à partir de leur historique de comportement, spécialisation des équipes, choix en amont des types d'action à mener, centres de relance téléphonique, gestion globale de la dette du contribuable notamment avec un principe de compensation entre les dettes et les créances, ...) ?

1- Agence du revenu du Canada (ARC)

Dans la lignée du rapport d'audit du Vérificateur général du Canada de 2006⁹, l'ARC a adopté un plan d'action opérationnel visant à améliorer l'efficacité de ses procédures de recouvrement forcé. L'Agence a notamment procédé au déploiement, en 2010, d'un système intégré de gestion de la relation client¹⁰, comprenant des fonctionnalités de :

- scoring/hiéarchisation des débiteurs en fonction du risque de perte (à partir d'un historique de respect des obligations fiscales) ;
- consolidation des comptes, avec principe de compensation fiscale entre les dettes et les créances ;
- automatisation du processus de relance, avec mise en œuvre d'un plan d'action défini en amont en fonction du profil de risque.

Les actions de relance téléphonique sont effectuées en interne (Centre d'appel de la gestion des créances de l'Agence du revenu du Canada ; Centre d'appel du Centre de perception fiscale de Revenu Québec).

L'Agence a par ailleurs procédé à une optimisation de sa fonction RH dans le cadre de sa « Nouvelle stratégie nationale de gestion des comptes » (2012), qui comprend :

- l'affectation des dossiers en souffrance aux agents disponibles, sans critère géographique (système de l'« Inventaire national »), grâce au déploiement d'une base de données nationale ; La fusion récente de nos répertoires régionaux et nationaux des charges de travail en un seul inventaire national nous a permis de traiter les comptes à risque élevé sans tenir compte des limites géographiques.
- la spécialisation des agents par type de compte et par profil de risque débiteur.

Résultats : À ETPT constants, le montant des créances fiscales recouvrées par l'ARC a augmenté de 18,5 MdsCAD (+85%) entre 2006 et 2012, passant de 21,5 MdsCAD à 40 MdsCAD.

2- Agence du revenu du Québec

Les interventions en matière de recouvrement forcé relèvent des 5 directions régionales du Centre de perception fiscale (CPF) de Revenu Québec. S'inspirant des bonnes pratiques déployées à l'ARC, l'agence a révisé sa Stratégie de recouvrement en 2011-2012 en vue d'en améliorer l'efficacité opérationnelle :

- optimisation de la répartition des dossiers par direction régionale et par secteur ;
- spécialisation des agents (ex. création d'une équipe spécialisée dans le secteur de la construction)¹¹ ;
- gestion globale de la dette ;
- élévation des seuils des avis de recouvrement automatisés ;
- déploiement, à compter de novembre 2012, du paiement par débits préautorisés.

⁹ Rapport « Le Point de la vérificatrice générale du Canada », chapitre 8 : « Agence du revenu du Canada – Le recouvrement des impôts et des taxes impayés », consultable en ligne : <http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/docs/20060508cf.pdf>

¹⁰ Conçue comme temporaire, la solution avait vocation à être remplacée par un outil plus performant dans le cadre du projet de Recouvrement Intégré des Recettes (RIR), qui devrait être opérationnel à l'horizon 2016.

¹¹ Ces éléments figurent dans la nouvelle Stratégie globale en matière de ressources humaines de l'Agence, élaborée en 2013.

Résultats : Selon le Rapport annuel de gestion 2012-2013 de Revenu Québec, le montant des créances fiscales recouvrées en valeur a augmenté de +315 MCAD (+14%) entre 2011-2012 et 2012-2013 pour atteindre 2,6 MdsCAD (pour un montant total des comptes à percevoir de 4,3Mds CAD). Parallèlement, les mesures de rationalisation ont permis un abaissement considérable du coût unitaire de perception. Celui-ci s'établit à 2,65 cents par dollar recouvré en 2012-2013¹², un niveau inférieur à la cible fixée dans le Plan Stratégique 2012-2016 de l'Agence (2,93 cents). Par comparaison, le coût par dollar recouvré s'élevait à 4 cents en 2010-2011.

Q12/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de contrôle des contribuables ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (spécialisation des équipes, focalisation des contrôles sur la base d'une cartographie des risques, croisement de données informatiques avec d'autres entités publiques ou privées, data mining, scoring des débiteurs, recours à la notion de « compliance¹³ » pour alléger le contrôle sur certains contribuables, ...) ?

1- Agence du revenu du Canada (ARC)

Au titre des méthodes innovantes en matière de contrôle fiscal, on citera notamment :

- Spécialisation des équipes de contrôle selon un critère de seuil
- Mise en œuvre d'une démarche intégrée d'évaluation des risques dans le cadre du Modèle national d'évaluation des risques (MNER), lancée en 2010 et qui doit faire l'objet d'une automatisation à horizon 2014-2015
- Travaux en cours concernant la cotation des risques des particuliers.
- Travaux concernant la cotation des risques pour les sociétés non finalisés, faute de moyens (échéance initiale fixée à 2010)
- Ciblage des contrôles (échantillonnage)

2- Agence du revenu du Québec

Le déploiement de pratiques innovantes en matière de contrôle fiscal constitue un objectif prioritaire de l'Agence (cf. Plan Stratégique 2012-2016, Objectif 1.2. « Lutter contre l'évasion fiscale », Sous-objectif 1.2.2., « Accroître et améliorer les activités de contrôle »). A ce titre, le Plan d'action 2013-2014 de l'Agence prévoit l'optimisation des processus et systèmes intervenant en soutien à l'activité de contrôle, notamment :

- l'intensification du croisement des données en lien avec les autres ministères (programmes interministériels ACCES – Actions concertées pour contrer les économies souterraines dans les secteurs du tabac et construction – et ACCEF – Actions concertées contre les crimes économiques et financiers) ;
- l'encouragement des pratiques de divulgation volontaire ;
- la focalisation des contrôles sur des secteurs « à risque » (construction, restauration, services aux entreprises, commerce électronique, orfèvrerie, fiducies) et au-delà d'un seuil de CA (>60 MCAD).

En outre, l'Agence mène actuellement une étude préalable au déploiement d'un système de contrôle fiscal interactif.

Le déploiement de pratiques innovantes de contrôle fiscal constitue un objectif prioritaire de l'Agence d'ici 2016 (cf. Plan Stratégique 2012-2016, Objectif 1.2. « Lutter contre l'évasion fiscale », Sous-objectif 1.2.2., « Accroître et améliorer les activités de contrôle »¹⁴).

¹² En faisant abstraction des recettes fiscales non récurrentes. En les prenant en compte, il s'établit à 2,59 cents par dollar recouvré.

¹³ Notion de respect volontaire et spontané de la loi fiscale.

¹⁴ Plan Stratégique 2012-2016 de l'Agence du Revenu du Québec, p. 7.

Extrait du Plan d'action 2013-2014 et Plan stratégique 2012-2016, Revenu Québec :

Objectif 1. EQUITE FISCALE.

- Objectif 1.2. Lutter contre l'évasion fiscale
Sous-objectif 1.2.2. Accroître et améliorer les activités de contrôle
Indicateur de rendement : Récupération fiscale par dollar investi en contrôle fiscal
Cible (Plan stratégique 2012-2016) : 9,79 \$CAD
Résultat (Rapport annuel de gestion 2012-2013) : 9,30 \$CAD

Q13/- Quel est le niveau de dématérialisation (télédéclaration et télépaiement) dans le processus de collecte des PO ? Merci de préciser : (i) si la dématérialisation est un objectif assigné aux organismes de collecte ? (ii) si des indicateurs mesurant le niveau de dématérialisation ont été mis en place et les données chiffrées sur ces indicateurs ; (iii) si le recours à la procédure dématérialisée a été imposé à tous les contribuables et s'est accompagné de la suppression des procédures « papier » ? Quels sont généralement les moyens de paiement utilisables/utilisés par les redevables ?

- 1- Obligation de transmission électronique des déclarations produites par un « spécialiste en déclarations de revenus »

Une obligation de transmission par voie électronique s'applique aux déclarations de revenus transmises à compter du 31 décembre 2012 par les professionnels de l'impôt établissant plus de dix déclarations annuellement (Loi C-38 portant sur le budget fédéral de 2012). Les particuliers conservent la possibilité d'établir leur déclaration en version papier.

- 2- Objectif de dématérialisation au sein des agences publiques (ARC, ARQ)

La dématérialisation de la fonction de recouvrement constitue un axe prioritaire de la planification stratégique de l'Agence du revenu du Canada et de Revenu Québec. Elle fait l'objet d'une déclinaison opérationnelle, assortie d'objectifs et d'indicateurs de performance chiffrés.

- a. Agence du revenu du Canada (Plan stratégique 2013-2014)

Programme n°2. « Cotisation des déclarations et traitement des paiements »

- Objectif 1 : Traitement des déclarations et paiement des particuliers et entreprises de façon précise et en temps opportun.
Indicateurs de rendement : Pourcentage de normes de service de traitement qui satisfont ou excèdent les standards de performance pour l'impôt sur le revenu des particuliers, l'impôt sur des sociétés et les déclarations de TPS/TVH.
Cible : 100 %

Sous-programme 2.1. « Traitement des déclarations et paiement des particuliers »

- Objectif : Les particuliers produisent leurs déclarations par voie électronique.
Indicateurs de rendement : Taux de production par voie électronique des déclarations des particuliers (T1).
Cible : 70 %

Axes de développement à moyen-terme

- Elargissement de la gamme de **documents transmissibles** par voie électronique (justificatifs des déductions fiscales au titre de l'impôt sur le revenu des particuliers, déclarations des sociétés de personnes, droits d'accise) ;
- Déploiement d'une **interface de dialogue sécurisée** entre l'administration et les contribuables (« livraison électronique »), via le portail Mon dossier d'entreprise ;
- Diversification des **modes de paiement électronique** (débit préautorisé électronique).

Tableau 1. Extrait du Plan d'action à moyen terme de l'Agence du revenu du Canada

Priorité	Réalisation attendue	Date
Traitement des déclarations et des paiements	Communiquer aux préparateurs de déclarations de revenus les nouvelles exigences obligatoires en matière de production des déclarations par Internet.	En cours
Production par voie électronique	Améliorations aux services de production électroniques TED et IMPÔTNET.	2013-2014
Services électroniques	Élargir l'utilisation des documents électroniques à la population des contribuables particuliers (T1).	2013-2014
	Ajouter la fonction livraison électronique à Mon dossier d'entreprise.	2013-2014
	Mettre en oeuvre les débits préautorisés pour les particuliers et les entreprises.	2013-2014
	Ajouter la fonction livraison électronique à Représenter un client.	2013-2014
	Ajouter la fonction livraison électronique à Mon dossier.	2013-2015

b. Agence du revenu du Québec (Plan d'action 2013-2014 et Plan stratégique 2012-2016)

Objectif 1. EQUITE FISCALE.

➤ Objectif 1.1. Offrir des services de qualité pour favoriser le respect volontaire des obligations fiscales

Sous-objectif 1.1.2. Augmenter l'utilisation des services en ligne des particuliers et entreprises

Indicateur de rendement : Taux d'utilisation des services en ligne.

Cible : D'ici 2016 :

- Déclaration de revenus des particuliers : 50 à 60 %
- Déclaration de revenus des sociétés : 61 à 75 %
- Déclaration de retenues à la source : 54 à 65 %
- Déclaration de taxes : 32 à 50 %
- Paiement en ligne : 26 à 35 %
- Dépôt direct : 59 à 65 %

En 2013-2014 :

- Taux d'encaissement en ligne (en volume) : 30%
- Taux d'encaissement en ligne (en valeur) : 57%

3- Données chiffrées

Tableau 2. Proportion de déclarations transmises par voie électronique par les particuliers
 Source : Plan d'action 2013-2014 de Revenu Québec, Ecole nationale d'administration publique.

Administrations fiscales	2008-2009	2009-2010	2010-2011
Agence du revenu du Canada	46,1%	52,1%	53,5%
Revenu Québec	55,5%	58,1%	60,5%

Selon les données disponibles auprès de Revenu Québec, le taux de dématérialisation pour l'impôt des particuliers atteindrait 62,6% en 2012-2013. Nous ne disposons pas de d'éléments chiffrés plus à jour concernant l'Agence du revenu du Canada.

3. Les indicateurs de suivi de l'efficacité de la collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q14/- Les organismes de collecte de PO ont-ils mis en place des indicateurs leur permettant de suivre précisément le coût de collecte de ces prélèvements ? Si oui, merci de préciser : (i) le nombre d'indicateurs mis en place ; (ii) la méthode retenue pour le calcul du ou des indicateurs ; (iii) s'il s'agit d'indicateurs uniformes applicables à tous organismes de collecte ou spécifique à chacun ; (iv) si un texte impose à l'ensemble des réseaux de collecte de mettre en place un ou des indicateurs.

1- Agence du revenu du Canada (ARC)

Les indicateurs de rendement déployés par l'Agence restent pour l'heure relativement limités. Dans son Rapport annuel au Parlement, l'Agence présente un certain nombre d'indicateurs, tels que :

- montant global des créances recouvrées par les services fiscaux (données brutes, ventilées par PO) ;
- proportion de contribuables s'étant acquittés de leur impôt dans les délais prescrits.

En interne, l'Agence dispose d'indicateurs plus détaillés qu'elle mobilise sur une base ponctuelle, tels que le montant global des dépenses de fonctionnement rapporté aux recettes effectivement recouvrées (données brutes, ventilées par PO). Par ailleurs, l'Agence mène depuis 2011 des travaux en vue de produire un indicateur décisionnel avancé permettant de rapprocher directement les ressources affectées aux différentes activités de l'ARC et l'atteinte des résultats. A terme, le modèle permettra des mesures d'une grande complexité, qui pourront servir de base à la production de rapport internes et externes et à une amélioration du pilotage stratégique.

2- Agence du revenu du Québec

Au titre de l'Objectif 1.2.3 de son Plan Stratégique 2012-2016 (« Améliorer les activités de recouvrement »), Revenu Québec suit les indicateurs suivants :

- Sommes encaissées (créances effectivement recouvrées, à l'exclusion des recettes non récurrentes) ;
- Évolution des comptes à percevoir ;
- Évolution de la dépense de mauvaise créance ;
- Coût unitaire direct par dollar recouvré (suivi global, non détaillé par PO).

Q15/- Le taux de rendement (rapport entre le coût de collecte du prélèvement et le montant total des recettes recouvrées sur une année N) est-il calculé et suivi dans votre pays de résidence ? Si oui, merci de préciser : (i) si ce taux est suivi de manière globale, par organisme de collecte et/ou par PO ? (ii) si une méthode homogène de calcul existe ; (iii) les grandes lignes de la ou des méthodes de calcul (par exemple, les recettes considérées sont-elles brutes ou nettes ?); (iv) des éléments chiffrés sur l'évolution des taux de rendement sur les 5 dernières années dans votre pays de résidence, en précisant si ce sont des taux globaux, par organisme de collecte ou par prélèvement.

1- Agence du revenu du Canada (ARC)

Les indicateurs de rendement déployés par l'Agence restent pour l'heure relativement limités. Dans son Rapport annuel au Parlement, l'Agence présente un certain nombre d'indicateurs, tels que le montant global des créances recouvrées par les services fiscaux (données brutes) et la proportion de contribuables s'étant acquittés de leur impôt dans les délais prescrits.

En interne, l'Agence dispose d'indicateurs plus détaillés qu'elle mobilise sur une base ponctuelle, tels que le montant global des dépenses de fonctionnement rapporté aux recettes effectivement recouvrées (données brutes, ventilées par PO).

Par ailleurs, l'Agence mène depuis 2011 des travaux en vue de produire un indicateur décisionnel avancé permettant de rapprocher directement les ressources affectées aux différentes activités de l'ARC et l'atteinte des résultats. À terme, le modèle permettra des mesures d'une grande complexité, qui pourront servir de base à la production de rapports internes et externes et à une amélioration du pilotage stratégique.

2- Agence du revenu du Québec

Dans son Plan stratégique 2012-2016, Revenu Québec a mis en place un indicateur de suivi du coût de collecte, non détaillé par PO, basé sur le coût unitaire direct par dollar recouvré. Les mesures de rationalisation engagées en 2011 ont permis une nette amélioration de cet indicateur, passé de 4 cents en 2010-2011 à 2,65 cents en 2012-2013¹⁵, soit un niveau inférieur à la cible visée dans le Plan Stratégique 2012-2016 pour l'exercice 2013-2014 (2,93 cents).

Tableau 3. Évolution du coût unitaire direct par dollar recouvré, 2007-2013

Source : Rapports annuels de gestion 2007-2013, Agence du Revenu du Québec

Coût unitaire direct par dollar recouvré	2007-2008	2008-2009	2009-2010	2010-2011	2011-2012	2012-2013
Revenu Québec	4,5 c	3,6 c.	4,3 c.	4 c.	2,56 c.	2,65 c. ¹⁶

Références

Rapport du vérificateur général du Canada, « Le point sur le recouvrement des impôts et des taxes impayés - Agence du revenu du Canada », printemps 2013

http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/docs/parl_oag_201304_03_f.pdf

Rapport sur les plans et les priorités stratégiques 2013-2014, Agence du Revenu du Canada

<http://www.cra-arc.gc.ca/gncy/rprts/2013/rpp-prnt-13-fra.pdf>

Plan Stratégique 2012-2016, Agence du Revenu du Québec

[http://www.revenuquebec.ca/documents/fr/publications/adm/adm-507\(2012-07\).pdf](http://www.revenuquebec.ca/documents/fr/publications/adm/adm-507(2012-07).pdf)

Plan d'action 2013-2014, Agence du Revenu du Québec

[http://www.revenuquebec.ca/documents/fr/publications/adm/adm-527\(2013-05\).pdf](http://www.revenuquebec.ca/documents/fr/publications/adm/adm-527(2013-05).pdf)

Rapport annuel de gestion 2012-2013, Agence du Revenu du Québec

[http://www.revenuquebec.ca/documents/fr/publications/adm/ADM-500\(2013-12\).pdf](http://www.revenuquebec.ca/documents/fr/publications/adm/ADM-500(2013-12).pdf)

Rapport du Vérificateur général de Québec à l'Assemblée nationale, 2011-2012

¹⁵ En faisant abstraction des recettes fiscales non récurrentes. En les prenant en compte, il s'établit à 2,59 cents par dollar recouvré.

¹⁶ Ces résultats doivent être interprétés avec prudence en raison du changement méthodologique intervenu à la suite de la transformation de *Revenu Québec* en agence, le 1^{er} avril 2011.

ESPAGNE

1. L'organisation générale de la collecte des prélèvements obligatoires (PO) dans votre pays de résidence

Q1/- Combien d'organismes (para)publics (administrations centrales, locales et de sécurité sociale et leurs agences, autres...) collectent-ils des prélèvements obligatoires (impôts, cotisations et contributions sociales, taxes affectées) dans votre pays de résidence ? On entend par collecter le fait de participer au processus d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contrôle.

Au niveau de l'Etat :

- *Agencia Estatal de Administración Tributaria* (Agence fiscale chargée de l'application, de la gestion et du contrôle des impôts d'Etat) ;
- *Tesorería General de la Seguridad Social* (Trésorerie générale de la Sécurité sociale) ;
- les Ministères qui gèrent les taxes (synonyme de redevance pour l'occupation et l'utilisation du domaine public) ;
- organismes publics qui gèrent les taxes (idem).

À ces organismes, s'ajoutent ceux qui relèvent des gouvernements des communautés autonomes et des communes concernant les impôts qui leur sont propres.

Q2/- Au cours des 15 dernières années, le nombre d'organismes de collecte a-t-il eu plutôt tendance à s'accroître ou à diminuer ? Dans quelle proportion (indiquer le cas échéant une éventuelle évolution significative, en parallèle, du nombre de prélèvements fiscaux et sociaux)? En fonction de votre réponse, merci de citer des exemples de création, de regroupement ou de suppression de nouveaux organismes de collecte.

Les Ministères et organismes publics qui gèrent les taxes se décomposent ainsi :

- 14 Ministères ;
- 45 entités publiques ;
- 21 organismes publics.

Le nombre de ces organismes et entités a diminué au cours des dernières années. A noter que la création de la Commission nationale des marchés et de la concurrence a impliqué la suppression des entités suivantes, qui géraient autrefois des taxes relevant désormais de cette Commission :

- la Commission nationale de la concurrence ;
- la Commission nationale de l'énergie ;
- la Commission du marché des télécom ;
- la Commission nationale du secteur des postes ;
- le Comité de régulation ferroviaire ;
- la Commission nationale des jeux ;
- la Commission de régulation de l'économie aéroportuaire ;
- le Conseil de l'Etat des moyens audiovisuels.

Q3/- Existe-t-il des cas de figure dans lesquels plusieurs organismes interviennent dans la procédure de collecte d'un même PO ? Le cas échéant, merci de citer certains exemples, si possible en détaillant les fonctions respectives des entités dans la procédure (calcul d'assiette, recouvrement, recouvrement forcé, contrôle).

Au niveau de l'Etat, il convient de citer les taxes gérées par les Ministères et organismes publics. Dans la pratique, la gestion et la liquidation des taxes relèvent de ces Ministères et organismes publics et le recouvrement forcé de l'AEAT (Agence fiscale).

Q4/- La structure globale du système de collecte des PO est-elle fondée sur un critère objectif particulier : recouvrement distinct des impôts et des cotisations sociales ? Recouvrement par un même organisme des prélèvements portant sur une même assiette, une même catégorie de contribuables, ou un secteur économique particulier ? Autre ?

Tout ce qui concerne les cotisations sociales, à charge de l'employeur ou du salarié, relève de la compétence de la Trésorerie générale de la Sécurité sociale. Dans le domaine fiscal, l'AEAT (Agence fiscale) est responsable de la gestion et du recouvrement des impôts, et les taxes (redevances pour l'occupation ou l'utilisation du domaine public) sont gérées par les Ministères et organismes publics.

2. L'approche de la question de la rationalisation des coûts de collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q5/- Dans votre pays de résidence, la rationalisation de la collecte des PO et la recherche d'une diminution des coûts associés sont-elles actuellement des sujets de préoccupation ?

Oui. Une Commission de la réforme des administrations publiques (CORA) a récemment été créée, dont l'objectif est de réduire les coûts et d'améliorer le service au citoyen, qui a déjà donné lieu à l'adoption de plusieurs mesures.

Q6/- Au cours des 15 dernières années, des réformes visant directement à rationaliser les coûts de collecte des PO ont-elles été mises en place ? Si oui, merci de bien vouloir préciser quels ont été les grands chantiers et axes de réforme, les modalités de rationalisation retenues et les effets constatés.

L'informatisation des procédures de recouvrement a été intensifiée au cours des dernières années, par exemple sous forme de la création de process massifs d'émission d'avis à tiers détenteurs (et d'autres actes) et de l'automatisation de nombreuses procédures et démarches administratives.

Q7/- Lors de l'adoption d'un nouveau dispositif de prélèvement ou de la réforme d'un dispositif existant, la problématique du coût de collecte est-elle prise en compte par les décideurs, notamment par le Parlement ou le pouvoir exécutif ? Une étude d'impact sur les coûts de collecte induits par la réforme est-elle réalisée ? Une réflexion sur ce plan est-elle systématiquement menée ? Une doctrine (lignes directrices) a-t-elle été fixée sur ce sujet ?

Oui, le coût de la mesure est pris en compte en termes généraux.

Q8/- Certaines réformes récentes (ou en cours) du système de collecte des PO ont-elles été motivées par des objectifs autres que la seule rationalisation des coûts de gestion ? Le cas échéant, merci de décrire sommairement ces réformes et de préciser les objectifs poursuivis (amélioration de la relation avec le contribuable par exemple) ?

Oui, par exemple :

- l'augmentation de l'offre de services électroniques, dont l'objet est de faciliter l'accomplissement des obligations du contribuable, ce qui permet la réalisation de diverses démarches sur internet en vue de diminuer le temps consacré à ces tâches ;
- l'extension du service de RDV préalable (ATENEO), dont l'objet est de réduire le temps que consacre le contribuable à l'accomplissement de ses obligations fiscales et qui a pour effet d'améliorer l'image de l'administration publique.

Q9/- Des réformes importantes ont-elles été mise en œuvre en matière de gestion de la phase de calcul d'assiette des PO (simplification de la législation, uniformisation des assiettes de différents prélèvements proches voire unification de ces prélèvements après consolidation des barèmes, diminution des mécanismes de dépenses fiscales ou de niches sociales, ...) ?

Q10/- Le recouvrement spontané (c'est-à-dire le recouvrement des paiements intervenant avant l'échéance fixée) a-t-il été externalisé et si oui repose-t-il sur le secteur bancaire (sinon, quel autre secteur) ? Décrire alors sommairement le mode d'organisation. Cette solution est-elle considérée comme efficiente ? Pour quelles raisons ?

Q11/-Quelles sont les modalités d'organisation en matière de recouvrement forcé ? Celui-ci est-il externalisé ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (scoring des débiteurs à partir de leur historique de comportement, spécialisation des équipes, choix en amont des types d'action à mener, centres de relance téléphonique, gestion globale de la dette du contribuable notamment avec un principe de compensation entre les dettes et les créances, ...) ?

En matière d'organisation de la gestion du recouvrement, la tendance va vers une automatisation croissante de la gestion des dossiers à faible enjeu, en vue de consacrer plus de moyens (personnels) à la gestion des débiteurs à fort enjeu (dossiers complexes, délits fiscaux, débiteurs insolvable etc...).

Lorsqu'elle relève de l'Agence fiscale (AEAT), la procédure de recouvrement est directement mise en œuvre par l'AEAT, sans délégation.

D'une manière générale, la gestion du recouvrement en Espagne peut se résumer de la manière suivante :

	<u>spontané</u>	<u>forcé</u>
Système fiscal et douanier de l'Etat (à l'exception des taxes)	AEAT	AEAT
Autres ressources publiques de l'Etat et des organismes publics	départements ministériels	AEAT
Ressources de nature publique gérées par les entités de droit public distinctes de l'Etat et des organismes publics	l'entité concernée	AEAT (convention)
Ressources fiscales des communautés autonomes (CC.AA)	CC.AA	AEAT (convention)
Ressources fiscales des collectivités locales (communes, EE.LL)	EE.LL	AEAT (convention)
Ressources provenant d'autres Etats Dans le cadre de l'assistance mutuelle Pour éviter les doubles impositions	Adm. générale de l'Etat	AEAT

Q12/-Quelles sont les modalités d'organisation en matière de contrôle des contribuables ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (spécialisation des équipes, focalisation des contrôles sur la base d'une cartographie des risques, croisement de données informatiques avec d'autres entités publiques ou privées, *data mining*, scoring des débiteurs, recours à la notion de « compliance¹⁷ » pour alléger le contrôle sur certains contribuables, ...) ?

Q13/-Quel est le niveau de dématérialisation (télédéclaration et télépaiement) dans le processus de collecte des PO ? Merci de préciser : (i) si la dématérialisation est un objectif assigné aux organismes de collecte ? (ii) si des indicateurs mesurant le niveau de dématérialisation ont été mis en place et les données chiffrées sur ces indicateurs ; (iii) si le recours à la procédure dématérialisée a été imposé à tous les contribuables et s'est accompagné de la suppression des procédures « papier » ? Quels sont généralement les moyens de paiement utilisables/utilisés par les redevables ?

L'augmentation des services électroniques constitue l'un des objectifs de l'AEAT, dans la perspective que le plus grand nombre de contribuables ait recours à ces services.

Le paiement des impôts se fait généralement en numéraire (il existe également la possibilité de paiements en nature sous certaines conditions, et par « timbres fiscaux », mais le recours à ces moyens est peu fréquent). Les principaux moyens utilisés sont :

- espèces au cours légal ;
- virement bancaire ;
- domiciliation bancaire ;
- autres : cartes de crédit.

Il convient de rajouter la possibilité de payer par voie électronique.

¹⁷ Notion de respect volontaire et spontané de la loi fiscale.

3. Les indicateurs de suivi de l'efficacité de la collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q14/-Les organismes de collecte de PO ont-ils mis en place des indicateurs leur permettant de suivre précisément le coût de collecte de ces prélèvements ? Si oui, merci de préciser : (i) le nombre d'indicateurs mis en place ; (ii) la méthode retenue pour le calcul du ou des indicateurs ; (iii) s'il s'agit d'indicateurs uniformes applicables à tous organismes de collecte ou spécifique à chacun ; (iv) si un texte impose à l'ensemble des réseaux de collecte de mettre en place un ou des indicateurs.

Un suivi de l'évolution des recettes fiscales est assuré.

Q15/-Le taux de rendement (rapport entre le coût de collecte du prélèvement et le montant total des recettes recouvrées sur une année N) est-il calculé et suivi dans votre pays de résidence ? Si oui, merci de préciser : (i) si ce taux est suivi de manière globale, par organisme de collecte et/ou par PO ? (ii) si une méthode homogène de calcul existe ; (iii) les grandes lignes de la ou des méthodes de calcul (par exemple, les recettes considérées sont-elles brutes ou nettes ?); (iv) des éléments chiffrés sur l'évolution des taux de rendement sur les 5 dernières années dans votre pays de résidence, en précisant si ce sont des taux globaux, par organisme de collecte ou par prélèvement.

ETATS-UNIS

Éléments locaux de contexte :

L'attention est appelée sur le fait que les réponses au questionnaire sont fondées exclusivement sur des éléments d'information à caractère public.

1. L'organisation générale de la collecte des prélèvements obligatoires (PO) dans votre pays de résidence

Q1/- Combien d'organismes (para)publics (administrations centrales, locales et de sécurité sociale et leurs agences, autres...) collectent-ils des prélèvements obligatoires (impôts, cotisations et contributions sociales, taxes affectées) dans votre pays de résidence ? On entend par collecter le fait de participer au processus d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contrôle.

Les Etats-Unis sont une république fédérale avec des états et des collectivités locales autonomes. Les impôts et taxes sont prélevés à chacun de ces niveaux (fédéral, état et collectivités locales).

Les principaux impôts et taxes aux Etats-Unis

Impôt sur le revenu

Les particuliers et les sociétés sont taxés sur leurs revenus au niveau fédéral. Ils le sont également par la plupart des états¹⁸ et de nombreuses collectivités locales. Les taux d'imposition sont différents pour chaque état ou collectivité locale et peuvent être fixes ou progressifs. Les règles d'assiette diffèrent également sur certains points de celles retenues au niveau fédéral.

Le système américain est un système basé sur l'autoliquidation par le contribuable de l'impôt dû aux autorités fiscales (« self-assessment »).

Les salaires versés font l'objet d'une retenue à la source par l'employeur pour le compte de l'état fédéral, des états et des collectivités locales au titre de l'impôt sur le revenu et des cotisations sociales. Les sommes prélevées doivent être remises à chaque autorité fiscale compétente selon des modalités variées¹⁹.

Taxes sur la consommation (« Sales and Use tax »)

Il n'existe pas de taxe sur la consommation au niveau fédéral. Les ventes de biens et de certains services sont imposés au niveau de la plupart des états et par certaines collectivités locales. Les taux varient d'une juridiction à une autre (de 0 à 7,5 %²⁰) ainsi que la base imposable même si certains états se sont rapprochés pour simplifier le recouvrement des taxes et alléger les charges administratives pour les entreprises tout spécialement pour celles ayant développé une activité dans plusieurs états. Cette collaboration passe notamment par l'harmonisation des définitions de la nature des biens et des services entrant dans le champ d'application des taxes sur la consommation.

¹⁸ Les particuliers sont également imposés sur leurs revenus dans 43 états, les sociétés dans 47 états.

¹⁹ Pour mémoire, des prélèvements sur les salaires sont opérés au profit de l'état fédéral, des 50 états, du district de Columbia et de nombreuses collectivités locales.

²⁰ A ces taux peuvent s'ajouter une fiscalité additionnelle au profit des collectivités locales.

À ce jour, 24 états ont adopté une législation conforme au « Streamlined Sales and Use Tax Agreement (SSUTA) ». Neuf autres états envisagent d'adopter une législation similaire.

Impôt sur le patrimoine (« Property tax »)

Il n'existe pas aux Etats-Unis d'impôt américain similaire à l'impôt sur la fortune ou à l'impôt foncier français. Toutefois, l'impôt sur le patrimoine (« property tax ») est quelquefois rapproché de ces impôts. La « property tax », qui est due à la fois par les ménages et les entreprises, s'applique à la valeur vénale du patrimoine mobilier et immobilier, privé ou professionnel. Elle constitue la principale ressource fiscale des collectivités locales américaines.

Chaque Etat fédéré, dans le cadre de sa souveraineté fiscale, détermine le champ d'application et le ou les taux maximums applicables à cet impôt. Concernant les biens immobiliers, il revient également à l'Etat de déterminer les principes que devront respecter les services chargés de l'évaluation des biens. En revanche, l'Etat n'est pas bénéficiaire de cet impôt.

Il n'y a donc pas une « property tax » américaine mais cinquante et une property taxes (cinquante Etats plus le district de Columbia qui détient également une souveraineté fiscale) et plus de soixante-dix-huit mille collectivités locales habilitées à lever cet impôt (comtés, districts scolaires, syndicats communaux, municipalités).

En outre, plusieurs « property taxes » coexistent le plus souvent dans un même Etat fédéré. Certaines sont des impôts spécifiques à certains biens (véhicules automobiles, valeurs mobilières par exemple) qui fournissent une recette fiscale minimale à côté d'une « general property tax » qui s'applique à l'ensemble des biens possédés ou, à tout le moins, à l'ensemble des biens immobiliers.

La prédominance des biens immobiliers dans la matière imposable constitue la principale caractéristique de cet impôt qui, dès lors, s'apparente à la fois à un impôt foncier dans certains Etats et à un impôt général sur le patrimoine dans d'autres Etats.

Les droits de donation et de succession (« Estate and gift tax »)

L'état fédéral prélève des droits de donation et de succession ainsi qu'une taxe sur les transferts intergénérationnels (« Generation skipping-transfer »).

Au niveau des états, l'actif successoral est imposé soit au niveau de la succession (« estate tax »), soit au niveau des bénéficiaires (« inheritance tax »). Au 1^{er} janvier 2014, 13 états plus le district de Columbia ont une « estate tax », 4 états ont une « inheritance tax » et 2 états ont les deux. Deux états taxent les donations. Les règles applicables à chacune de ces taxes diffèrent d'un état à l'autre.

Les autres taxes

Les Etats-Unis prélèvent des « excise taxes » sur un certain nombre de produits et notamment ceux qui présentent un danger pour la santé publique (alcool, tabac, etc.). Ces taxes sont perçues au niveau fédéral, mais aussi local (états et parfois d'autres collectivités locales).

Les administrations fiscales

Les impôts et taxes aux Etats-Unis sont gérés au niveau fédéral et local par un grand nombre d'autorités fiscales.

Au niveau fédéral

Les deux principaux acteurs au niveau fédéral sont :

◇ « Internal Revenue Service (IRS) »

L'IRS, l'administration fiscale américaine, est une agence du Département du Trésor américain. Elle a la responsabilité de gérer l'ensemble des impôts et taxes au niveau fédéral (à l'exception des taxes portant sur l'alcool, le tabac et les armes à feu) ainsi que les cotisations employeurs et employés sur les salaires prélevées pour le compte de la sécurité sociale et les autres régimes sociaux (assurance maladie pour les personnes âgées de plus de 65 ans (« Medicare »), assurance chômage).

L'IRS compte environ 87 000 employés²¹ et dispose d'environ 400 implantations locales (« Taxpayer Assistance Center ») pour porter assistance aux contribuables. Elle dispose également de 130 agences régionales, 50 agences locales, 20 centres régionaux de traitement de données et 22 centres d'appels²².

◇ « Alcohol and Tobacco Tax and Trade Bureau (TTB) »

Le TTB est un bureau du Département du Trésor américain. Il emploie environ 470 personnes. Sa mission consiste à recouvrer les taxes sur les ventes d'alcool, de tabac, d'armes à feu et de munitions et de veiller au respect de la réglementation fédérale visant l'alcool et le tabac.

Au niveau des états et des autres collectivités locales

Chaque état dispose de sa propre administration fiscale. Les pouvoirs de chaque administration fiscale peuvent varier d'un état à l'autre mais recouvrent en principe la gestion et le contrôle fiscal des impôts et taxes de leur état. En matière de taxes sur la consommation, plusieurs états se sont entendus pour simplifier les modalités de gestion et de recouvrement de la taxe pour les états et les contribuables.

La plupart des collectivités locales disposent également de leur propre administration fiscale.

Q2/- Au cours des 15 dernières années, le nombre d'organismes de collecte a-t-il eu plutôt tendance à s'accroître ou à diminuer ? Dans quelle proportion (indiquer le cas échéant une éventuelle évolution significative, en parallèle, du nombre de prélèvements fiscaux et sociaux)? En fonction de votre réponse, merci de citer des exemples de création, de regroupement ou de suppression de nouveaux organismes de collecte.

Au cours des quinze dernières années, il n'y a pas eu de changement majeur dans la collecte de l'impôt. A noter, la création le 24 janvier 2003 du « Alcohol and Tobacco and Trade Bureau ».

Q3/- Existe-t-il des cas de figure dans lesquels plusieurs organismes interviennent dans la procédure de collecte d'un même PO ? Le cas échéant, merci de citer certains exemples, si possible en détaillant les fonctions respectives des entités dans la procédure (calcul d'assiette, recouvrement, recouvrement forcé, contrôle).

◇ A titre liminaire, il faut rappeler qu'en matière de fiscalité directe, les Etats-Unis ont adopté que ce soit au niveau fédéral ou au niveau fédéré un système d'autoliquidation de l'impôt (« self-assessment »). Le contribuable détermine par lui-même le montant de l'impôt dû et s'en acquitte spontanément.

◇ En matière de « property tax », les règles peuvent varier d'un état à l'autre. Mais d'une manière générale, l'état définit les règles d'assiette qui sont ensuite mises en application au niveau des collectivités locales (département (« county ») et municipalité (« city ») notamment) pour déterminer la valeur vénale des biens à taxer. Le recouvrement de la taxe se fait généralement au niveau local y compris pour la part revenant à l'état quand elle existe.

Dans un état comme le Maryland par exemple, c'est l'état qui se charge de la détermination de la base taxable, les collectivités locales se contentant de fixer les taux applicables et de collecter la taxe.

◇ En 1992, la Cour Suprême des Etats-Unis a jugé dans un litige opposant le Dakota du Nord à une société de ventes par correspondance qu'il était contraire à la Constitution de demander à un vendeur de collecter la taxe sur les ventes réalisées dans un état si ce vendeur ne disposait pas d'une présence physique minimum dans cet état (« nexus »). Un bureau, l'emploi de salariés, le recours à des intermédiaires ou la détention de biens dans l'état suffisent généralement à justifier d'une présence physique.

²¹ Année fiscale 2013

²² « L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE et dans certains pays hors OCDE: série « Informations comparatives » (2008) », OCDE, janvier 2009.

Cette décision qui concernait à l'origine la vente par correspondance s'applique aujourd'hui également au commerce en ligne. La conséquence en est la non taxation d'une proportion encore très importante des transactions réalisées sur le net et une perte de recettes considérables²³ pour les états dans un contexte budgétaire de plus en plus tendu.

Prenons le cas de la société Amazon, le plus gros vendeur en ligne des Etats-Unis. Cette société qui vend sur le tout le territoire américain via son site internet, ne collecte la taxe sur les ventes qu'au profit des (21) états où elle a une présence physique. Dans les autres états, il revient en principe aux clients de s'acquitter de la « use tax » auprès de leur administration fiscale. En pratique, ils sont très peu nombreux à le faire et il est très difficile pour les états d'obtenir des vendeurs les informations nécessaires pour collecter cette taxe auprès de leurs résidents²⁴.

Devant cette situation qui induit un manque à gagner considérable pour les états, un projet de loi (« The main Street Fairness Act ») a été déposé au Congrès en juillet 2010. Ce projet de loi a pour objet de priver d'effets la jurisprudence de la Cour Suprême en obligeant les vendeurs qui réalisent des ventes sur le territoire des états ayant une législation conforme au SSUTA à collecter pour leur compte les taxes sur ces ventes quand bien même ils n'auraient aucune présence physique dans ces états. Le texte qui était combattu par les organisations professionnelles défenseurs des intérêts des gros commerçants en ligne a été voté en 2013 par le Sénat mais doit encore passer l'obstacle de la Chambre des représentants.

Pour pallier à l'absence de solution au niveau fédéral, les états ont donc cherché à s'organiser. Ainsi, d'ores et déjà, un vendeur en ligne est incité à venir s'enregistrer auprès des états ayant une législation conforme au SSUTA. Cet enregistrement sur la base du volontariat vaut adhésion à un système de recouvrement pour le compte de chacun de ces états même si ce vendeur ne peut pas y justifier d'une présence physique. Les contreparties données à cet engagement prévoient notamment une amnistie fiscale partielle sous conditions pour les années antérieures et une compensation financière pour les coûts supportés liés au recouvrement.

Q4/- La structure globale du système de collecte des PO est-elle fondée sur un critère objectif particulier : recouvrement distinct des impôts et des cotisations sociales ? Recouvrement par un même organisme des prélèvements portant sur une même assiette, une même catégorie de contribuables, ou un secteur économique particulier ? Autre ?

D'une manière générale, la structure globale du système de collecte des prélèvements obligatoires est calquée sur l'organisation administrative des Etats-Unis (état fédéral, états fédérés et autres collectivités locales).

²³ Les pertes de recettes fiscales sur le commerce en ligne pour les états et les collectivités locales ont été estimées à 10 milliards de dollars en 2011.

²⁴ Dans certains états, les contribuables doivent déclarer le montant des achats réalisés en dehors de leur état de résidence annuellement avec leur déclaration d'impôt sur le revenu. D'autres états prévoient une déclaration mensuelle.

2. L'approche de la question de la rationalisation des coûts de collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q5/- Dans votre pays de résidence, la rationalisation de la collecte des PO et la recherche d'une diminution des coûts associés sont-elles actuellement des sujets de préoccupation ?

Comme dans beaucoup d'autres pays, les difficultés budgétaires conduisent à une réflexion sur les coûts de fonctionnement de l'administration fiscale. En quatre ans, le budget de l'IRS a perdu près d'un milliard de dollars²⁵. Il y a par conséquent une nécessité à rationaliser les coûts liés à la collecte des prélèvements obligatoires.

Cependant, il y a un débat autour du rôle de l'administration fiscale américaine. Pour la Maison Blanche et les démocrates, il est contreproductif de limiter les moyens financiers donnés à l'IRS. Un dollar alloué à l'IRS ne doit pas être vu comme un dollar dépensé mais comme un dollar investi sachant que ce dollar va générer plusieurs dollars de revenus additionnels²⁶.

Les dotations budgétaires attribuées à l'IRS doivent en principe respecter les plafonds de dépenses adoptés en 2011 par le Congrès dans le cadre du « Budget Control Act ». Toutefois, les activités qui génèrent plus de revenus qu'elles ne coûtent sont exemptées de ces limites (« Program Integrity Cap Adjustment »). Cette exception couvre des programmes destinés à faciliter la détection et la fraude aux régimes sociaux (Sécurité sociale et Medicare). La Maison Blanche estime que les activités de contrôle fiscal entrent dans cette catégorie. Pour l'année fiscale 2015, l'IRS a présenté une demande de crédits budgétaires d'un montant de 12,476 milliards de dollars dont 480 millions ont été placés sous le régime d'exception. Ces 480 millions sont destinés à financer des opérations de contrôle fiscal et de recouvrement (« enforcement »). Le retour sur investissement de ces opérations est estimé à 6 pour 1.

D'une manière plus globale, les ressources additionnelles pour financer un programme dans la sphère du contrôle fiscal et du recouvrement donnent lieu au calcul d'un retour sur investissement prévisionnel pour chaque programme.

Q6/- Au cours des 15 dernières années, des réformes visant directement à rationaliser les coûts de collecte des PO ont-elles été mises en place ? Si oui, merci de bien vouloir préciser quels ont été les grands chantiers et axes de réforme, les modalités de rationalisation retenues et les effets constatés.

◇ La dernière grande réforme de l'IRS est intervenue en 1998 avec l'adoption par le Congrès du « Restructuring and Reform Act (RRA) ». Cette réforme est la conséquence d'une crise intervenue en 1996-1997. Parmi les nombreux reproches formulés à l'encontre de l'agence, le mauvais traitement réservé aux contribuables a particulièrement retenu l'attention du Congrès et du Président Clinton conduisant à une mise en cause publique des responsables de cette administration.

Le texte adopté en 1998 contient donc une idée force, l'amélioration du service aux contribuables (service-client).

Le texte de cette loi qui continue d'encadrer l'action de l'IRS assigne à l'agence l'obligation de « procurer aux contribuables américains un service de très grande qualité en les aidant à comprendre et à assumer leurs devoirs fiscaux, et en appliquant la législation avec intégrité et impartialité²⁷.

La nouvelle organisation administrative de l'IRS, mise en place, pour l'essentiel, au 31 décembre 2000 vise donc à mieux répondre aux besoins des usagers. Elle n'est plus basée sur une répartition

²⁵ Depuis l'année fiscale 2010, le budget de l'IRS est passé d'environ 12,1 milliards de dollars à environ 11,2 milliards de dollars, soit une baisse de 8 %.

²⁶ Au cours de l'année fiscale 2013, l'IRS a recouvré 91 % des revenus du gouvernement fédéral.

²⁷ En effet, environ 98 % des impôts collectés par l'Etat fédéral sont payés sans l'intervention active de l'IRS. Les pouvoirs publics considèrent donc qu'il convient d'abord d'aider cette majorité de contribuables de bonne volonté, disposée à respecter ses obligations, sans alourdir leur fardeau au prétexte qu'une minorité est défaillante.

territoriale des attributions des services, mais autour d'unités destinées à répondre à des groupes de contribuables ayant des besoins similaires.

La progression du civisme fiscal était l'une des priorités du RRA même si ce texte ne détaillait les moyens à mettre en œuvre pour y arriver. Le recours aux potentialités offertes par l'usage des nouvelles technologies permettant d'offrir des services innovants aux contribuables devait permettre d'atteindre cet objectif. A l'horizon 2007, les parlementaires souhaitaient que 80 % des déclarations d'impôts fassent l'objet d'une télé-déclaration.

◇ Au cours d'une audition devant la Commission des Voies et Moyens de la Chambre des Représentants le 3 avril 2001, le premier dirigeant de l'agence (« Commissioner ») indiquait que le plus grand défi de l'IRS était la modernisation de ses systèmes d'information. A l'époque, les applications les plus importantes de l'IRS, qui comportaient toutes les données concernant les contribuables, avaient été développées dans les années 60/70. Ces données étaient stockées pour être mise à jour une fois par semaine sur bandes magnétiques, leur fiabilité était parfois douteuses ce qui entraînait des pertes de ressources pour le gouvernement et suscitait de nombreuses réclamations et mécontentements de la part des contribuables.

C'est la raison pour laquelle dès 1999 dans le prolongement de l'adoption du RRA, l'IRS a lancé un vaste projet (« Business Systems Modernization Program ») destiné à moderniser l'architecture et les systèmes d'informatiques de l'IRS. A l'origine, le projet devait s'étaler sur 15 ans et coûter environ 8 milliards de dollars. Le but était de développer des systèmes informatiques permettant d'avoir en temps réel les données relatives aux contribuables, d'imaginer de nouveaux outils pour lutter contre la fraude et d'offrir de nouveaux services aux usagers.

a) La partie du projet destiné à développer une nouvelle base de données consolidant les informations fiscales des particuliers (« Customer Account Data Engine 2 ») a été lancée en 2012. Cette nouvelle base de données doit permettre une mise à jour quotidienne des informations afférentes au contribuable au lieu d'une mise à jour hebdomadaire précédemment. Malgré ce lancement, des problèmes de pertinence et de sécurité des données demeurent. La finalisation du projet a été reportée et le coût s'est accru de 74 % (de 47 à 83 millions de dollars)²⁸.

b) En 2013, toutes les télé-déclarations des contribuables particuliers ont pu être traitées sur une nouvelle plateforme informatique (« Modernized e-File System »). A terme, cette nouvelle plateforme accueillera l'ensemble des déclarations faites par internet. Elle permet un traitement en temps réel des déclarations télé-déclarées, améliore la détection et l'identification de la nature des erreurs sur la déclaration souscrite, accepte l'ensemble des annexes à la déclaration et accélère l'envoi aux contribuables de l'attestation d'acceptation de leurs déclarations.

◇ En 2004, le Congrès adopta une loi (« The American Jobs Creation Act ») qui autorisait l'IRS à externaliser le recouvrement forcé des impôts. En septembre 2006, l'IRS trouva un accord avec trois prestataires privés (« Private Debt Collection Program »)²⁹. Le programme visait des créances sur des particuliers avec un montant inférieur à 25 000 dollars jusqu'en décembre 2006, puis 100 000 dollars entre janvier 2006 et février 2009.

En 2009, le premier dirigeant de l'IRS décida de ne pas renouveler les contrats considérant que son administration était capable de faire mieux que des prestataires privés pour un moindre coût. Une des raisons invoquées pour cet écart de performance viendrait dans les pouvoirs d'action limités dévolus à ces prestataires privés les contraignant à n'intervenir que sur des cas où le montant de la dette fiscale n'est pas contesté.

²⁸ « Customer Account Data Engine 2 Database Deployment Is experiencing Delays and Increased Costs », TIGTA, 23 septembre 2013.

²⁹ L'IRS avait déjà tenté par le passé d'externaliser une partie de son recouvrement. Les tentatives s'étaient soldées par des échecs.

La position de l'IRS a été soutenue par l'Avocat général des contribuables dans un rapport publié en 2013³⁰. Cette position a cependant été contestée antérieurement par la Cour des comptes américaine³¹ et le bureau du Département du Trésor en charge d'auditer l'IRS³².

Des parlementaires militent actuellement pour lancer un nouveau partenariat avec le secteur privé.

◇ Au début des années 2000, l'IRS a cherché à mesurer le coût de l'assistance au guichet par rapport à celui des nouvelles technologies. Il apparaissait alors que permettre au contribuable de télécharger une déclaration à partir du site web de l'administration coûtait moins de un dollar, alors que lui distribuer cette même déclaration dans un centre d'assistance revenait à 9 dollars. De même, il était deux fois plus coûteux de fournir à l'utilisateur une consultation en tête-à-tête (22 dollars) que de répondre à ses questions par téléphone (11 dollars). En se fondant sur ces chiffres, l'IRS a souhaité réduire l'offre d'assistance au guichet et promouvoir le recours aux nouvelles technologies de l'information.

En 2004, l'IRS a décidé de mettre un terme à la possibilité de faire sa déclaration d'impôt par téléphone.

En mai 2005, l'IRS a proposé de fermer 68 des 400 centres d'assistance (« Taxpayer Assistance Centers ») ouverts aux usagers afin de réduire ses coûts tout en développant d'autres modes d'accès à ses services (téléphone, internet) afin de maintenir le niveau de service à l'utilisateur. Devant les réticences du Congrès soucieux de mesurer les impacts d'une telle décision sur les contribuables, ce projet a été repoussé. En juillet 2005, les parlementaires demandèrent à l'IRS d'identifier précisément les besoins des contribuables afin de définir les moyens les plus efficaces pour y répondre.

En 2014, l'IRS compte encore 389 centres d'assistance mais l'étendue des services rendue par ces centres a été considérablement réduite.

◇ Compte tenu de la très grande complexité de la loi fiscale américaine, 56 % environ des contribuables (soit environ 80 millions de déclarations) font appel à un préparateur fiscal pour les aider à remplir leur déclaration d'impôt sur le revenu. La communauté des préparateurs fiscaux jouent donc un rôle majeur pour renforcer le civisme fiscal. C'est la raison pour laquelle l'IRS a lancé en 2010 une nouvelle initiative à destination des préparateurs fiscaux (« Tax Return Preparer Initiative »). Ce programme prévoit d'une part, l'identification de tous les préparateurs fiscaux auprès de l'IRS et d'autre part, l'obligation pour les préparateurs autres que les experts comptables et les avocats de passer un test de compétence et suivre des formations régulières.

Il est encore trop tôt pour mesurer les effets de cette initiative et cela d'autant plus qu'une cour de justice a considéré que l'IRS ne pouvait pas contraindre les préparateurs autres que les experts comptables et les avocats à passer des tests de compétence.

³⁰ « *The IRS Private Debt Collection Program – A comparison of Private Sector and IRS Collection While Working Private Collection Agency Inventory* »

³¹ « *Tax Debt Collection : IRS Could Improve Future Studies By Establishing Appropriate Guidance* » (GAO-10-963), Septembre 2010

³² TIGTA, « *Collection Action Were Not Always Pursued On Cases Returned From the Private Debt Collection Program* », 27 septembre 2011

Q7/- Lors de l'adoption d'un nouveau dispositif de prélèvement ou de la réforme d'un dispositif existant, la problématique du coût de collecte est-elle prise en compte par les décideurs, notamment par le Parlement ou le pouvoir exécutif ? Une étude d'impact sur les coûts de collecte induits par la réforme est-elle réalisée ? Une réflexion sur ce plan est-elle systématiquement menée ? Une doctrine (lignes directrices) a-t-elle été fixée sur ce sujet ?

En principe, les demandes budgétaires doivent être appuyées par des éléments sur les coûts, les bénéfices et les stratégies pour atteindre les objectifs d'un programme donné³³ (ex : mise en œuvre des dispositions fiscales de la réforme du système de santé par l'IRS) afin que les parlementaires puissent avoir toutes les informations nécessaires à leur disposition.

Q8/- Certaines réformes récentes (ou en cours) du système de collecte des PO ont-elles été motivées par des objectifs autres que la seule rationalisation des coûts de gestion ? Le cas échéant, merci de décrire sommairement ces réformes et de préciser les objectifs poursuivis (amélioration de la relation avec le contribuable par exemple) ?

La dernière grande réforme de l'IRS en 1998 avait pour objet de faire passer l'agence américaine d'une administration exclusivement tournée vers le contrôle fiscal à une administration de services essayant de davantage prendre en compte les besoins des contribuables dans le but d'accroître le civisme fiscal.

A la demande du Congrès, l'IRS créa en 2005 un groupe de travail destiné à identifier les principaux besoins des contribuables puis à définir la stratégie idoine pour y répondre en s'appuyant notamment sur les nouvelles technologies. Le groupe constitué rendit ses conclusions en 2007³⁴.

Q9/- Des réformes importantes ont-elles été mise en œuvre en matière de gestion de la phase de calcul d'assiette des PO (simplification de la législation, uniformisation des assiettes de différents prélèvements proches voire unification de ces prélèvements après consolidation des barèmes, diminution des mécanismes de dépenses fiscales ou de niches sociales, ...) ?

◇ Aux Etats-Unis, la complexité de la loi fiscale est régulièrement pointée du doigt. Elle est accusée d'avoir un impact négatif sur le civisme fiscal des contribuables et de présenter un coût d'administration élevé pour l'IRS. Au cours de l'année 2013, le président de la commission des Voies et Moyens de la Chambre des représentants et celui de la Commission des finances du Sénat ont travaillé en parallèle sur des projets de texte destinés à simplifier le système fiscal américain. Les approches pouvaient être différentes sur certains points mais globalement il s'agissait de financer une baisse des taux par une diminution des niches fiscales (élargissement de la base). Ces projets ont été rendus publics mais ont peu de chance de recevoir une traduction législative à court et moyen terme compte tenu des échéances électorales prochaines.

◇ Au niveau des états fédérés, certains états ont cherché à harmoniser les bases servant aux calculs des taxes à la consommation (Cf. question 3).

Q10/- Le recouvrement spontané (c'est-à-dire le recouvrement des paiements intervenant avant l'échéance fixée) a-t-il été externalisé et si oui repose-t-il sur le secteur bancaire (sinon, quel autre secteur) ? Décrire alors sommairement le mode d'organisation. Cette solution est-elle considérée comme efficiente ? Pour quelles raisons ?

Les Etats-Unis ont adopté depuis 1943 le système du prélèvement à la source. L'impôt pour les personnes ayant un emploi salarié est prélevé par les employeurs pour le compte de l'IRS. Celles percevant des pensions de retraite ou des allocations de chômage peuvent opter également pour le

³³ Office of Management and Budget, Circular A-94

³⁴ "The 2007 Taxpayer Assistance Blueprint"

prélèvement à la source par le payeur. Chaque année, près de 80 % des déclarations d'impôt sont créditrices et donnent lieu à un remboursement de la part de l'administration fiscale américaine.

Ce système est jugé efficient dans la mesure où il diminue les coûts de recouvrement pour l'IRS et permet au Trésor américain de disposer de ses recettes fiscales au fil de l'eau.

Q11/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de recouvrement forcé ? Celui-ci est-il externalisé ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (scoring des débiteurs à partir de leur historique de comportement, spécialisation des équipes, choix en amont des types d'action à mener, centres de relance téléphonique, gestion globale de la dette du contribuable notamment avec un principe de compensation entre les dettes et les créances, ...) ?

◇ Le processus de recouvrement actuellement mis en œuvre par l'IRS n'est pas externalisé. Il comprend trois étapes. La première consiste à adresser plusieurs relances automatiques aux contribuables défaillants. La seconde entraîne pour les cas non résolus, soit une affectation à des pôles de recouvrement centralisés (« Automated Collection System »)³⁵, soit un placement en file d'attente jusqu'à ce que l'IRS dispose des ressources nécessaires pour les traiter. Enfin, la dernière étape est marquée par un transfert des dossiers restant impayés vers un agent de recouvrement de terrain (« Revenue Officer »). Il est à noter que l'IRS peut choisir dans certains cas d'affecter directement un dossier à un agent de recouvrement de terrain.

En pratique, les pôles de recouvrement centralisés reçoivent le plus souvent les nouveaux cas avec de faibles montants et des risques limités rendant le recouvrement des sommes impayées plus aisées. Même si les agents de ces pôles disposent des mêmes outils que les agents de recouvrement de terrain, ils cherchent plus à obtenir un paiement complet et rapide de la dette fiscale qu'à proposer aux contribuables des solutions alternatives et adaptées à leur situation (échéanciers ou remises partielles).

Dans un rapport rendu public le 17 janvier 2013³⁶, la Cour des comptes américaine a regretté que l'IRS, à la différence des administrations fiscales de certains états comme la Californie par exemple, n'ait pas encore mis en œuvre une nouvelle approche visant à identifier les risques présentés par chaque contribuable en matière de recouvrement afin d'adapter les moyens aux enjeux.

Dans son rapport annuel au Congrès portant sur l'année fiscale 2013, l'avocat national des contribuables a critiqué l'organisation du recouvrement forcé par l'IRS³⁷ autour des pôles ACS. Durant l'année fiscale 2013, ces pôles ont recouvré approximativement 5,4 milliards de dollars sur des comptes débiteurs (« Taxpayer Delinquent Accounts »). Cependant, 47 % de ce montant proviennent en fait des compensations faites sur des sommes dues aux contribuables. En outre, les pôles ACS ont transféré environ trois fois ce montant, soit 16,1 milliards de dollars vers la file d'attente ou les agents de terrain en charge du recouvrement. L'avocat national des contribuables considère que l'utilisation systématique par les pôles ACS de mesures contraignantes est contre-productive car elle ne prend pas suffisamment en compte la situation particulière de chaque contribuable. L'envoi de courriers ou une prise de contact téléphonique plus ciblé apporte de meilleurs résultats.

◇ La loi américaine offre au Département du Trésor la possibilité de procéder à une compensation entre les crédits d'impôt auxquels peut prétendre un contribuable et les dettes publiques de ce même contribuable (« Treasury Offset Program »).

Le dispositif d'imputation est prévu par les sections 6402 (a) à (e) de l'Internal Revenue Code. Il a pour objet d'améliorer la capacité des administrations à récupérer leurs créances impayées en leur donnant le pouvoir d'intercepter le versement de crédits d'impôt dus au contribuable par

³⁵ Recouvrement très largement automatisé.

³⁶ « *IRS Faces Challenges Providing Service to Taxpayers and Could Collect Balances Due More Effectively* », GAO-13-156, publié le 17 janvier 2013

³⁷ « *The Automated Collection System's Case Selection and Processes Result in Low Collection Yields and Poor Case Resolution, Thereby Harming Taxpayers* »

l'administration fiscale. Les crédits d'impôt sont ceux afférents aux impôts fédéraux recouverts par l'IRS (impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés).

La situation créditrice peut provenir du fait, ou bien que le contribuable a été soumis à un excédent de versement en cours d'année (les Etats-Unis utilisent un système de prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu), ou bien que la loi lui accorde certains avantages sous forme de crédit d'impôt remboursable (par exemple, Earned Income Credit comparable à la Prime Pour l'Emploi).

Le crédit d'impôt peut être imputé sur les créances publiques dans l'ordre suivant :

- autres impositions dues à l'Etat fédéral et non prescrites ;
 - pensions alimentaires à enfant dont le produit a été assigné à un Etat fédéré (familles recevant par ailleurs une forme quelconque d'aide sociale) et qui n'ont pas été réglées à l'échéance ;
 - dettes envers des administrations fédérales ;
 - pensions alimentaires à enfant non réglées à l'échéance et pour le recouvrement desquelles le parent titulaire de la garde a saisi l'Etat fédéré dans lequel il réside ;
 - impositions dues aux Etats fédérés (la plupart d'entre eux perçoivent un impôt sur le revenu ou un impôt sur les sociétés qui se superpose à l'impôt fédéral).
- ◇ Par le passé, l'IRS a passé des accords avec des prestataires privés pour sous-traiter une partie du recouvrement forcé de ses créances fiscales (Cf. question 6).
- ◇ Les contribuables qui éprouvent des difficultés de paiement peuvent sous certaines conditions faire une demande en ligne, par téléphone ou par courrier pour bénéficier d'un échéancier (« Online Payment Agreement Application »).

Q12/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de contrôle des contribuables ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (spécialisation des équipes, focalisation des contrôles sur la base d'une cartographie des risques, croisement de données informatiques avec d'autres entités publiques ou privées, data mining, scoring des débiteurs, recours à la notion de « compliance³⁸ » pour alléger le contrôle sur certains contribuables, ...) ?

i. L'organisation actuelle

◇ Depuis la réforme de 1998, l'IRS est organisé autour de 5 divisions opérationnelles :

a) la division des particuliers (« Wage and Investment Income Division ») : cette division a en charge les particuliers percevant des salaires et/ou des revenus financiers. Elle représente environ 120 millions de déclarants dont la plupart n'ont un contact avec l'IRS qu'une fois par an au moment du dépôt de leur déclaration d'impôt sur le revenu. Compte tenu du fait que près de 80 % de ces déclarants sont en situation créditrice en raison du trop versé au titre de la retenue à la source, l'IRS en matière de contrôle fiscal ne se concentre que sur un nombre limité de problématiques : crédits d'impôt, statut déclaratif et déductions fiscales.

b) la division des entreprises individuelles et des petites entreprises (« Small Business and Self-Employed Division ») : cette division inclut les sociétés et les sociétés de personnes dont la valeur des actifs est inférieure ou égale à 10 millions de dollars. Elle a également sous sa responsabilité la gestion des déclarations de succession et de donation, les trusts et les citoyens et résidents long terme américains vivant à l'étranger.

Au total, la division des entreprises individuelles s'occupent d'environ 57 millions de contribuables (41 millions d'entreprises individuelles, 9 millions de petites entreprises avec moins de 10 millions de dollars d'actifs et 7 millions de déclarations au titre des droits d'accises, de succession, de donation et des impôts et autres charges prélevées par les employeurs). Les contribuables entrant dans le champ de

³⁸ Notion de respect volontaire et spontané de la loi fiscale.

compétences de la division des entreprises individuelles et des petites entreprises interagissent avec l'IRS entre 4 et 60 fois par an. Leurs obligations fiscales comprennent l'impôt sur le revenu, les taxes pesant sur l'emploi, les droits d'accises et les retenues à la source sur les employés.

C'est un groupe considéré plus à risques que les autres groupes d'utilisateurs de l'IRS en raison de la grande diversité et complexité des problématiques soulevées.

c) la division des organisations exonérées et des entités gouvernementales (« Tax-Exempt Organization and Governmental Entities Division ») : cette division couvre les plans d'épargne retraite privés et publics, 1,6 millions d'organisations exonérées (dont 400 000 organisations religieuses) et des entités gouvernementales. Ce groupe d'utilisateurs comprend environ trois millions de déclarants qui généralement ne paient pas d'impôt sur le revenu. Cependant, ce groupe s'acquitte d'un montant supérieur à 220 milliards de dollars au titre des taxes sur l'emploi et de la retenue à la source et contrôle environ 14 000 milliards de dollars d'actifs.

d) la division des grandes entreprises et de l'international (« Large Businesses and International Operating Division ») : Cette division traite des entreprises avec plus de 10 millions de dollars d'actifs, soit environ 210 000 déclarants. Les problèmes de recouvrement avec ce groupe d'utilisateurs sont rares mais les questions posées sont très complexes.

La division est organisée autour de six industries :

- les services financiers ;
- les ressources naturelles et le secteur de la construction ;
- les communications, les médias et le secteur des technologies ;
- les industries lourdes et le secteur des transports ;
- les détaillants, l'agro-alimentaire et les secteurs pharmaceutique et de la santé ;
- les contribuables les plus fortunés.

Chaque directeur d'industrie est en principe localisé dans une ville à haute concentration de contribuables de cette industrie. Par exemple, pour les services financiers, le directeur d'industrie est basé à New-York et pour celui de la communication, des médias et du secteur technologique à San Francisco. Les directeurs d'industrie sont placés sous la responsabilité des services centraux à Washington DC et peuvent s'appuyer sur des équipes de terrain supervisées par des directeurs d'opérations (« Field Operations Director »)³⁹ et des responsables de zones (« Territory Manager »).

◇ La division « Criminal Investigation (CI) » de l'IRS est en charge de la détection et de la répression de la fraude fiscale. L'expertise qu'elle a acquise dans le domaine de la lutte contre la délinquance comptable et financière lui vaut également d'être associée à des programmes visant d'autres formes de criminalité (blanchiment d'argent, action contre le terrorisme). Approximativement, 3 700 agents travaillent pour le compte de CI dont près de 2 600 disposent de pouvoirs spéciaux, voisins de ceux de la police.

ii. Les évolutions récentes en matière de contrôle fiscal

◇ A la fin de l'année 2010, la division des grandes et moyennes entreprises de l'IRS est devenue la division des grandes entreprises et de l'international. Cette réorganisation qui s'est traduite notamment par le redéploiement au sein de cette division de plus de 800 agents venant du terrain a été marquée par la création d'un poste de directeur des prix de transfert directement rattaché au responsable des questions internationales.

Le 27 juillet 2011, le transfert des accords préalables en matière de prix de transfert placés jusqu'alors sous la responsabilité de la division juridique de l'IRS vers la division des grandes entreprises et de l'international a été annoncé. Ce transfert effectif au début de l'année 2012 a donné naissance à une nouvelle structure (« Advance Pricing and Mutual Agreement program ») chargée dorénavant des

³⁹ Le territoire des Etats-Unis est généralement divisé en deux grandes régions.

accords préalables en matière de prix de transfert et des services de l'autorité compétente. Le directeur des prix de transfert en assure la responsabilité.

Au début de l'année 2012, l'IRS a créé près du directeur des prix de transfert un groupe (« Transfer Pricing Practice ») formé de spécialistes (économistes, avocats, vérificateurs internationaux et autres experts). L'objet de ce groupe est de faciliter la communication entre les vérificateurs et les services d'administration centrale au sujet des problématiques de prix de transfert. L'objet de ce groupe est notamment de participer à l'élaboration de positions harmonisées sur ces problématiques complexes à fort enjeux.

Le 14 février 2014, l'IRS a rendu public à destination de ses vérificateurs un guide de bonnes pratiques en matière de contrôle des prix de transfert (« Transfer Pricing Audit Roadmap »). Ce guide décrit un processus de contrôle en trois étapes (planification, contrôle et résolution) sur une période de 24 mois. Il insiste sur la nécessaire coopération entre l'équipe de vérification et les différents spécialistes en matière de prix de transfert et sur l'importance de construire la vérification sur des éléments de faits complets de nature à défendre la position de l'administration en cas d'une action du contribuable devant les tribunaux.

◇ En novembre 2009, l'IRS a mis en place une nouvelle structure baptisée « Global High Wealth (GHW) » rattachée à la division des grandes entreprises et de l'international. Cette nouvelle structure est destinée au contrôle des contribuables à très hauts revenus et/ou patrimoine (au moins 10 millions de dollars) et les entités qui leur sont liées (partnerships, fondations privées, trusts, entreprises étrangères...).

◇ Depuis plusieurs années, l'IRS a fait de la transparence fiscale un axe fort de sa stratégie à long terme convaincue qu'une telle approche est profitable aussi bien à l'administration fiscale en lui permettant d'optimiser encore davantage l'utilisation de ses ressources qu'aux contribuables en leur faisant bénéficier d'une plus grande sécurité juridique. Ce choix s'inscrit dans la continuité des réflexions engagées au sein de l'OCDE sur les moyens d'améliorer les relations entre les administrations fiscales et les contribuables. Pour promouvoir une plus grande transparence fiscale, l'IRS a développé plusieurs programmes spécifiques (ex : vérification en temps réel, divulgations volontaires) et instauré de nouvelles obligations déclaratives (ex : positions fiscales incertaines).

iii. La vérification en temps réel (« Compliance Assurance Process (CAP) »)

Initié en 2005 et pérennisé en 2011, le programme CAP est un programme de contrôle en temps réel des transactions réalisées au cours d'une année donnée par des entreprises ayant plus de 10 millions de dollars d'actifs⁴⁰. Ce programme optionnel fondé sur une démarche collaborative contractualisée entre l'IRS et les contribuables a pour objet d'identifier et résoudre les problèmes fiscaux potentiels avant le dépôt de la déclaration de résultats. Il permet de réduire le poids du contrôle fiscal pour les contribuables tout en leur assurant une plus grande sécurité juridique.

En pratique, le programme CAP comprend trois phases :

a) Une phase d'admissibilité au programme (« Pre-CAP phase ») : Durant cette phase, l'IRS et le contribuable vont collaborer pour permettre à ce dernier de remplir les conditions d'admissibilité au programme CAP. Les années non prescrites pour lesquelles une déclaration a été déposée seront contrôlées selon un calendrier préétabli accepté par les deux parties.

b) Une phase de contrôle continu des transactions avant le dépôt de la déclaration de résultats (« CAP phase ») : l'IRS et le contribuable identifient conjointement les transactions dont le traitement fiscal doit être précisé. A la fin de la procédure, l'IRS et le contribuable peuvent trouver un accord global, un accord partiel ou pas d'accord du tout. Cet accord sera formalisé (« Acceptance Letter ») En cas d'accord, global ou partiel, l'IRS s'assurera que la déclaration déposée par le contribuable est bien conforme aux termes de leur accord. Ce contrôle doit avoir lieu dans les 90 jours qui suivent le dépôt de la déclaration. Si tel n'est pas le cas, l'IRS se réserve le droit de contrôler cette déclaration selon les procédures classiques. Il en est de même en cas d'absence d'accord entre l'IRS et le contribuable.

⁴⁰ Il doit s'agir d'entreprises cotées soumises à des obligations réglementaires auprès de la SEC ou d'autres organismes équivalents ou d'entreprises non cotées fournissant sur une base trimestrielle des états financiers certifiés.

c) Le contrôle des déclarations postérieures à celles ayant fait l'objet d'un accord CAP (« Compliance Maintenance phase ») : L'IRS peut décider d'adopter un contrôle allégé pour les années postérieures à celles ayant fait déjà fait l'objet d'un accord CAP. Cette décision est prise en fonction de l'historique de comportement du contribuable (transparence, collaboration, civisme fiscal,...) et du nombre et de la complexité de ses opérations.

A l'ouverture du programme en 2005, 17 contribuables ont demandé à en bénéficier. En 2012, ils étaient 159. L'objectif de l'IRS est de continuer à développer ce programme.

iv. La déclaration des positions fiscales incertaines (« Uncertain Tax Positions (UTP) »)

En 2010, l'IRS a mis en place une nouvelle obligation déclarative destinée à lui permettre de connaître avant contrôle les positions fiscales incertaines prises par certaines entreprises. Par positions fiscales incertaines, il faut entendre, d'une part, les positions fiscales ayant donné lieu à la constitution d'une provision au regard de la réglementation comptable (FIN 48⁴¹ ou toutes autres normes comptables similaires) et, d'autre part, les positions fiscales n'ayant pas donné lieu à la constitution d'une provision au regard de la réglementation comptable mais que le contribuable envisage de soutenir devant les tribunaux.

Cette nouvelle obligation déclarative annexée à la déclaration de résultats s'est appliquée aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2010. Pour 2010 et 2011, seules les sociétés ayant plus de 100 millions de dollars d'actifs ont dû déclarer leurs positions fiscales incertaines. Pour 2012, le seuil de déclaration a été abaissé à 50 millions de dollars et pour 2013, il est fixé à 10 millions de dollars.

Dans sa déclaration UTP, un contribuable doit classer ses positions fiscales incertaines en fonction du risque fiscal pris⁴² et en donner une courte description. Il s'agit de présenter succinctement les faits pertinents de nature à faire ressortir la problématique fiscale sous-jacente.

Sur l'année fiscale 2010, 2 356 contribuables ont déposé une déclaration UTP révélant 4 712 positions fiscales. 49 % des déclarations ne contenaient qu'une seule position fiscale. Les grandes entreprises déclarent en moyenne 3,1 positions fiscales. Les prix de transfert et le crédit impôt recherche représentent 43 % de l'ensemble des positions fiscales déclarées.

v. Les divulgations volontaires (« Offshore Voluntary Disclosure Initiative (OVDP) »)

Le 9 janvier 2012, l'IRS a annoncé la réouverture du programme de divulgations volontaires destiné aux contribuables américains qui n'ont pas déclaré les comptes bancaires détenus à l'étranger. Ce nouveau programme comme les deux précédents initiés en 2009 et 2011 à la suite du scandale de la banque suisse UBS a pour objectif de permettre à ces contribuables de venir régulariser leur situation fiscale en ayant la garantie, d'une part, d'échapper à des poursuites pénales et, d'autre part, d'être soumis à des pénalités réduites dont le taux est connu à l'avance (27,5 %).

La particularité du programme OVDP par rapport aux deux programmes précédents est l'absence de date de clôture.

Depuis 2009, les différents programmes de divulgations volontaires ont permis à près de 43 000 contribuables de venir régulariser leur situation fiscale et à l'IRS de collecter plus de 6,5 milliards de dollars de recettes fiscales supplémentaires (droits, intérêts et pénalités).

◇ Depuis deux ans, les procédures suivies pour le contrôle des grandes entreprises ont évolué.

a) En principe, les entreprises ayant plus de 10 millions de dollars d'actifs sont classées en deux catégories : « Coordinated Industry Case (CIC) » et « Industry Case (IC) ». La distinction entre les deux catégories se fait sur la base d'un système de points en fonction des actifs bruts, des recettes

⁴¹ En pratique, les entreprises doivent identifier toutes les positions fiscales présentant une probabilité d'être remises en cause par l'administration fiscale supérieure à 50 %.

⁴² Chaque position fiscale ayant donné lieu à la constitution d'une provision dont le montant est supérieur à 10 % du montant total des provisions comptabilisés pour l'ensemble des positions fiscales incertaines doit être isolée dans la déclaration (« Major Tax Provisions »).

brutes, du nombre d'entités opérationnelles du groupe, des différents statuts à l'intérieur du groupe, du montant des actifs étrangers et du montant des impôts étrangers payés.

Les entreprises qui sont identifiées comme CIC, généralement les plus grosses entreprises, sont auditées tous les ans par une équipe de vérificateurs renforcée de spécialistes (consultants financiers, informatiques, internationaux,...).

Pour l'année fiscale 2013, 91,2 % des sociétés ayant plus de 20 milliards d'actifs ont été contrôlées et 60,9 % pour celles ayant entre 5 et 20 milliards d'actifs. Par contre, le taux de couverture chute à 19,4 % pour les sociétés ayant entre 100 et 250 millions de dollars d'actifs et à 7 % pour celles ayant entre 10 et 50 millions de dollars d'actifs.

Dès 2012, l'IRS reconnaissait que la procédure de contrôle des grandes entreprises était trop longue et trop coûteuse et que des modifications devaient y être apportées. Dans un rapport publié en août 2013⁴³, la Cour des comptes américaine indiquait qu'il fallait en moyenne près de 50 mois pour un cas CIC entre la date du dépôt de la déclaration contrôlée et la fin du contrôle fiscal. Ce délai peut être prolongé de deux ou trois ans si le contribuable conteste les redressements notifiés.

Compte tenu des enjeux financiers existant, l'IRS souhaite bien entendu maintenir un certain taux de couverture pour les grandes entreprises. Elle projette cependant de mettre un terme à la distinction entre CIC et IC et de favoriser de nouvelles modalités de contrôle de ces contribuables comme la vérification en temps réel (Cf. point précédent). Les ressources dégagées devraient permettre d'accroître le taux de couverture des autres catégories de contribuables.

A la fin de l'année 2013, la division des grandes entreprises et de l'international a publié à destination de ses vérificateurs une nouvelle directive en matière de contrôle. Cette directive entrée en vigueur le 2 janvier 2014 a pour objet de développer une nouvelle procédure claire et transparente pour obtenir du contribuable les informations nécessaires à la vérification. Cette procédure mise sur la transparence et l'échange. Le contribuable doit être informé des points examinés qui doivent être ciblés, des documents nécessaires à la vérification de ces points et de la date limite pour les produire. En cas de non production des documents demandés avant la date limite, la directive prévoit un système de relance standardisé en trois étapes dont la dernière est l'envoi d'une mise en demeure (« Summon ») dont l'IRS peut demander l'exécution forcée à un tribunal fédéral.

b) Depuis 2006, la division des grandes entreprises et de l'international utilisait un système qui permettait de classer les problématiques fiscales entre trois catégories en fonction de leurs risques (« Tiered Issue Process (TIP) »). A l'origine, ce système avait pour objectif d'assurer une certaine constance dans la vérification des problématiques catégorisées et une uniformité dans les prises de position. Cependant, ce système a pu avoir des effets contre-productifs en détournant les vérificateurs du contrôle d'autres problématiques. Il a donc été décidé d'y mettre un terme en 2013. Dorénavant, les problématiques antérieurement classées dans les trois catégories devront faire l'objet d'une analyse risque au même titre que les autres problématiques rencontrées au cours de la vérification. A la place du système TIP, l'IRS a choisi de développer l'usage de réseaux collaboratifs.

L'administration fiscale américaine dispose de deux réseaux collaboratifs. L'un est dédié aux problématiques domestiques (« Internal Practice Groups (IPGs) »), le second aux problématiques internationales (« Internal Practice Networks (IPNs) »)⁴⁴. Leur objectif est le même. Il s'agit de partager au sein de l'IRS l'expertise et les bonnes pratiques afin de favoriser la prise de positions homogènes au sein de l'agence sur l'ensemble du territoire.

Ces réseaux s'adressent avant tout aux équipes de terrain en charge du contrôle fiscal. Les vérificateurs et leur encadrement peuvent y trouver divers types de documents (instructions, guides de procédures,...) mais aussi et surtout y poser des questions sur des problématiques rencontrées en cours de contrôle. Ils obtiendront une réponse écrite visible par tous les participants à ces réseaux qu'ils restent ensuite libres d'appliquer ou non.

⁴³ « *Corporate Tax Compliance : IRS Should Determine Whether Its Streamlined Corporate Audit Process Is Meeting Its Goal* », GAO-13-662, Août 2013.

⁴⁴ Les IPGs ont été créés en 2008 d'abord comme un programme pilote puis sont devenus permanents en 2012. Les deux premiers IPNs ont été créés en juin 2012.

En pratique, les IPGs et les IPNs sont constitués de plusieurs groupes⁴⁵. Chaque groupe est spécialisé dans le traitement d'un sujet particulier. Les IPGs sont généralement destinés à traiter des points très précis (ex : article particulier du code des impôts américains, problème spécifique rencontré dans un secteur d'activité⁴⁶) alors que les IPNs sont organisés autour de problématiques plus larges (ex : transfert de bénéfices, incorporels,...).

Chaque groupe est constitué d'agents experts issus des différents services de l'administration fiscale américaine (centrale et services déconcentrés) y compris de la division juridique (« Chief Conseil »). Certains agents y sont affectés à temps complet, d'autres à temps partiel (25%)⁴⁷. Un groupe spécialisé sur des questions domestiques comprend actuellement 3 ou 4 agents à temps complet et 10 à 15 agents à temps partiel. Au sein d'un groupe, chaque membre peut faire valoir son analyse et au final une position commune est adoptée et rendue publique.

Les IPGs sont accessibles à tous les agents de l'IRS alors que les IPNs sont pour le moment réservés aux seuls vérificateurs en charge du contrôle des grandes entreprises.

vi. Les résultats du contrôle fiscal

Bien que le nombre de déclarations fiscales souscrites et le produit du contrôle fiscal aient continué d'augmenter au cours de l'année fiscale 2013, la proportion des déclarations contrôlées, particuliers et entreprises, a diminué. En fait, les chiffres montrent que l'IRS a concentré ses ressources de plus en plus limitées sur le contrôle des contribuables à hauts revenus.

Produit du contrôle fiscal

Le produit recouvré du contrôle fiscal (vérifications, actions en recouvrement, contentieux, recoupements automatiques) s'est élevé à 53,35 milliards de dollars pour l'année fiscale 2013, en hausse par rapport aux 50,20 milliards de dollars de l'année précédente. Toutefois, le montant recouvré provenant des seules procédures de vérification est passé quant à lui de 10,20 milliards pour l'année fiscale 2012 à 9,83 milliards pour l'année fiscale 2013.

Nombres de vérifications

Le nombre total des vérifications conduites au titre de l'année fiscale 2013 est de 1 404 931 en nette diminution par rapport à l'année précédente (1 481 966). Le taux de couverture est en recul de 0,07 % (0,96 % au lieu de 1,03 %).

Le nombre de vérifications du bureau s'établit à 1 060 779, soit une baisse de 5 % par rapport à l'année précédente. C'est le nombre le plus faible depuis l'année fiscale 2006.

Quant aux vérifications sur place, elles sont en recul de plus de 4 % par rapport à l'année précédente avec 344 152 procédures engagées.

Pour les particuliers, le taux de couverture fut égal à 0,95 % avec des différences sensibles en fonction du niveau des revenus. Ainsi, pour les contribuables ayant des revenus compris entre 200 000 dollars et 1 000 000 de dollars, le taux de couverture fut égal à 3,26 % et pour ceux ayant des revenus supérieurs à 1 000 000 de dollars, à 10,85 %.

Pour les sociétés avec des actifs inférieurs à 10 millions de dollars, le taux de couverture fut égal à 0,95 %, pour celles avec des actifs supérieurs à 10 millions de dollars à 15,84 % et pour celles avec des actifs supérieurs à 250 millions de dollars à 33,88 %.

Les sociétés avec des actifs supérieurs à 250 millions de dollars constituent la seule catégorie de contribuables à avoir vu son taux de couverture augmenté par rapport à celui de l'année précédente

Répression de la fraude

⁴⁵ Actuellement, il y a 15 IPGs et 18 IPNs.

⁴⁶ La division des grandes entreprises et de l'international de l'IRS a comme la DVNI une organisation par secteur d'activité.

⁴⁷ Pour les IPNs, il n'y a pour le moment que des agents à temps plein issus de la division des grandes entreprises et de l'international et de la division juridique de l'IRS.

La police fiscale a initié 3 325 affaires qui ont donné lieu à l'engagement de poursuites pénales pour 1 731 d'entre elles. Sur les poursuites engagées, 1 455 ont donné lieu à des condamnations avec des peines de prison s'établissant à 31 jours en moyenne.

Nombre de vérificateurs

Pour l'année fiscale 2013, il y avait 12 234 (13 021 en 2012).

vii. Le rapport de la Cour des comptes sur le contrôle fiscal des particuliers.

A la demande des parlementaires, la Cour des comptes américaine a publié en décembre 2012, un rapport ayant pour objet d'évaluer la performance de l'IRS en matière de contrôle fiscal des particuliers pour les années 2007 et 2008 (déclarations souscrites en 2006 et 2007).

Il ressort de l'analyse des données fournies par l'IRS sur la période auditée que :

a) Le contrôle sur pièces et le contrôle sur place consomment plus de 80 % des ressources allouées aux programmes de vérification des particuliers (à l'exception de la correction automatique des erreurs mathématiques). Le coût⁴⁸ d'un contrôle sur pièces est estimé à 274 dollars, celui d'un contrôle sur place à 2 278 dollars.

b) L'IRS a affecté 20 % de ses ressources au contrôle des déclarations avec des revenus supérieurs à 200 000 dollars alors même que ces déclarations ne représentent que 3 % du total des déclarations déposées. Cet écart est justifié par un taux de couverture plus élevé de cette catégorie de population et par le recours plus fréquent au contrôle sur place.

c) Le contrôle sur pièces rapporte en moyenne 7 dollars pour chaque dollar dépensé. Ce rapport est de 1,8 pour 1 s'agissant du contrôle sur place.

d) Le contrôle sur pièces des contribuables déclarant des revenus supérieurs à un million de dollars rapporte en moyenne 47,2 dollars pour chaque dollar dépensé. Ce rapport est de 6 pour 1 s'agissant du contrôle sur place.

Toutes choses égales par ailleurs, la Cour des comptes a conclu des résultats obtenus de l'analyse des données fournies par l'IRS qu'une modification limitée⁴⁹ dans l'affectation des ressources allouées au contrôle fiscal des particuliers des catégories de contribuables les moins rentables vers les catégories de contribuables les plus rentables aurait pu générer un milliard de dollars de recettes fiscales supplémentaires⁵⁰ sur la période étudiée.

Toutefois, ces conclusions sont fondées sur des données limitées. Elles devront donc être confirmées par l'analyse de données complémentaires. Dans ce cadre, la Cour des comptes a invité l'IRS à enrichir ses données statistiques afin notamment de pouvoir mesurer à terme le revenu marginal et les coûts marginaux du contrôle fiscal pour chaque programme de contrôle et pour chaque catégorie de contribuables. L'IRS a acquiescé aux recommandations de la Cour des comptes mais a souligné qu'il lui faudrait du temps pour pouvoir collecter plus d'informations.

viii. Les outils de sélection des dossiers.

La technique du « scoring »

L'IRS utilise un programme informatique (« Discriminate Function System ») pour attribuer une note à chaque déclaration de particuliers et à certaines déclarations d'entreprises. Cette note est ensuite comparée à un profil type établi au niveau national pour un contribuable situé dans la même tranche du barème d'imposition. Les déclarations identifiées par ce programme font en principe l'objet d'un contrôle sur pièces. Les formules mathématiques permettant de donner une note à une déclaration sont tenues secrètes.

⁴⁸ Estimation faite sur la base du coût horaire d'un agent et du temps passé.

⁴⁹ 124 millions de dollars sur un budget de 1,6 milliards de dollars (moins de 8 %).

⁵⁰ Au-delà des 5,5 milliards de dollars de recettes fiscales supplémentaires effectivement collectées par l'IRS.

Le « data mining »

La police fiscale de l'IRS utilise trois programmes de croisement de données nominatives : deux logiciels internes et un logiciel privé. Ces programmes servent dans l'identification de crimes financiers incluant la fraude fiscale, le blanchiment d'argent, le terrorisme et les schémas abusifs utilisant des trusts offshore.

Les trois programmes utilisés sont :

◆ « Reveal system » : programme qui permet à l'IRS de faire des requêtes et d'analyser un grand nombre de données différentes à partir d'un point d'accès unique permettant à l'utilisateur de créer des liens potentiels entre ces données et d'avoir ainsi une vue d'ensemble d'une activité criminelle ou suspecte. Les résultats d'une requête incluent notamment le nom, la date de naissance, le numéro de sécurité sociale, l'adresse et d'autres éléments d'identification personnelle des individus suspectés de crime financier ou d'activité terroriste. Ces résultats sont communiqués aux équipes de terrain qui les utilisent dans la programmation de leurs enquêtes.

Les systèmes « Reveal » est alimenté à partir de trois sources de données :

- les informations communiquées conformément au « Bank Secrecy Act » de 1970 par les banques et autres établissements financiers afférentes à des transactions jugées suspectes au regard de la réglementation contre le blanchiment d'argent mais qui peuvent également avoir des incidences en matière fiscale (ex : obligation de reporter toutes les transactions en espèces d'un montant supérieur à 10 000 dollars) ;

- les informations fiscales provenant des bases de données de l'IRS. Il s'agit essentiellement des données communiquées par les contribuables et par les tiers ;

- les informations provenant de la lutte anti-terroriste.

◆ « Web Currency and Banking Retrieval System (Web-CBRS) » : base de données accessibles en ligne reprenant les informations fournies par les banques et les autres établissements financiers conformément aux dispositions du « Bank Secrecy Act ».

◆ « Electronic Fraud Detection System (EFDS) » : logiciel privé connu sous le nom de « Clémentine » utilisé par l'IRS pour limiter les risques d'un remboursement frauduleux ou erroné d'un trop-perçu à la source d'impôt sur le revenu. Alimenté par de nombreuses bases de données internes à l'IRS, ce programme va donner à chaque déclaration d'impôt créditrice un score symbolisant le risque qu'elle représente. Les déclarations présentant un score élevé sont prélevées pour contrôle.

Q13/- Quel est le niveau de dématérialisation (télédéclaration et télépaiement) dans le processus de collecte des PO ? Merci de préciser : (i) si la dématérialisation est un objectif assigné aux organismes de collecte ? (ii) si des indicateurs mesurant le niveau de dématérialisation ont été mis en place et les données chiffrées sur ces indicateurs ; (iii) si le recours à la procédure dématérialisée a été imposé à tous les contribuables et s'est accompagné de la suppression des procédures « papier » ? Quels sont généralement les moyens de paiement utilisables/utilisés par les redevables ?

◇ Lors de la réforme de 1998, un objectif de 80 % de dématérialisation des déclarations d'impôt sur le revenu des particuliers a été retenu à l'horizon 2007. Cet objectif ne fut pas atteint à cette date mais l'est aujourd'hui.

◇ Au cours de l'année fiscale 2013, l'IRS a recouvré presque 2 900 milliards de dollars et traité 240 millions de déclarations d'impôt dont 151 millions ont été souscrites électroniquement. Sur les 146 millions de déclarations d'impôt sur le revenu des particuliers, 82,5 % ont été souscrites électroniquement. Plus de 118 millions de ces déclarations ont été créditrices entraînant un remboursement de presque 312,8 milliards de dollars. Près de 40,2 % des déclarations de revenus des sociétés ont été souscrites électroniquement.

◇ L'IRS a mis en place des indicateurs pour suivre le taux de dématérialisation des déclarations de revenus souscrites par les particuliers et les entreprises. Pour l'année fiscale 2014, par exemple, le taux de dématérialisation cible était respectivement de 84,1 % pour les particuliers et de 44,7 % pour les entreprises. Pour l'année fiscale 2015, la cible pour les particuliers a été fixée à 84,6 %.

◇ Le recours aux procédures dématérialisées n'est pas obligatoire à l'exception pour certains préparateurs fiscaux. En effet, depuis 2012, les préparateurs fiscaux ayant plus de 10 clients⁵¹ ont l'obligation de tété-déclarer leurs déclarations. Cette obligation permet aux contribuables d'obtenir le statut du remboursement de leur trop perçu dans les 72 heures du dépôt de leur déclaration contre 3 à 4 semaines dans le cas d'une déclaration papier.

Pour mémoire, il faut savoir qu'environ 56 % des particuliers ont recours aux services d'un préparateur fiscal pour souscrire leur déclaration d'impôt sur le revenu.

◇ Il y a plusieurs façons de s'acquitter de sa dette fiscale auprès de l'IRS :

a) par une retenue à la source pour certains revenus ;

b) par virement à partir de son compte bancaire (compte courant ou d'épargne) ;

c) par l'intermédiaire de la plateforme de paiement sécurisée mise en place par le Département du Trésor (« The Electronic Federal Tax Payment System (EFTPS) »). Le contribuable après s'être préalablement enregistré, peut s'acquitter de sa dette fiscale en accédant au système par internet ou par téléphone. Le paiement de tous les impôts fédéraux est possible. Plus de 12 millions de contribuables sont actuellement enregistrés sur la plateforme EFTPS. Depuis son lancement en 1996, il y a eu plus de 1,45 milliards de paiements effectués pour un montant supérieur à 29 500 milliards de dollars ;

d) par chèque ou par mandat ;

e) en espèce dans les centres des impôts qui acceptent ce type de paiement.

3. Les indicateurs de suivi de l'efficacité de la collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q14/- Les organismes de collecte de PO ont-ils mis en place des indicateurs leur permettant de suivre précisément le coût de collecte de ces prélèvements ? Si oui, merci de préciser : (i) le nombre d'indicateurs mis en place ; (ii) la méthode retenue pour le calcul du ou des indicateurs ; (iii) s'il s'agit d'indicateurs uniformes applicables à tous organismes de collecte ou spécifique à chacun ; (iv) si un texte impose à l'ensemble des réseaux de collecte de mettre en place un ou des indicateurs.

Les données publiques n'indiquent pas l'existence à l'IRS d'indicateurs permettant de suivre précisément le coût de collecte des prélèvements obligatoires.

Dans la liste des 64 indicateurs de performance de l'IRS⁵², figurent :

- le coût de gestion par contribuable du crédit d'impôt accordé sous conditions pour couvrir une partie du coût d'acquisition d'une assurance santé. Cette mesure a expiré au 1^{er} janvier 2014 ;

- le coût d'occupation des locaux par mètre carré.

⁵¹ Le seuil était fixé à 100 clients en 2011.

⁵² IRS Oversight Board, « Annual Report to Congress 2013 », Mars 2014.

Q15/- Le taux de rendement (rapport entre le coût de collecte du prélèvement et le montant total des recettes recouvrées sur une année N) est-il calculé et suivi dans votre pays de résidence ? Si oui, merci de préciser : (i) si ce taux est suivi de manière globale, par organisme de collecte et/ou par PO ? (ii) si une méthode homogène de calcul existe ; (iii) les grandes lignes de la ou des méthodes de calcul (par exemple, les recettes considérées sont-elles brutes ou nettes ?); (iv) des éléments chiffrés sur l'évolution des taux de rendement sur les 5 dernières années dans votre pays de résidence, en précisant si ce sont des taux globaux, par organisme de collecte ou par prélèvement.

Chaque année, l'IRS publie un recueil statistique⁵³ portant sur l'année fiscale précédente. Ce recueil comprend notamment une donnée sur le coût de recouvrement pour 100 dollars (Cf. table 29).

⁵³ *SOI Tax Stats - IRS Data Book*

Table 29. Collections, Costs, Personnel, and U.S. Population, Fiscal Years 1980–2013

Fiscal year	Gross collections (thousands of dollars) [1]	Operating costs (thousands of dollars) [2]	Cost of collecting \$100 (dollars)	U.S. population (thousands) [3]	Average tax per capita (dollars) [4]	Average positions realized [5]
	-1	-2	-3	-4	-5	-6
1980	519 375 273	2 280 839	0,44	228 231	2 276	87 464
1981	606 799 103	2 465 469	0,41	230 613	2 631	86 156
1982	632 240 506	2 626 338	0,42	232 962	2 714	82 857
1983	627 246 793	2 968 526	0,47	235 225	2 667	83 603
1984	680 475 229	3 279 067	0,48	237 454	2 866	87 635
1985	742 871 541	3 600 953	0,48	239 714	3 099	92 259
1986	782 251 812	3 841 983	0,49	241 995	3 233	95 880
1987	886 290 590	4 365 816	0,49	244 344	3 627	102 189
1988	935 106 594	5 035 543	0,54	246 329	3 796	114 875
1989	1 013 322 133	5 198 546	0,51	249 412	4 063	114 758
1990	1 056 365 652	5 440 418	0,52	251 057	4 208	111 962
1991	1 086 851 401	6 097 627	0,56	254 435	4 272	114 628
1992	1 120 799 558	6 536 336	0,58	257 861	4 347	116 673
1993	1 176 685 625	7 077 985	0,60	261 163	4 506	113 460
1994	1 276 466 776	7 245 344	0,57	264 301	4 830	110 748
1995	1 375 731 836	7 389 692	0,54	267 456	5 144	112 024
1996	1 486 546 674	7 240 221	0,49	270 581	5 494	106 642
1997	1 623 272 071	7 163 541	0,44	273 852	5 928	101 703
1998	1 769 408 739	7 564 661	0,43	277 003	6 388	98 037
1999	1 904 151 888	8 269 387	0,43	280 203	6 796	98 730
2000	2 096 916 925	8 258 423	0,39	283 201	7 404	97 074
2001	2 128 831 182	8 771 510	0,41	286 098	7 441	97 707
2002	2 016 627 269	9 063 471	0,45	288 870	6 981	99 181
2003	1 952 929 045	9 401 407	0,48	291 574	6 698	98 819
2004	2 018 502 103	9 756 344	0,48	294 230	6 860	97 597
2005	2 268 895 122	10 397 837	0,46	296 972	7 640	94 282
2006	2 518 680 230	10 605 845	0,42	299 835	8 400	91 717
2007	2 691 537 557	10 764 736	0,40	302 807	8 889	92 017
2008	2 745 035 410	11 307 223	0,41	305 554	8 984	90 647
2009	2 345 337 177	11 708 604	0,50	308 189	7 610	92 577
2010	2 345 055 978	12 353 344	0,53	310 390	7 555	94 711
2011	2 414 952 112	12 358 877	0,51	312 649	7 724	94 709
2012	2 524 320 134	12 059 409	0,48	314 908	8 016	90 280
2013	2 855 059 420	11 597 560	0,41	317 132	9 003	86 974

Le coût de recouvrement pour 100 dollars de recettes fiscales⁵⁴ est obtenu en divisant le total des recettes brutes fiscales collectées par le total des coûts opérationnels.

⁵⁴ Les recettes brutes fiscales incluent l'impôt sur le revenu des particuliers, des entreprises et des trusts, les droits de succession et de donation, les charges pesant sur les employeurs et les droits d'accises à l'exception de ceux visant l'alcool, le tabac et les armes à feu qui ne sont pas administrés par l'IRS.

Dans son rapport annuel au Congrès⁵⁵, l'avocat national des contribuables utilise ces données pour dénoncer les coupes budgétaires auxquelles doit faire face l'IRS. Ces coupes budgétaires seraient contre-productives compte tenu du retour sur investissement de chaque dollar alloué à l'agence fiscale estimé dans ce rapport à 255 dollars par dollar dépensé.

Au cours de son audition le 7 avril 2014 à la Chambre des représentants portant sur la demande budgétaire de l'IRS pour l'année fiscale 2015, le Commissioner John Koskinen a préféré insister sur le retour sur investissement des seules recettes fiscales provenant de l'activité du contrôle fiscal, soit 4 dollars par dollar dépensé.

Commentaires éventuels :

Il est difficile de comparer le coût de gestion de l'IRS avec celui de la DGFIP car les périmètres sont différents. En outre, il n'existe pas d'indicateur consolidé au niveau national qui tienne compte également du coût de gestion des administrations fiscales de chaque état.

⁵⁵ Taxpayer Advocate Service, « 2013 Annual Report to Congress – Volume One », 9 janvier 2014

IRLANDE

1. L'organisation générale de la collecte des prélèvements obligatoires (PO) dans votre pays de résidence

Q1/- Combien d'organismes (para)publics (administrations centrales, locales et de sécurité sociale et leurs agences, autres...) collectent-ils des prélèvements obligatoires (impôts, cotisations et contributions sociales, taxes affectées) dans votre pays de résidence ? On entend par collecter le fait de participer au processus d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contrôle.

Un total de 89 services publics collecte les prélèvements obligatoires en Irlande. Il s'agit de l' « Irish Revenue Commissioners », organisation centrale chargée de collecter la grande majorité des taxes et impôts en Irlande et de 88 autres organisations locales chargées de collecter les taxes sur les locaux commerciaux et sur l'eau dans leur périmètre de compétence.

Q2/- Au cours des 15 dernières années, le nombre d'organismes de collecte a-t-il eu plutôt tendance à s'accroître ou à diminuer ? Dans quelle proportion (indiquer le cas échéant une éventuelle évolution significative, en parallèle, du nombre de prélèvements fiscaux et sociaux)? En fonction de votre réponse, merci de citer des exemples de création, de regroupement ou de suppression de nouveaux organismes de collecte.

Au cours des 15 dernières années, il y a eu à la fois une augmentation puis une diminution de nombre d'organismes chargés de la collecte des prélèvements obligatoires en Irlande. Par ailleurs, un nombre significatif d'administrations locales sont en cours de fusion et de rationalisation avec effet au 1^{er} juin 2014. Cette réforme a été conduite dans un objectif d'accroître l'efficacité de ces entités gouvernementales au niveau local.

Q3/- Existe-t-il des cas de figure dans lesquels plusieurs organismes interviennent dans la procédure de collecte d'un même PO ? Le cas échéant, merci de citer certains exemples, si possible en détaillant les fonctions respectives des entités dans la procédure (calcul d'assiette, recouvrement, recouvrement forcé, contrôle).

Ne s'applique pas.

Q4/- La structure globale du système de collecte des PO est-elle fondée sur un critère objectif particulier : recouvrement distinct des impôts et des cotisations sociales ? Recouvrement par un même organisme des prélèvements portant sur une même assiette, une même catégorie de contribuables, ou un secteur économique particulier ? Autre ?

Comme indiqué en question 1, la grande majorité des taxes et prélèvements obligatoires sont collectés par l'administration centrale irlandaise à l'exception des taxes sur les locaux commerciaux. De manière générale, le regroupement de la collecte des taxes par une seule entité centralisée a conduit à un système de collecte des prélèvements obligatoires efficaces.

2. L'approche de la question de la rationalisation des coûts de collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q5/- Dans votre pays de résidence, la rationalisation de la collecte des PO et la recherche d'une diminution des coûts associés sont-elles actuellement des sujets de préoccupation ?

Compte tenu des éléments de réponse à la question 4, la rationalisation de la collecte des PO en Irlande ne semble pas nécessaire. Il est à noter que dans un récent rapport PwC¹ « Paying Taxes 2013 – The Global Picture », l'Irlande est au 6^{ème} rang des pays les mieux placés en matière de collecte impôts et taxes.

Q6/- Au cours des 15 dernières années, des réformes visant directement à rationaliser les coûts de collecte des PO ont-elles été mises en place ? Si oui, merci de bien vouloir préciser quels ont été les grands chantiers et axes de réforme, les modalités de rationalisation retenues et les effets constatés.

Un nouveau portail de services en ligne (ROS – Revenue Online Service) a été mis en service en 2000 et est devenu le fleuron de l'administration fiscale irlandaise en matière d'offre en ligne. Ce portail a été profondément remodelé et amélioré depuis.

Grâce à ROS, les usagers peuvent gérer leurs déclarations et paiements en ligne, accéder aux dernières informations sur leur compte fiscal et recevoir un accusé réception de toutes leurs transactions avec les services fiscaux irlandais de manière instantanée.

ROS est un portail qui affranchit le contribuable de tout contact direct avec les agents des services fiscaux irlandais ainsi que de toute transmission de justificatifs à l'appui de leurs déclarations ou même réclamations. ROS est un service ouvert 24h/24 qui permet à l'utilisateur de visualiser son compte fiscal des 8 dernières années. Depuis l'ouverture de ROS, les services ont constaté une réduction significative des échanges avec les usagers par téléphone, par courrier ou en réception.

ROS fournit une large offre de paiements en ligne :

- Prélèvement à l'échéance sur demande du contribuable
- Mensualisation
- Paiement par carte bancaire

L'offre de services par internet est celle privilégiée par les services fiscaux irlandais.

Les avantages pour l'utilisateur sont nombreux :

- Accès instantané aux informations du compte fiscal en ligne ;
- Accusé de réception immédiat de toutes les transactions effectuées sur ROS ;
- Pas de doublon ;
- Accès sécurisé 24h/24, 7j/7 ;
- Liquidation en ligne des impôts et taxes ;
- Formulaires simplifiés et intuitifs ;
- Respect de l'environnement ;
- Restitution des trop-versés effectuée dans les 5 jours ouvrables. Le délai est plus long en cas de réclamation ;
- Accessibilité du site optimisée pour les personnes souffrant d'handicap ;

- Possibilité pour les entreprises de limiter les droits d'accès de leurs employés à certains services ou certains clients au sein de leur organisation.

Les avantages pour les services :

- ROS permet de se conformer à la stratégie d'e-services du gouvernement irlandais
- Le personnel dégagé a été redéployé dans les services de contrôle, de respect des obligations déclaratives des usagers ou autres ;
- Le personnel des services fiscaux irlandais se consacre ainsi à des tâches plus intéressantes et moins répétitives.
- Toutes les informations sont à présent enregistrées sous forme dématérialisée, ce qui a réduit le recours aux dossiers papier.
- Les données électroniques stockées sont accessibles plus facilement par les services de contrôle. Les services fiscaux irlandais ont assuré que les dossiers de contribuables, qu'ils soient électroniques ou papier, auraient la même probabilité d'être vérifiés.
- Les données étant saisies par l'utilisateur, ROS a ainsi réduit la saisie des informations par les agents en poste.

Q7/- Lors de l'adoption d'un nouveau dispositif de prélèvement ou de la réforme d'un dispositif existant, la problématique du coût de collecte est-elle prise en compte par les décideurs, notamment par le Parlement ou le pouvoir exécutif ? Une étude d'impact sur les coûts de collecte induits par la réforme est-elle réalisée ? Une réflexion sur ce plan est-elle systématiquement menée ? Une doctrine (lignes directrices) a-t-elle été fixée sur ce sujet ?

Le rapport 2013 publié par le ministère irlandais chargé des dépenses et de la réforme de l'Etat en décembre 2013 avait budgété des recettes provisionnelles de 25,9 millions d'euros en 2013 suite à la mise en œuvre de la nouvelle taxe locale sur les propriétés (Local Property Tax - LPT). Les recettes réelles pour 2013 ont finalement été de 26,4 millions d'euros, soit 1,92% supérieures au budget prévisionnel, ce qui est un bon résultat compte tenu de la taille du projet.

Cette nouvelle taxe a été introduite en 2013 sur la base d'une demi-année. 2014 sera la première année pleine et à ce jour, sur les 4 premiers mois, les services fiscaux irlandais ont collecté 260 millions d'euros, soit 7,2% de plus que prévu.

Les coûts de collecte sont rapportés aux dirigeants de « Revenue » mensuellement. Ce sont les coûts réels. Depuis le début de la crise financière, le budget de « Revenue » est accordé par période glissante de 12 mois.

Q8/- Certaines réformes récentes (ou en cours) du système de collecte des PO ont-elles été motivées par des objectifs autres que la seule rationalisation des coûts de gestion ? Le cas échéant, merci de décrire sommairement ces réformes et de préciser les objectifs poursuivis (amélioration de la relation avec le contribuable par exemple) ?

Voir les avantages procurés en réponse à la question 6.

Q9/- Des réformes importantes ont-elles été mise en œuvre en matière de gestion de la phase de calcul d'assiette des PO (simplification de la législation, uniformisation des assiettes de différents prélèvements proches voire unification de ces prélèvements après consolidation des barèmes, diminution des mécanismes de dépenses fiscales ou de niches sociales, ...) ?

En 2008, les services fiscaux irlandais ont introduit de nouvelles réglementations en matière de déclaration et de paiement en ligne de la plupart des impôts et taxes. Il s'agit d'une stratégie globale de « Revenue » qui consiste à faire des canaux électroniques de transmission la nouvelle voie de gestion des impôts et taxes des sociétés. Les deux premières phases en 2009 et 2010 étaient limitées à un petit nombre de contribuables, aux administrations et départements ministériels. D'autres phases en 2011 et 2012 ont concerné la grande majorité des contribuables.

Q10/- Le recouvrement spontané (c'est-à-dire le recouvrement des paiements intervenant avant l'échéance fixée) a-t-il été externalisé et si oui repose-t-il sur le secteur bancaire (sinon, quel autre secteur) ? Décrire alors sommairement le mode d'organisation. Cette solution est-elle considérée comme efficiente ? Pour quelles raisons ?

Pour les paiements en ligne, l'encaissement effectif des sommes dépend de la méthode de paiement.

- Lorsque le paiement est effectué par carte de crédit, il est immédiatement sécurisé, parfois même avant la date limite de paiement
- Lorsque le paiement est effectué par virement, celui-ci suit le protocole de traitement européen SEPA. Même si le virement est effectué par le contribuable en avance de la date limite de paiement, celui-ci ne sera pas débité avant cette date.

En cas de paiement par chèque, celui-ci est traité dès réception et le compte du contribuable peut être débité en avance par rapport à la date limite de paiement.

Q11/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de recouvrement forcé ? Celui-ci est-il externalisé ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (scoring des débiteurs à partir de leur historique de comportement, spécialisation des équipes, choix en amont des types d'action à mener, centres de relance téléphonique, gestion globale de la dette du contribuable notamment avec un principe de compensation entre les dettes et les créances, ...) ?

« Revenue » joue un rôle clé dans le processus de collecte des principaux impôts et taxes ainsi que leur reversement au Budget de l'Etat irlandais afin de financer les services aux usagers.

Au cours des dernières années, les services fiscaux irlandais ont pris un certain nombre d'initiatives afin d'améliorer le recouvrement des impôts et taxes en Irlande. Ces initiatives ont principalement porté sur le renforcement des équipes chargées de faire respecter aux usagers leurs obligations fiscales et la réaffectation des ressources humaines et des efforts sur les dossiers pour lesquels ces obligations ne sont pas respectées.

Les services fiscaux irlandais ont également effectué des investissements significatifs dans le développement et l'exploitation des nouvelles technologies numériques afin d'augmenter l'efficacité du recouvrement des créances. Ils ont également fait appel, en 1999, à 6 sociétés d'avocats chargé de renforcer les capacités de recouvrement des services afin de s'assurer que le non-respect des obligations par les contribuables est vigoureusement sanctionné.

Comme indiqué dans le rapport annuel 2013, disponible en ligne, « Revenue » a mis en place un certain nombre de moyens pour recouvrer les créances. Dans de nombreux cas, un contact direct avec le contribuable est privilégié avant l'engagement des poursuites. Le personnel chargé du recouvrement intervient sur les dossiers qui lui sont affectés après sélection, par l'application AIM (Active

Intervention Management System) ou ACAT (Arrears Case Analysis Tool), des cas où les enjeux sont les plus importants ou les risques les plus élevés.

L'agent chargé du dossier n'engagera les poursuites qu'après avoir épuisé tous les moyens mis à sa disposition : contact direct par téléphone, lettre de relance, dernier avis avant poursuites,...

Une mise en demeure est indispensable avant l'engagement des poursuites.

Le point clé de ce processus de recouvrement amiable est de remettre l'utilisateur dans le droit chemin le plus rapidement possible.

Le recouvrement forcé est également un élément clé dans la stratégie des services fiscaux irlandais pour favoriser le respect des obligations fiscales des contribuables. Il est mis en œuvre dans les cas où aucun engagement significatif du redevable n'a pu être obtenu en vue du paiement de ses dettes fiscales.

Au cours de l'année 2013, 232 millions d'euros ont pu être recouverts grâce au recouvrement forcé.

	2013			2012		
Recouvrement forcé	Nbre d'articles	RAR (€m)	Encaissements(€m)	Nbre d'articles	RAR (€m)	Encaissements(€m)
Shérifs	28,795	312.0	150.3	31,065	373.6	151.3
Avocats	5,335	194.7	38.3	6,040	211.3	34.2
Saisies	4,199	173.5	43.4	4,039	178.5	38.4
Total	38,329	680.3	232.0	41,144	763.4	223.9

Un certain nombre de facteurs sont pris en compte pour le choix des poursuites envisagées.

- Le montant et l'ancienneté de la dette ;
- La nature de l'activité ;
- L'historique du dossier ;
- Les éléments à la disposition de « Revenue » sur le redevable.

L'objectif du « Revenue » irlandais est de choisir la voie de poursuite la plus efficace pour le recouvrement de la créance.

Shérifs :

En général, l'attribution des dossiers de recouvrement forcé aux shérifs est une option rapide à la disposition de « Revenue » et qui prend de l'ampleur par rapport aux dossiers transmis aux avocats même s'il s'agit de créances de montants plus faibles.

Les shérifs sont des fonctionnaires de justice, qui assument leurs fonctions en vertu des dispositions de la section 12 du « Court Officers Act » de 1945.

Leurs activités en matière de recouvrement sont couvertes par le « Enforcement of Court Orders Act » de 1926 modifié et la mise en œuvre des titres exécutoires est prévue par la section 962 du « Taxes Consolidated Act » 1997 modifiée.

Lorsqu'ils interviennent en vertu d'un titre exécutoire, les shérifs sont soumis à la loi qui s'applique en matière de recouvrement des dettes de toutes natures et non en vertu des dispositions de la loi fiscale.

Ils ne répondent pas de leurs méthodes et de leurs techniques devant le « Revenue Commissioners » mais devant les tribunaux pour tout manquement au respect des procédures de recouvrement de dettes.

Dès qu'un titre exécutoire concernant une créance impayée est transmise à un shérif pour procéder à des poursuites, le redevable est tenu de payer les coûts et frais de procédure auprès de ce shérif. Ces frais sont prévus par la loi « Sheriffs Fees and Expenses Order » du 1^{er} novembre 2005. Ils se composent de :

- Frais de dépôt de 19 € ;
- Commission de 5% jusqu'à 5 500€ puis 2,5% au-delà ;
- Frais de déplacement pour 32 € ;
- 40€ payable pour la mise en œuvre de la poursuite ;
- Et tous frais pouvant être occasionnés lors de la saisie ou la vente de biens.

Les créances transmises aux shérifs sont supérieures à 500 € en droits et 350 € de pénalités.

Avocats :

Les créances transmises aux avocats pour recouvrement sont plus anciennes et d'un montant plus élevé que pour les shérifs.

Les services fiscaux irlandais ont signé des contrats avec 6 sociétés d'avocats qui portent le recouvrement des créances devant les tribunaux. Le travail implique des procédures de recouvrement des créances devant les cours de justice du pays pour les impôts, taxes et pénalités dus. Ces sociétés d'avocats ont été sélectionnées en suivant un processus concurrentiel d'appels d'offres et les contrats sont signés pour des périodes de 6 ans.

Les activités effectuées par ces sociétés, qui agissent pour le compte du « Revenue », incluent :

- L'obtention et l'enregistrement des décisions judiciaires ;
- La prise d'hypothèque judiciaire et si nécessaire la vente forcée du bien immobilier ;
- L'obligation par décision judiciaire de paiement par mensualités et la mise en œuvre de ces obligations ;
- La mise en liquidation et banqueroute pour les défaillants les plus difficiles.

La majeure partie de la rémunération des avocats prend la forme de commissions égales à un pourcentage des sommes collectées. Toutefois, le « Revenue » considère que les frais afférant à ces poursuites doivent rester à la charge des redevables et recouverts dans la mesure du possible auprès d'eux.

Dans le cas contraire, lorsque ce n'est pas possible, une rémunération d'ensemble est décidée entre le « Revenue » et les 6 cabinets d'avocats externes.

En général, les dettes non récurrentes de faible valeur (moins de 1.000 €) ne sont pas transmises aux avocats, surtout lorsque la dette ne porte que sur des intérêts.

La saisie :

Le recours à la saisie est une option extrêmement efficace de la stratégie nationale de recouvrement forcé. Elle est particulièrement utilisée lorsque les services fiscaux irlandais sont en possession d'informations financières et commerciales exactes et à jour portant sur l'usager défaillant.

Il y a des freins et contrepoids à la fois légaux et administratifs en place pour ce qui est de l'émission des ordonnances de saisie. Le « Revenue » apprécie pleinement les conséquences sérieuses pouvant résulter d'une ordonnance de saisie et utilise, par conséquent, cette sanction conformément à des directives strictes.

Le pouvoir de saisie du « Revenue » provient du « Finance Act 1988 » (loi de finances 1988) et est désormais couvert par le « S. 1002 du Taxes Consolidation Act » (TCA) 1997 modifié par le « Finance Act 2011 ».

La législation autorise le « Revenue » à recouvrer auprès de tiers les sommes dues par un contribuable.

Le « FA 2011 » modifié autorise dorénavant l'émission d'avis de saisie aux employeurs portant sur les traitements et salaires de leurs employés.

La Section 1002 autorise les autorités fiscales irlandaises à saisir auprès d'un tiers les montants dus par un tiers à un contribuable en matière d'impôt sur le revenu (y compris le système de retenue à la source de l'impôt sur les traitements et salaires de l'employeur), d'impôt sur les sociétés, d'impôt sur les donations et les successions, de droits de timbre, de droits de douane, de droits d'accises ou de TVA.

Le seuil pour l'émission des ordonnances de saisie est de 1 000 €.

Dans les cas de saisie portant sur des traitements et salaires, les critères suivants s'appliquent :

Le total de la dette (impôts, intérêts et pénalités) doit être d'au minimum 10 000 € et

Le contribuable doit être défaillant pour une période d'au moins 6 mois et doit avoir des revenus bruts de plus de 50 000 € par an (ceci peut englober des emplois multiples) et être basé sur l'année la plus récente pour laquelle les données se rapportant au P 35 ou au P 60 sont disponibles.

Actions exemplaires de recouvrement forcé :

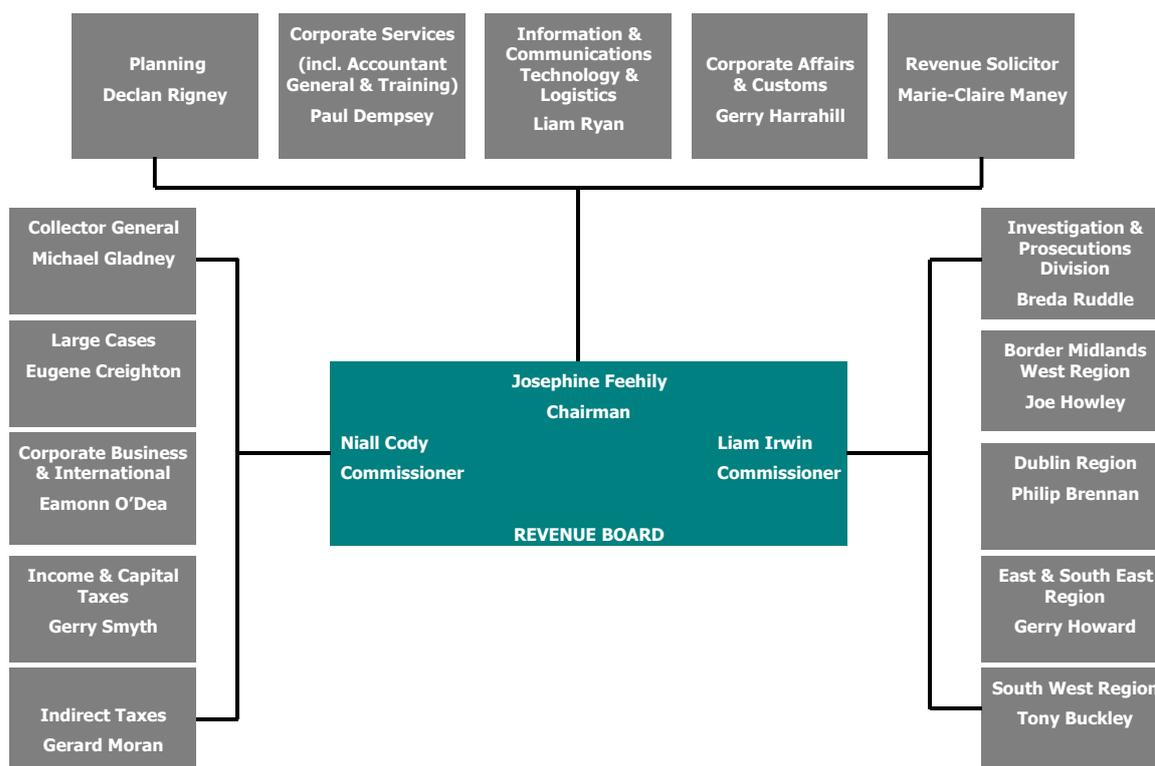
Des mesures exemplaires peuvent être prises en vue du recouvrement forcé dans les cas sérieux de non-respect de la loi qui ne peuvent être traités de manière classique.

Les principales actions possibles sont :

- La banqueroute
- La vente forcée
- Une peine de prison
- Une décision de gel
- Une saisie-arrêt
- Un séquestre au moyen d'une exécution forcée

Type de mises en application	2011 Nombre de cas	2012 Nombre de cas	2013 Nombre de cas
Vente forcée	3	4	5
Banqueroute	19	23	26
Nomination d'un séquestre au moyen d'une exécution forcée	1	4	0
Requête en vue d'obliger les créanciers à se conformer à la Cour "évaluation indépendante « Taxing Master's » des frais de justice	0	1	0
Décision de gel			2
Dettes recouvrées	€2.3 m	€1.6m	€2.4m

Q12/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de contrôle des contribuables ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (spécialisation des équipes, focalisation des contrôles sur la base d'une cartographie des risques, croisement de données informatiques avec d'autres entités publiques ou privées, *data mining*, scoring des débiteurs, recours à la notion de « compliance^[1] » pour alléger le contrôle sur certains contribuables, ...) ?



Senior Management and Corporate Governance

Le recouvrement spontané et le recouvrement forcé en Irlande sont regroupés au sein d'une même division « Collector General ». Ceci permet des économies d'échelle, la mise en œuvre efficace des bonnes pratiques au sein des unités et assure une approche cohérente de la gestion du recouvrement sur l'ensemble du pays.

Le recouvrement en Irlande mobilise 440 personnes dont 350 réparties dans 24 unités DMU « Debt Management Units » et 67 dans des unités spécialisées. Ces unités sont chargées d'un groupe de contribuables et d'un secteur géographique.

Pour replacer ces chiffres dans leur contexte, l'Irlande compte 4,5 millions d'habitants, 2,5 millions de contribuables, 130 000 entreprises pour un montant total de recettes nettes de 38 milliards d'€.

^[1] Notion de respect volontaire et spontané de la loi fiscale.

La dette globale s'élève à 1,8 milliard €, dont 1 milliard € de « Debt available for collection » prise en charge par les unités DMU.

Une structure à plusieurs niveaux a été introduite dans la division du « Collector General » en 2009. Cette structure à plusieurs niveaux est un cadre qui crée une hiérarchie pour le recouvrement des dettes en regroupant les contribuables selon leur niveau de contributions annuelles en matière d'impôts et taxes.

L'attribution d'un redevable dans un groupe est effectué selon les règles suivantes :

Niveau 1 – usagers payant > 540 000 € par an

Niveau 2 – usagers payant entre 300 000 € et 540 000 € par an

Niveau 3 – usagers payant entre 43 200 € et 300 000 € par an

Niveau 4 – usagers payant entre 6 000 € et 43 200 € par an

Niveau 5 – usagers payant plus de 6 000 € par an.

Les niveaux 1 et 2 ont le plus petit nombre d'affaires, cependant ces usagers représentent environ 80 % du total des impôts perçus par la Division.

La structure par niveau est une méthode innovante permettant de s'assurer que les moyens dédiés à chaque niveau sont adaptés aux enjeux de la catégorie de redevables identifiés.

L'effectif des DMU varie entre 10 et 16 personnes en fonction des enjeux de chaque groupe.

Chaque unité doit répondre de l'évolution de ses résultats en matière de respect des obligations fiscales du groupe de contribuables dont elle est responsable ainsi qu'en matière de recouvrement des créances. Au sein de ces unités, $\frac{3}{4}$ des agents sont dédiés au recouvrement amiable, $\frac{1}{4}$ au recouvrement forcé.

Les agents des DMU n'ont pas de portefeuille de dossiers particulier. Leur intervention est adaptée à chaque cas au vu des informations disponibles et de l'historique du dossier.

Certaines catégories de redevables sont exclues du circuit classique de recouvrement de leurs dettes. En effet, les primo-défaillants et redevables de petites sommes qui ne remplissent pas leurs obligations déclaratives ou leurs obligations de paiement depuis moins de 5 mois suivent un traitement particulier. Ils ne font l'objet d'action en recouvrement qu'après vérification que leur activité est toujours existante par l'envoi de courriers automatiques et par contact téléphonique direct ; ceci afin d'adapter les moyens du service aux faibles enjeux de cette catégorie de contribuables.

De même, les contribuables déposant des déclarations néantes ou créditrices se voient également mis à part du processus classique de recouvrement de leurs dettes. Cela permet ainsi de gagner du temps quand on sait qu'il y a peu de chance d'obtenir des résultats positifs sur ces dossiers.

De plus, le « Revenue » irlandais a décidé d'uniformiser les dates limites de dépôt et de paiement des différents impôts et taxes afin de faciliter la bonne compréhension du système par les usagers et de limiter les risques de défaut de paiement.

En ce qui concerne le recouvrement amiable des créances, la signature de plans de règlement est conditionnée au paiement par le contribuable débiteur de ses taxes courantes afin d'éviter la superposition de dettes successives. Le recours au prélèvement automatique pour le paiement des taxes courantes a même été rendu obligatoire. Ces conditions visent à s'assurer que le plan de règlement conclu est réaliste et peut aller à son terme sans nouvelle défaillance.

Un projet pilote en cours d'évaluation porte sur l'impact que pourrait avoir l'envoi de lettres amiables aux redevables en lieu et place des lettres classiques de relances sur le recouvrement amiable et sur le comportement des contribuables.

Pour toute créance, les équipes privilégient le contact téléphonique qui permet parfois le déblocage amiable de certaines situations.

La politique de ces unités en matière de pénalités est commune. L'application d'intérêts pour retard de paiement est utilisée comme un levier efficace en vue du changement de comportement du contribuable dans le cadre de ses futures obligations de paiement.

Le niveau de recouvrement amiable et des créances est mesuré chaque mois et comparé aux objectifs fixés en la matière pour chaque unité de gestion.

Par ailleurs, les chefs de service vérifient trimestriellement de manière aléatoire les actions entreprises en matière de recouvrement afin de s'assurer de la qualité des pratiques de leurs agents et de tirer les leçons des précédentes actions.

Au cours de l'année 2013, les équipes des services fiscaux irlandais ont recouvré 224 millions d'€ de créances grâce à leurs actions de recouvrement forcé, en augmentation de 3,6% par rapport à 2012.

Enfin, des équipes spécialisées au sein de la division sont chargées de travaux particuliers. Afin d'anticiper toutes nouvelles défaillances d'entreprises, une unité spéciale de recouvrement s'occupe en effet de surveiller très en amont les dossiers dont les dirigeants sont communs à d'autres sociétés débitrices ou ayant conduit leurs précédentes sociétés à la faillite. Une autre équipe est spécialisée dans la gestion des dossiers qui nécessitent la cession d'actifs, dans les cas de banqueroute. Une autre encore traite des dossiers d'entreprises en liquidation amiable, requérant ainsi l'attention toute particulière des agents quant au suivi des actions entreprises par la société pour vendre ses actifs et contrôler tout comportement anormal de ses dirigeants.

La gestion de l'affaire

Les unités chargées de la gestion des créances sont amenées à traiter une affaire dans son ensemble dès la détection d'une défaillance afin de concevoir une stratégie d'intervention globale. Ce système accroît l'efficacité des sections chargées de la gestion des créances et leur permet de prendre de meilleures décisions sur les dossiers et ainsi aboutir à un paiement total et au respect des obligations fiscales.

Le dépôt et le paiement obligatoire par voie électronique

La mise en place d'une obligation de télédéclaration et de télépaiement « File and Pay » pour toutes les entreprises redevables de la TVA ainsi que pour les employeurs de plus de 5 salariés a conduit à une meilleure efficacité en matière de traitement des déclarations et des paiements ; ce qui a libéré des ressources pour traiter le recouvrement des créances.

Au niveau des usagers, l'outil « Revenue Online Service » (ROS) est devenu la référence pour tout contact et transmission de données avec l'administration fiscale irlandaise.

Un portail internet en self-service a également été mis en place afin d'inciter les redevables à payer leurs impôts et taxes mensuellement par prélèvement automatique.

La réduction de la fréquence du dépôt pour les petits usagers

Les redevables versant moins de 30.000 € par an ont le droit de déposer et d'effectuer leurs paiements avec une fréquence réduite, passant ainsi à une fréquence trimestrielle pour les employeurs voire à une fréquence biannuelle pour les redevables TVA. Cette mesure ne diminue pas seulement les coûts pour les usagers mais réduit également pour « Revenue » le nombre d'interventions nécessaires en cas de non-respect des obligations fiscales. Ceci représente une utilisation efficace des ressources humaines chargées du respect des règles fiscales pour les cas à risque faible.

« Integrated Taxation System » – ITS (système d'imposition intégré)

Les outils de traitement informatiques des données ont été améliorés afin de rendre plus efficace l'action en recouvrement.

Au niveau des agents des unités de recouvrement, un nouvel outil informatique dénommé « Integration Taxation System » (ITS), mis en place en 2007, permet une vision globale des dettes, paiements et soldes dus sur l'ensemble des impôts et taxes d'un contribuable.

Par exemple, cette application intègre, pour chaque dossier de contribuable, un résumé de leur situation, un bloc-notes des actions entreprises par le service et sont alimentées régulièrement par un certain nombre d'informations incluant les données patrimoniales du contribuable, les données provenant des tiers, des détails sur d'éventuels contrôles, ...le tout sur une seule et même application.

Ce système intégré est le fondement essentiel du développement de l'analyse et des processus analytiques.

Une des fonctionnalités de cet outil est notamment l'envoi de relances en masse aux contribuables, au cours de la première semaine de chaque mois, des petites créances dues afin que le service puisse engager des actions de recouvrement dès la fin du même mois.

« Integrated Case Management » – ICM (gestion intégrée des dossiers)

La gestion intégrée des dossiers a été introduite en 2007, en tant que plateforme informatique fournissant une vue consolidée des usagers se concentrant sur les contribuables ne respectant pas la loi. Il s'agit d'un « instantané » des informations contenues sur les usagers dans la principale base de données du « Revenue ».

La gestion intégrée des dossiers facilite leur traitement, permettant aux chefs de bureau d'attribuer les affaires aux agents et de sélectionner celles ayant besoin d'une attention particulière.

Le système permet également de savoir qui est chargé des dossiers au sein du « Revenue » (le district, le service de perception des impôts, les services chargés du recouvrement, etc.).

ACAT – Arrears Case Analysis Tool (Outil d'analyse des cas d'arriérés d'impôt)

Par ailleurs, la diffusion en 2013 d'une nouvelle application informatique (ACAT) permet une sélection multicritères qui augmente considérablement l'efficacité des unités de recouvrement et facilite la prise de décision dans le traitement des dossiers.

ACAT est un outil informatique analytique en temps réel qui utilise l'exploration des données pour examiner et fixer une priorité pour ce qui est des créances devant être collectées en fonction de leur ancienneté et du risque encouru.

Ce système a été conçu pour faciliter les travaux de gestion des créances entrepris par la division du « Collector General », pour réaliser des gains d'efficacité du point de vue informatique et pour aboutir à des interventions plus ciblées. Par exemple, en mars 2014, un rapport type d'ACAT a mis en évidence un niveau élevé de créances en matière d'impôt sur le revenu avec des créances de moins de deux ans et des affaires de moins de 20 000 €. ACAT permet désormais aux agents chargés du recouvrement des impôts de se concentrer sur ces affaires avec une approche ciblée leur permettant de procéder à une réduction du montant global des créances.

Il a été conçu avec l'idée que, plus vite les actions sont entreprises pour recouvrer la créance, plus grandes sont les chances d'aboutir avec succès à son recouvrement.

Les avantages stratégiques provenant d'ACAT sont ;

- Une approche plus ciblée et plus rapide des cas d'arriérés d'impôt
- Un accroissement de la capacité décisionnelle dans le cadre de la gestion des créances
- Facilité pour identifier les segments de créances nécessitant une attention particulière

- Fournir au chef de bureau ou à l'agent une meilleure vision stratégique des affaires à traiter
- Permettre un meilleur contrôle et une meilleure analyse des affaires à traiter
- Fournir une meilleure vision des capacités financières et du respect des obligations fiscales d'un contribuable dans le cadre de l'appréciation des cas d'espèce en matière des contrôles ou autres interventions au niveau local
- L'utilisation de technologies de pointe pour interroger avec souplesse les données relatives aux contribuables.
- Les rapports d'informations portant sur la gestion ont été améliorés pour fournir des données sur l'évolution des créances.

« ACAT » (système d'analyse des cas d'arriérés d'impôt) est lié de manière interactive à « ICM » (gestion intégrée des dossiers), dans la mesure où les affaires générées par « ACAT » sont automatiquement transférées à « ICM » pour que l'étude du dossier puisse débuter.

Notification de la dette

Alors que « ICM » (gestion intégrée des dossiers) et « ACAT » (système d'analyse des cas d'arriérés d'impôt) fournissent des structures informatiques pour cibler et traiter les cas de créances à recouvrer, une nouvelle application de type Web dénommée « State of File » a été introduite en 2013 pour permettre de dresser un bilan exact des arriérés dus au « Revenue ».

Le « State of File » est un système utilisant la même technologie qu'« ACAT » (système d'analyse des cas d'arriérés d'impôt). Ces deux systèmes se complètent pour mesurer la dette au niveau macroéconomique. Les valeurs mesurées par le « State of File » sont déterminées par des sélections effectuées par type d'impôt ou de frais.

Cela permet l'exploration des données en utilisant des requêtes sur les montants globaux, le type d'impôt en cause et les périodes concernées par la dette.

- Similaire à « ACAT » (outil d'analyse des cas d'arriérés d'impôt), « State of File » permet une analyse par la segmentation des créances (l'ancienneté de la dette, le niveau, le secteur d'activité, etc.)
- La production plus rapide de rapports
- Les capacités d'exploration des données – de la validation de données aux informations portant sur le contribuable
- Fournit un outil d'analyse pour personnaliser et automatiser les stratégies de recouvrement
- Grande capacité d'adaptation

Respect des obligations fiscales

Le taux de respect des obligations déclaratives et de paiement des principaux impôts et taxes des entreprises, en 2013, était compris entre 83% et 98 %, en fonction de la taille des dossiers. Ceci signifie que la très grande majorité des usagers déposent et paient dans les délais sans intervention du « Revenue ».

Le taux de respect des obligations fiscales est défini en utilisant des critères d'évaluation du risque et est calculé de manière pondérée pour les principaux impôts (retenues à la source de l'impôt sur le revenu et des cotisations de sécurité sociale perçues par les employeurs, impôt sur les sociétés, impôt sur le revenu et « Relevant Contracts Tax » – impôt s'appliquant aux paiements effectués par l'entrepreneur principal à ses sous-traitants dans le domaine de la construction, dans le domaine forestier et dans le domaine du traitement de la viande).

Pour mesurer le taux de respect des obligations fiscales, sont pris en compte les paiements effectués au cours du mois où la créance est devenue exigible et les paiements intervenus dans le mois qui suit la date limite de paiement.

Risk Evaluation Analysis and Profiling – REAP (analyse des risques et profil de risques)

REAP est le système d'analyse de risques utilisé par le Revenue. Il évalue les risques posés par les contribuables irlandais, couvrant tous les principaux impôts et taxes. Le « risque » dans ce contexte s'entend de celui que représente pour « Revenue » la probabilité de ne pas recouvrer les créances dans les délais fixés.

REAP a été conçu pour analyser un grand nombre de données (y compris les données des tiers-déclarants) que « Revenue » détient dans le cadre de dossiers fiscaux ou de dossiers portant sur des droits de douanes et pour attribuer des notes basées sur le niveau de risque qu'ils posent.

La priorité est donnée aux cas dont le risque est le plus élevé, permettant ainsi au « Revenue » de concentrer son attention sur ceux qui en ont le plus besoin et minimisant le contact avec les usagers qui respectent leurs obligations fiscales.

L'accent est mis sur les antécédents du contribuable plutôt que sur les seules déclarations. Un traitement équitable est assuré par l'application des mêmes règles à tous les cas.

Ces règles découlent des connaissances collectives et de l'expérience des vérificateurs irlandais.

Analyse des données portant sur les créances à recouvrer

Dans la division « Collector General », le nombre d'agents employés chargés de la gestion des créances a augmenté de 26 % au cours de la période allant de 2008 à 2011. Cela faisait partie d'une décision stratégique pour maximiser les capacités de recouvrement des créances du « Revenue » au cours d'une période de ralentissement économique. Ce type de décisions de politique stratégique est basé sur l'analyse des créances du Revenue.

Étant donné que les données liées aux créances présentent des séries chronologiques, des analyses avancées de données et des prévisions ont été effectuées pour chaque taxe.

- Une analyse spécifique et une évaluation des créances fiscales restant à recouvrer a été effectuée. La principale méthode d'analyse utilisée est l'analyse des données chronologiques.
- Un projet de prévisions des créances fiscales à recouvrer a été établi en utilisant la méthodologie de Bob Jenkins sur la modélisation des séries chronologiques.

Q13/- Quel est le niveau de dématérialisation (télé déclaration et télépaiement) dans le processus de collecte des PO ?

La grande majorité des paiements d'impôt sont effectués par voie électronique et la plus grande partie des usagers du « Revenue » irlandais sont obligés d'utiliser cette voie. La plus importante composante à l'augmentation des paiements électroniques a été le « Revenue On Line Service » (ROS).

Merci de préciser : (i) si la dématérialisation est un objectif assigné aux organismes de collecte ?

Oui, cela fait partie d'une stratégie pour que l'utilisation de la voie électronique devienne le moyen normal de conduire ses affaires vis-à-vis des services fiscaux irlandais.

(ii) si des indicateurs mesurant le niveau de dématérialisation ont été mis en place et les données chiffrées sur ces indicateurs ;

Oui, cf. extrait du rapport annuel 2013 des « Revenue Commissioners ».

Paiements effectués par voie électronique 2013 par rapport à 2012

	2013	2012	% de variation
Nbre de paiements	1.520.667	1.324.660	15 %
Valeur des paiements	38.143 millions €	35.967 millions €	6 %

Déclarations effectuées par voie électronique 2013 par rapport à 2012

	2013	2012	Augmentation en %
TVA 3	981.690	883.363	11 %
Déclarations mensuelles de l'employeur dans le cadre du système PAYE - Formulaire P30	911.749	846.725	8 %
Déclarations annuelles de l'employeur dans le cadre du système PAYE - Formulaire P35	199.493	185.099	8 %
Attestation remise lors de la cessation d'un emploi – Formulaire P45	569.913	370.526	54 %
Déclarations d'impôt sur le revenu – Formulaire 11	469.929	441.443	6 %
Déclarations de résultat – Formulaire CT1	142.885	136.083	5 %
Déclarations déposées dans le cadre des droits de timbre	67.169	71.759	-6 %
Taxe d'immatriculation des véhicules	93.568	98.276	- 5 %
« Relevant Contracts Tax » – notifications de paiement ayant été traitées	679.175	598.174	14 %

Déclarations effectuées par voie électronique 2013 par rapport à 2012

	2013	2012	Augmentation en %
Déclarations en douanes	1.170.989	1.125.195	4 %
Déclarations sommaires d'entrée	56.494	55.644	2 %
Impôt local sur les biens immobiliers	1.364.165	-	-
Nombre total de l'ensemble des déclarations électroniques	6.707.219	4.812.287	39 %

(iii) si le recours à la procédure dématérialisée a été imposé à tous les contribuables et s'est accompagné de la suppression des procédures « papier » ? Quels sont généralement les moyens de paiement utilisables/utilisés par les redevables ?

Le « Revenue » a adopté une réglementation prévoyant le dépôt électronique obligatoire – cf. question n° 8.

Les méthodes de paiement :

Le « Revenue » propose une large gamme de méthodes de paiement. Les modes de paiement en ligne comprennent les prélèvements automatiques à échéances régulières, le paiement par carte bancaire et les services bancaires en ligne. Par ailleurs, les paiements peuvent être effectués par virement bancaire ou par prélèvement automatique à l'échéance. Il est également possible de payer par carte de crédit, par téléphone. Alors que le « Revenue » continue de recevoir un nombre relativement important de paiements par chèque d'un montant peu élevé, il y a eu une réduction significative des paiements par chèque au cours des dernières années. Ceci s'est accéléré avec la mise en œuvre progressive de l'obligation de télépaiement.

3. Les indicateurs de suivi de l'efficacité de la collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q14/- Les organismes de collecte de PO ont-ils mis en place des indicateurs leur permettant de suivre précisément le coût de collecte de ces prélèvements ? Si oui, merci de préciser : (i) le nombre d'indicateurs mis en place ; (ii) la méthode retenue pour le calcul du ou des indicateurs ; (iii) s'il s'agit d'indicateurs uniformes applicables à tous organismes de collecte ou spécifique à chacun ; (iv) si un texte impose à l'ensemble des réseaux de collecte de mettre en place un ou des indicateurs.

Cf. réponses aux questions précédentes, notamment Q 7 et Q 12.

Q15/- Le taux de rendement (rapport entre le coût de collecte du prélèvement et le montant total des recettes recouvrées sur une année N) est-il calculé et suivi dans votre pays de résidence ? Si oui, merci de préciser : (i) si ce taux est suivi de manière globale, par organisme de collecte et/ou par PO ? (ii) si une méthode homogène de calcul existe ; (iii) les grandes lignes de la ou des méthodes de calcul (par exemple, les recettes considérées sont-elles brutes ou nettes ?); (iv) des éléments chiffrés sur l'évolution des taux de rendement sur les 5 dernières années dans votre pays de résidence, en précisant si ce sont des taux globaux, par organisme de collecte ou par prélèvement.

Cf. réponses aux questions précédentes, notamment Q 7 et Q 12.

ITALIE

Éléments locaux de contexte :

En Italie, la collecte des prélèvements obligatoires pesant sur les personnes physiques repose très largement (salariés, pensionnés, professions libérales) sur le prélèvement à la source (voir Q10). Le tiers déclarant, *sostituto d'imposta*, est au cœur du système. Il s'agit en général de l'employeur ou de l'organisme payeur, qui est le plus souvent l'intermédiaire entre le contribuable et l'administration pour la liquidation et le recouvrement de l'impôt et des cotisations sociales, mais aussi en matière d'assistance fiscale. Toutefois, la retenue à la source n'étant, sauf exception, pas libératoire, le principe est l'auto-liquidation de l'impôt par le contribuable, c'est-à-dire que le contribuable est soumis à l'obligation simultanée de déclarer ses bases (dès lors qu'elles diffèrent de son seul salaire – ou pension – dans le cas contraire, il n'est soumis à aucune obligation déclarative), de liquider l'impôt et de payer la dette fiscale correspondante (en cas de déclaration de patrimoine, par exemple).

La gestion, l'établissement de la norme et de l'assiette des impôts d'Etat sont assurés par l'*Agenzia delle Entrate*, l'Agence des impôts. La gestion, l'établissement de la norme et de l'assiette des cotisations sociales sont assurés par les organismes sociaux (Institut National pour la Prévoyance Sociale – INPS – et Institut National d'Assurance contre les Accidents du Travail – INAIL). La collecte et le versement des prélèvements sont dans la majorité des cas effectués par l'employeur ; en définitive, ni l'administration fiscale ni les organismes sociaux n'interviennent directement dans la phase de recouvrement spontané. La mission de contrôle relève de l'Agence des impôts et de la *Guardia di Finanza* (voir Q1). Le recouvrement forcé est assuré par la société publique *Equitalia S.p.A* (voir Q11). La gestion, le contrôle et le recouvrement des recettes fiscales et non fiscales des collectivités locales sont en revanche entièrement à la charge de ces dernières, qui exercent ces activités en propre ou les externalisent.

Toutes les déclarations de paiement, fiscales et de cotisations sociales sont adressées, en général par l'employeur, à l'administration sous forme dématérialisée au moyen du formulaire « F24 ». Le contribuable conserve une copie sur support papier. Les retenues à la source opérées par les tiers déclarants et les paiements spontanés de l'impôt et autres cotisations sont télétransmis. Les versements effectués par les contribuables sont soit directement télétransmis soit effectués auprès des banques, postes ou concessionnaires du recouvrement qui perçoivent une commission pour ce service (voir Q5 et 13).

1. L'organisation générale de la collecte des prélèvements obligatoires (PO) dans votre pays de résidence

Q1/- Combien d'organismes (para)publics (administrations centrales, locales et de sécurité sociale et leurs agences, autres...) collectent-ils des prélèvements obligatoires (impôts, cotisations et contributions sociales, taxes affectées) dans votre pays de résidence ? On entend par collecter le fait de participer au processus d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contrôle.

L'autorité compétente responsable en matière de collecte des recettes de l'Etat est le Ministère de l'Economie et des Finances qui agit à travers les Agences fiscales (Domaine, Douanes, Impôts). En matière de collecte des prélèvements obligatoires, c'est ainsi l'Agence des impôts (*Agenzia delle Entrate*) qui est l'organisme principal, par l'établissement de la norme, l'assiette et le contrôle des impôts et taxes. Elle dispose de directions provinciales (correspondant à l'échelon départemental)

réparties sur tout le territoire national qui dépendent directement des directions régionales, ces dernières étant gérées par les 7 Directions centrales de l'agence. Le réseau italien présente ainsi une structure territoriale comparable à celle de la DGFIP.

Depuis 2006, le recouvrement forcé a été externalisé et est assuré par la société Equitalia S.p.A, détenue à 51% par l'Agence des impôts et 49% par l'INPS (Institut National pour la Protection Sociale).

Enfin, la Guardia di Finanza, Corps de Police économique et financière à part entière, intervient en complément des activités assumées par l'Agence des impôts en matière de contrôle des différents impôts, taxes et cotisations sociales.

Q2/- Au cours des 15 dernières années, le nombre d'organismes de collecte a-t-il eu plutôt tendance à s'accroître ou à diminuer ? Dans quelle proportion (indiquer le cas échéant une éventuelle évolution significative, en parallèle, du nombre de prélèvements fiscaux et sociaux)? En fonction de votre réponse, merci de citer des exemples de création, de regroupement ou de suppression de nouveaux organismes de collecte.

Ces 15 dernières années, le nombre d'organismes de collecte en Italie a diminué, notamment grâce à la réforme profonde du système de collecte en 2000 et 2001 dont l'objectif était l'augmentation des encaissements et qui a débouché dans un premier temps sur la création de 4 Agences fiscales (Impôts, Douanes, Domaine et Territoire, qui a depuis été absorbée par l'Agence des impôts). Le recouvrement forcé était alors encore confié, sous le contrôle de l'agence fiscale, à des concessionnaires du recouvrement en charge de l'activité d'encaissement, de la validation des rôles et de la notification des avis de paiement. En 2006, 103 concessions provinciales étaient gérées par 46 sociétés, dont l'immense majorité était des filiales de banques. Un bilan du dispositif dressé par l'Agence des impôts à cette époque s'est avéré très négatif. Par conséquent, l'administration a mis fin définitivement à la concession du recouvrement par l'intermédiaire de sociétés privées en faveur d'une structure nationale, entièrement publique, spécialisée mais extérieure à l'Agence fiscale : Equitalia S.p.A.

Q3/- Existe-t-il des cas de figure dans lesquels plusieurs organismes interviennent dans la procédure de collecte d'un même PO ? Le cas échéant, merci de citer certains exemples, si possible en détaillant les fonctions respectives des entités dans la procédure (calcul d'assiette, recouvrement, recouvrement forcé, contrôle).

La gestion, l'établissement de la norme et de l'assiette des impôts d'Etat sont assurés par l'Agence des impôts. La gestion, l'établissement de la norme et de l'assiette des cotisations sociale sont assurés par les organismes sociaux (Institut National pour la Prévoyance Sociale – INPS – et Institut National d'Assurance contre les Accidents du Travail – INAIL). La collecte et le versement des prélèvements sont dans la majorité des cas effectués par l'employeur. La mission de contrôle relève de l'Agence des impôts et de la Guardia di Finanza. Le recouvrement forcé est assuré par la société publique Equitalia S.p.A.

Q4/- La structure globale du système de collecte des PO est-elle fondée sur un critère objectif particulier : recouvrement distinct des impôts et des cotisations sociales ? Recouvrement par un même organisme des prélèvements portant sur une même assiette, une même catégorie de contribuables, ou un secteur économique particulier ? Autre ?

Le recouvrement spontané des prélèvements obligatoires est effectué par l'employeur ou l'établissement payeur dans le cas des salaires, pensions et contributions sociales. (Cf. supra « éléments de contexte » pour la présentation de l'organisation italienne.)

2. L'approche de la question de la rationalisation des coûts de collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q5/- Dans votre pays de résidence, la rationalisation de la collecte des PO et la recherche d'une diminution des coûts associés sont-elles actuellement des sujets de préoccupation ?

L'administration fiscale italienne poursuit depuis une quinzaine d'années un double objectif de simplification, afin d'améliorer l'adhésion spontanée des citoyens, et de lutte contre l'évasion fiscale.

En matière de rationalisation de la collecte des PO, l'on peut cependant citer l'externalisation maximale comme levier le plus important choisi par l'administration. Ainsi, la déclaration et l'auto-liquidation sont à la charge de l'utilisateur, le recouvrement spontané est à la charge du tiers-payant, et le recouvrement forcé est assuré par Equitalia S.p.A.

Par ailleurs, la question de l'efficacité de l'administration fiscale n'échappe pas à l'enjeu global de la rationalisation de la dépense publique, engagée à travers le processus de spending review. Ainsi, le Commissaire extraordinaire à la spending review, Carlo Cottarelli, fait figurer parmi ses propositions présentées le 11 mars dernier au gouvernement une réduction potentielle des dépenses liées au recouvrement de l'impôt, chiffrée à 400 M€ d'ici 2016. L'article 11 du décret-loi 66/2014, entré en vigueur le 24 avril 2014 et en cours de conversion en loi par le Parlement qui pourra le modifier d'ici là, prévoit d'ailleurs une réduction des coûts de recouvrement de l'impôt, grâce à une révision, de la part de l'Agence des impôts, des conditions de rémunération du service de recouvrement effectué par les banques ou la Poste, afin d'assurer une réduction de la dépense de 30% pour l'année 2014 par rapport à la dépense observée en 2013 et pour chaque année suivante de 40%. L'Agence des impôts voit ainsi de manière automatique ses transferts réduits de 75 M€ en 2014 et de 100 M€ à partir de 2015.

Q6/- Au cours des 15 dernières années, des réformes visant directement à rationaliser les coûts de collecte des PO ont-elles été mises en place ? Si oui, merci de bien vouloir préciser quels ont été les grands chantiers et axes de réforme, les modalités de rationalisation retenues et les effets constatés.

Depuis plusieurs années, la priorité est l'augmentation des encaissements notamment suite à contrôle et, en conséquence, les efforts sont essentiellement faits sur le recouvrement forcé (voir Q2).

Q7/- Lors de l'adoption d'un nouveau dispositif de prélèvement ou de la réforme d'un dispositif existant, la problématique du coût de collecte est-elle prise en compte par les décideurs, notamment par le Parlement ou le pouvoir exécutif ? Une étude d'impact sur les coûts de collecte induits par la réforme est-elle réalisée ? Une réflexion sur ce plan est-elle systématiquement menée ? Une doctrine (lignes directrices) a-t-elle été fixée sur ce sujet ?

Le coût de collecte n'est pas actuellement un sujet de préoccupation majeur en Italie, y compris lors de l'adoption d'un nouveau dispositif ou de la réforme d'un dispositif existant, où ce sont les effets sur la pression fiscale ou sur la lutte contre l'évasion qui dominent très largement les débats. A noter cependant que la loi de délégation en matière fiscale 23/2017 adoptée le 27 mars 2014 (voir question suivante) dispose notamment que la mise en œuvre des mesures prévues ne peut pas impliquer de dépenses supplémentaires qui pèseraient sur les finances publiques ni d'ailleurs d'augmentation de la pression fiscale.

Q8/- Certaines réformes récentes (ou en cours) du système de collecte des PO ont-elles été motivées par des objectifs autres que la seule rationalisation des coûts de gestion ? Le cas échéant, merci de décrire sommairement ces réformes et de préciser les objectifs poursuivis (amélioration de la relation avec le contribuable par exemple) ?

Les réformes récentes du système italien de collecte des PO ont été guidées par l'objectif de l'augmentation des sommes recouvrées et par la lutte contre l'évasion fiscale, à travers l'amélioration des relations avec les contribuables et la simplification du système. On peut ainsi citer :

- La loi 133/2008 qui met en place un dispositif télématique mensuel d'échange d'informations entre l'agence des impôts et l'INPS (sur l'inscription, la radiation et la modification de l'enregistrement d'une entreprise à l'INPS, sur les informations relatives aux déclarations pour le calcul des cotisations sociales par les artisans, les professions libérales et les commerçants...)
- Plusieurs lois ou projets de loi d'amnistie fiscale destinées à favoriser le rapatriement de capitaux illégalement détenus à l'étranger
- La Loi de délégation au gouvernement sur des dispositions pour un système fiscal plus équitable, transparent et orienté vers la croissance, aussi appelée Delega fiscale, parue au Journal Officiel le 24 avril dernier et grâce à laquelle le gouvernement dispose de 12 mois pour adopter des décrets législatifs visant à (i) réviser le cadastre, (ii) lutter contre l'évasion et l'érosion fiscale, (iii) simplifier le système fiscal, (iv) réformer le contentieux et la levée de l'impôt par les collectivités territoriales, (v) réformer l'imposition sur le revenu des sociétés, (vi) introduire de nouvelles formes d'imposition environnementale.

Q9/- Des réformes importantes ont-elles été mise en œuvre en matière de gestion de la phase de calcul d'assiette des PO (simplification de la législation, uniformisation des assiettes de différents prélèvements proches voire unification de ces prélèvements après consolidation des barèmes, diminution des mécanismes de dépenses fiscales ou de niches sociales, ...) ?

La réforme fiscale qui doit être menée d'ici au 27 mars 2015 suite à la parution au Journal Officiel le 27 mars dernier de la loi de délégation déjà citée aura notamment pour objectif de simplifier le système fiscal et de diminuer les dépenses fiscales.

Q10/- Le recouvrement spontané (c'est-à-dire le recouvrement des paiements intervenant avant l'échéance fixée) a-t-il été externalisé et si oui repose-t-il sur le secteur bancaire (sinon, quel autre secteur) ? Décrire alors sommairement le mode d'organisation. Cette solution est-elle considérée comme efficiente ? Pour quelles raisons ?

Le recouvrement spontané repose en grande partie sur la retenue à la source opérée par le tiers déclarant. Les paiements spontanés de l'impôt et des cotisations sont télétransmis. Les versements effectués par les contribuables sont soit directement télétransmis soit effectués auprès de banques, postes ou concessionnaires du recouvrement, qui touchent une commission de la part de l'Etat pour la prestation de ce service.

La retenue à la source est considérée comme efficiente, puisqu'elle dégage l'administration fiscale de plusieurs tâches qu'elle pourrait être amenée à assumer, comme c'est le cas en France (déclaration, liquidation, notamment).

Q11/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de recouvrement forcé ? Celui-ci est-il externalisé ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (scoring des débiteurs à partir de leur historique de comportement, spécialisation des équipes, choix en amont des types d'action à mener, centres de relance téléphonique, gestion globale de la dette du contribuable notamment avec un principe de compensation entre les dettes et les créances, ...) ?

Lorsque le contribuable (personne physique ou morale) ne paie pas, l'Agence des impôts et l'INPS inscrivent au rôle les impôts, taxes et cotisations non versés par le contribuable et les transmettent aux agents du recouvrement. Depuis le 1^{er} octobre 2006, les fonctions de recouvrement autrefois attribuées aux concessionnaires privés, ont été transférées à l'Agence des impôts qui les exerce via la société Equitalia S.p.A, société au capital public de 150 millions d'euros détenu par l'Agence des impôts (51% du capital) et l'INPS (institut national de protection sociale, 49% du capital).

La société de recouvrement Equitalia S.p.A est composée d'une administration centrale basée à Rome et d'agences réparties sur tout le territoire national, à l'exception de la Sicile, où c'est la société Riscossione Sicilia S.p.A qui est chargée du recouvrement forcé. Ces sociétés recouvrent aussi bien les dettes relatives aux impôts directs et indirects que les amendes, les cotisations sociales et autres taxes locales ou régionales. Des sociétés privées peuvent également être chargées du recouvrement des recettes des collectivités locales.

Q12/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de contrôle des contribuables ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (spécialisation des équipes, focalisation des contrôles sur la base d'une cartographie des risques, croisement de données informatiques avec d'autres entités publiques ou privées, data mining, scoring des débiteurs, recours à la notion de « compliance⁵⁶ » pour alléger le contrôle sur certains contribuables, ...) ?

L'Agence des impôts et la Guardia di Finanza exercent toutes deux des responsabilités en matière de contrôle fiscal et leur périmètre de compétence est identique.

La Guardia di Finanza est un corps armé disposant de pouvoirs de police fiscale et judiciaire. Elle ne réalise que des contrôles sur place qui peuvent prendre la forme de vérifications ou de perquisitions. Elle est compétente en matière de détection de fraudes ou d'évasion de masse (activités occultes, revenus illicites) mais également en matière de schémas de fraude complexe ou internationale (établissements stables, carrousels TVA, ...). Elle réalise par ailleurs des activités de recherche du renseignement. Elle est en outre en charge du contrôle des dépenses de l'Etat et des collectivités territoriales.

L'Agence des impôts réalise des contrôles sur place mais son activité est surtout centrée sur les contrôles du bureau par l'exploitation de ses nombreuses bases de données. L'Agence et la Guardia coopèrent étroitement tant dans le cadre de la programmation des contrôles que sur le plan juridique, dès lors que seule l'Agence des impôts est en pleine compétence pour établir, ou le cas échéant rejeter, la proposition de rectification, y compris suite aux vérifications réalisées par la Guardia.

Au sein de la Direction centrale du contrôle fiscal de l'Agence des impôts se trouve le service du recouvrement dont le rôle est de créer, revoir et mettre en place les procédures de recouvrement, d'en planifier l'activité et de donner les directives nécessaires aux directions régionales et parfois aux bureaux locaux.

Les agences locales déterminent les montants qui n'ont pas été payés. Les agents gèrent les dossiers (de la déclaration aux éventuels contrôles fiscaux) qui leur sont confiés jusqu'à la phase de l'inscription au rôle des sommes que les contribuables ont omis de verser, en leur donnant la possibilité d'effectuer le paiement de l'impôt. Une fois les dettes inscrites au rôle, le recouvrement forcé des

⁵⁶ Notion de respect volontaire et spontané de la loi fiscale.

impôts est confié, conformément à l'Art. 3 du décret-loi 203/2005 (converti en loi n. 248/2005) à Equitalia Spa. A l'inverse, en cas de remboursement de la part de l'administration fiscale, si l'Etat ou une collectivité locale paie une somme supérieure à 10 000€, Equitalia s'assure que le bénéficiaire n'a pas de dette.

Un protocole d'entente a été signé entre l'Agence des impôts, le Ministère du Travail et des Politiques sociales, l'INPS et l'INAIL pour l'échange de données et d'informations, et les bases de données de l'Agence et de l'INAIL ont été mises en commun. Par ailleurs, l'Agence développe la coopération avec les Communes, qui disposent d'une connaissance fine de leur territoire. Enfin, l'Italie est très favorable à la mise en place d'un système automatique d'échange d'information à l'échelle internationale.

Q13/- Quel est le niveau de dématérialisation (télédéclaration et télépaiement) dans le processus de collecte des PO ? Merci de préciser : (i) si la dématérialisation est un objectif assigné aux organismes de collecte ? (ii) si des indicateurs mesurant le niveau de dématérialisation ont été mis en place et les données chiffrées sur ces indicateurs ; (iii) si le recours à la procédure dématérialisée a été imposé à tous les contribuables et s'est accompagné de la suppression des procédures « papier » ? Quels sont généralement les moyens de paiement utilisables/utilisés par les redevables ?

En Italie, toutes les déclarations fiscales et de cotisations sociales sont adressées à l'administration sous forme dématérialisée. Le contribuable conserve une copie sur support papier. Les retenues à la source opérées par les tiers déclarants et les paiements spontanés de l'impôt et autres cotisations sont télétransmis. Les versements effectués par les contribuables sont soit directement télétransmis soit effectués auprès des banques, postes ou concessionnaires du recouvrement.

La télétransmission s'opère par le biais de deux réseaux : un réseau privé (ENTRATEL) qui relie le Ministère de l'économie et des finances aux administrations, aux grandes entreprises, aux réseaux bancaires, aux concessionnaires du recouvrement et aux centres d'assistance fiscale, et un réseau public (Fisconline) qui peut être utilisé par tous les contribuables. Le réseau public est obligatoire pour tous ceux qui doivent présenter la déclaration de retenue à la source (entreprises dont le nombre de salariés est inférieur à 20) et les autres contribuables professionnels tenus à une obligation déclarative.

En revanche, le paiement des impôts se fait auprès de l'agent du recouvrement, d'une banque, d'un bureau de poste ou par voie télématique, option qui n'est obligatoire que pour les titulaires de numéro de TVA. Les paiements des principaux impôts se fait en utilisant l'imprimé dit « F24 », qui existe aussi bien en format papier que télématique.

La télétransmission des différentes déclarations et des paiements est reconnu comme un véritable succès et a permis d'accélérer le recouvrement en matière de paiements spontanés et le remboursement de l'impôt au contribuable en cas de crédit.

Ces procédures, en déchargeant l'administration fiscale de tâches de saisie, lui permettent de se mobiliser sur ses autres missions, notamment en matière de contrôle fiscal. Elles contribuent en effet à enrichir sensiblement et rapidement le fichier central des contribuables, importante base de données de recoupements. Ceci est en particulier possible grâce à l'identification des contribuables par un numéro unique (codice fiscale) commun à toutes les administrations.

Par ailleurs, le cassetto fiscale, ou tiroir fiscal, permet aux contribuables et aux agents de l'administration fiscale de consulter par Internet, directement de chez eux et en toute sécurité, les informations relatives à leur propre situation fiscale. Il leur propose d'accéder aux données les concernant qui figurent au fichier central des contribuables.

Enfin, un plan de dématérialisation du contentieux fiscal jusqu'à la procédure judiciaire a été lancé en avril 2012 (décret du Directeur général des Finances n. 7425 du 26 avril 2012, publié au J.O. n. 102 du 3 mai 2012). Ce plan devrait entrer en vigueur prochainement. Il s'agit dans un premier temps en particulier de définir les règles techniques pour l'envoi des communications de la part des

Commissions fiscales (équivalent des Commissions des impôts directs françaises) par l'intermédiaire de la « poste électronique certifiée » (PEC). L'introduction du système PEC avait l'objectif de réduire les dépenses liées à l'envoi des documents par courrier. En 2013, 785 000 envois ont été effectués par voie télématique, pour des économies estimées à 4 M€.

3. Les indicateurs de suivi de l'efficacité de la collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q14/- Les organismes de collecte de PO ont-ils mis en place des indicateurs leur permettant de suivre précisément le coût de collecte de ces prélèvements ? Si oui, merci de préciser : (i) le nombre d'indicateurs mis en place ; (ii) la méthode retenue pour le calcul du ou des indicateurs ; (iii) s'il s'agit d'indicateurs uniformes applicables à tous organismes de collecte ou spécifique à chacun ; (iv) si un texte impose à l'ensemble des réseaux de collecte de mettre en place un ou des indicateurs.

L'administration italienne ne calcule pas d'indicateur de suivi de l'efficacité de la collecte des PO. Cependant, elle fournit certaines données à l'OCDE qui publie régulièrement une étude de parangonnage international, à travers notamment le calcul du coût de gestion (rapport entre les coûts administratifs de l'administration fiscale et les recettes fiscales). Ainsi, dans son rapport Tax Administration 2013, l'organisation internationale indique que le coût de gestion s'établissait en Italie à 1,08 en 2008, 1,20 en 2009, 1,08 en 2010 et 1,00 en 2011, sachant que cet indicateur ne prend en compte ni les coûts de gestion liés aux activités de recouvrement forcé, externalisées en Italie auprès de la société Equitalia S.p.A, ni les activités liées à l'évasion fiscale menées par la Guardia di Finanza.

Q15/- Le taux de rendement (rapport entre le coût de collecte du prélèvement et le montant total des recettes recouvrées sur une année N) est-il calculé et suivi dans votre pays de résidence ? Si oui, merci de préciser : (i) si ce taux est suivi de manière globale, par organisme de collecte et/ou par PO ? (ii) si une méthode homogène de calcul existe ; (iii) les grandes lignes de la ou des méthodes de calcul (par exemple, les recettes considérées sont-elles brutes ou nettes ?); (iv) des éléments chiffrés sur l'évolution des taux de rendement sur les 5 dernières années dans votre pays de résidence, en précisant si ce sont des taux globaux, par organisme de collecte ou par prélèvement.

Information non disponible.

PAYS-BAS

Éléments locaux de contexte :

La question du coût de collecte des prélèvements obligatoires est principalement abordée aux Pays-Bas sous l'angle de son coût pour les entreprises et leur compétitivité. Aussi, les principales évolutions récentes – en dehors des mesures visant à accroître les recettes budgétaires dans un contexte de crise – ont été réalisées dans l'optique de la réduction des charges administratives.

L'accord de la coalition actuelle entre libéraux et travaillistes (gouvernement Rutte 2) a ainsi fixé un objectif chiffré de réduction de cette charge (pour les entreprises, les citoyens, mais aussi l'administration) d'un montant de 2,5 milliards d'euros sur la période 2012-2017.

Pour ce faire, le gouvernement s'appuie sur un organisme consultatif indépendant, Actal, qui a notamment pour mission l'examen ex ante de tout projet/proposition de loi susceptible d'avoir un impact majeur sur les charges administratives. Par ailleurs, pour chaque projet de loi pouvant entraîner des effets substantiels, une étude d'impact doit être menée, intégrant entre autres les conséquences de la loi sur les charges des entreprises.

1. L'organisation générale de la collecte des prélèvements obligatoires (PO) dans votre pays de résidence

Q1/- Combien d'organismes (para)publics (administrations centrales, locales et de sécurité sociale et leurs agences, autres...) collectent-ils des prélèvements obligatoires (impôts, cotisations et contributions sociales, taxes affectées) dans votre pays de résidence ? On entend par collecter le fait de participer au processus d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contrôle.

Pour l'année 2011, les PO prélevés aux Pays-Bas représentaient 231 milliards d'euros (38.6 % du PIB), 131 prélevés par l'Etat, 88.8 les organismes de protection sociale et 8.7 les collectivités territoriales.

Le rapport Eurostat relatif aux impôts (édition 2008⁵⁷) répertorie une quarantaine de PO distincts aux Pays-Bas, dont 11 taxes sur la consommation (TVA et droit d'accises), 1 droit d'enregistrement, 8 prélèvements sociaux, 11 taxes sur les revenus et taxes assimilées et une dizaine d'autres taxes diverses. 20 impôts et taxes sont directement perçus par l'Etat néerlandais.

Lorsqu'ils sont affectés à l'Etat, les PO sont collectés par l'administration fiscale néerlandaise (Belastingdienst ou National Tax and Custom Administration - NTCA) qui est en charge de la collecte :

- des impôts d'Etat (impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés, TVA, droits d'enregistrement) ;
- des droits de douane et d'accise (l'administration fiscale est aussi administration douanière) ;

⁵⁷ Dernière étude réalisée par l'UE permettant de faire des comparaisons en ce qui concerne le nombre de PO existant dans les pays membres.

- par l'intermédiaire de l'impôt sur le revenu, des prélèvements finançant la solidarité nationale fournie par l'Etat⁵⁸ (pension de pilier 1, pension de réversion, dépense médicales dites spéciales i.e. hospitalisation).

Les PO qui ressortent de la compétence de la NTCA représentent 56,7 % des PO aux Pays-Bas.

Les autres organismes en charge de la collecte des PO sont :

- Les collectivités territoriales pour ce qui concerne la taxe locale sur les immeubles ;
- Les organismes de protection sociale pour les cotisations sociales finançant les assurances sociales spécifiques des salariés et pour lesquelles les prélèvements sont opérés sur salaires (assurance chômage, invalidité et médecine de ville) ;
- En ce qui concerne les taxes environnementales, celles-ci peuvent dans certaines circonstances être prélevées par les organismes auxquels elles sont affectées.

Q2/- Au cours des 15 dernières années, le nombre d'organismes de collecte a-t-il eu plutôt tendance à s'accroître ou à diminuer ? Dans quelle proportion (indiquer le cas échéant une éventuelle évolution significative, en parallèle, du nombre de prélèvements fiscaux et sociaux)? En fonction de votre réponse, merci de citer des exemples de création, de regroupement ou de suppression de nouveaux organismes de collecte.

Le système de PO néerlandais se caractérise par sa très grande stabilité et a connu très peu de variations au cours des 15 dernières années. Aucune taxe d'ampleur n'a été introduite aux Pays-Bas ces dernières années, les principales évolutions ayant consisté à transférer une partie de la charge fiscale des entreprises vers les particuliers, sans toucher de manière significative aux règles régissant l'assiette de ces PO. Les aspects les plus saillants de l'évolution du système de PO des Pays-Bas au cours des 15 dernières années sont les suivants :

- La dernière réforme d'ampleur du système de PO des Pays-Bas a consisté à transformer, en 2001, l'impôt sur le revenu en un impôt cédulaire et à supprimer l'ISF⁵⁹.
- Au cours des cinq dernières années, le gouvernement néerlandais a introduit deux nouvelles taxes : une taxe sur les banques (au 1^{er} octobre 2012) et un prélèvement sur les bailleurs. Ces taxes répondaient aux objectifs suivants :
 - o Les banques avaient reçu des subsides de l'Etat néerlandais au cours de la crise financière et un prélèvement semblait de nature à rendre le système financier plus robuste ;
 - o La taxe sur les bailleurs a été introduite en raison des performances accrues du marché de la location immobilière aux Pays-Bas (qui s'est depuis retourné).
- Le secrétaire d'Etat aux Finances des Pays-Bas a publié, le 14 avril 2011, un agenda fiscal qui prévoyait la suppression de certaines taxes de faible importance ou entravant l'activité économique. Dans ce cadre, le taux normal de TVA a été augmenté de 19 à 21% au 1^{er} octobre 2012, la charge fiscale des entreprises devant symétriquement diminuer par la suppression de certaines taxes comme la taxe sur les emballages. L'objectif n'est pas complètement atteint

⁵⁸ L'impôt sur le revenu en place aux Pays-Bas comporte deux composantes, une à destination du système de protection sociale, au taux de 31% et applicables aux seules rémunérations inférieures à 33.363 € et une composant progressive conduisant à des taux globaux d'imposition variant de 37 % (revenus inférieurs à 33.363 €) à 52 % (revenus supérieurs à 55.991). Le système est de ce point de vue assez comparable au système d'impôt sur les revenus français, où les prélèvements sociaux constituent une première imposition proportionnelle sur les revenus, à laquelle s'ajoute une composant progressive. La différence est que l'ensemble des prélèvements est recouvré par la NTCA, la partie correspondant aux prélèvements sociaux étant ensuite reversée aux organismes gestionnaires.

⁵⁹ Dans les faits, une des cédules de l'impôt sur le revenu permet d'imposer le patrimoine au taux fixe de 1,2%, partant du principe que ce patrimoine produit un rendement moyen de 4% l'an, qui doit être taxé au taux de 30%. Il ne s'agit au final qu'une forme d'impôt sur le patrimoine pouvant être rapproché de l'ISF français.

puisque de 22 le nombre de taxes perçues par l'Etat néerlandais est descendu à 19 alors qu'il devait diminuer à 16 (la dernière taxe à être supprimée l'a été au 1^{er} janvier 2014. Il s'agit de la taxe payée par les entreprises à leurs organisations sectorielles). L'objectif de réduction demeure toutefois valide.

Ces évolutions n'ont eu aucune conséquence sur le système même de collecte des PO qui est demeuré inchangé.

Q3/- Existe-t-il des cas de figure dans lesquels plusieurs organismes interviennent dans la procédure de collecte d'un même PO ? Le cas échéant, merci de citer certains exemples, si possible en détaillant les fonctions respectives des entités dans la procédure (calcul d'assiette, recouvrement, recouvrement forcé, contrôle).

Ce type de schéma n'existe pas a priori aux Pays-Bas. En ce qui concerne les impôts et taxes prélevés par la NTCA, l'ensemble de la chaîne de collecte est aux mains de l'administration fiscale. Pour ce qui concerne les autres PO, les organismes collecteurs, qu'il s'agisse des organismes sociaux, collectivités territoriales ou autres organismes sont eux aussi en charge de l'intégralité du processus de collecte.

Q4/- La structure globale du système de collecte des PO est-elle fondée sur un critère objectif particulier : recouvrement distinct des impôts et des cotisations sociales ? Recouvrement par un même organisme des prélèvements portant sur une même assiette, une même catégorie de contribuables, ou un secteur économique particulier ? Autre ?

Fondamentalement, le système néerlandais réserve la collecte d'un PO à l'organisme qui en a par suite la disposition. Une distinction est donc opérée entre impôts d'Etat, des collectivités territoriales, cotisations sociales et autres organismes. La principale exception à ce principe réside dans la part de l'impôt sur le revenu qui vient financer la protection sociale nationale. Ce prélèvement est effectué par la NTCA puisque intégré à l'impôt sur le revenu qui ressort de la compétence de cette administration. Il est par suite reversé aux organismes sociaux compétents.

De ce point de vue, le système de collecte de PO des Pays-Bas ne diverge pas du système existant en France.

2. L'approche de la question de la rationalisation des coûts de collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q5/- Dans votre pays de résidence, la rationalisation de la collecte des PO et la recherche d'une diminution des coûts associés sont-elles actuellement des sujets de préoccupation ?

Le pragmatisme est une des caractéristiques des Pays-Bas. Ce principe prévaut aussi en ce qui concerne le système fiscal. Outre sa stabilité, le système fiscal des Pays-Bas se caractérise par le nombre limité de prélèvements et l'absence de taxes à faible rendement (aucune taxe dont le rendement serait trop faible ou constituerait une charge administrative trop lourde pour les acteurs économiques ne serait créée aux Pays-Bas). Il s'agit ici de préserver la compétitivité des entreprises en limitant leur charge administrative.

Sans que la rationalisation du coût de collecte des PO n'ait été au centre des politiques fiscales néerlandaises au cours des dernières années, cette préoccupation est prise en compte dans les politiques mises en œuvre aux Pays-Bas. Actuellement, les efforts des Pays-Bas, en vue de diminuer le coût du système fiscal, portent principalement sur les entreprises avec :

- Un effort pour rendre le système fiscal plus efficace, par la numérisation des process ou la diminution des flux ; et

- Un effort pour simplifier la loi et la réglementation pour faciliter la supervision et in fine diminuer le coût global du système fiscal ;

L'agenda du secrétaire d'Etat aux Finances publié en 2011 visait précisément à répondre à cette problématique en rationalisant le système fiscal néerlandais. Il s'agissait de transférer une partie des PO des entreprises vers les particuliers, afin de limiter la charge administrative des entreprises et rendre le système fiscal plus simple et efficace pour améliorer leur compétitivité.

En conclusion, la rationalisation du coût de collecte des PO aux Pays-Bas n'a pas été un thème central de discussion au cours des dernières années. Il est en revanche partie prenante des politiques visant à rendre le système fiscal plus efficace et réduire la charge administrative pesant sur les entreprises.

Q6/- Au cours des 15 dernières années, des réformes visant directement à rationaliser les coûts de collecte des PO ont-elles été mises en place ? Si oui, merci de bien vouloir préciser quels ont été les grands chantiers et axes de réforme, les modalités de rationalisation retenues et les effets constatés.

Le système de collecte des PO des Pays-Bas repose très majoritairement sur les entreprises qui centralisent plus de 75 % de la collecte des PO (retenue sur salaires, IS, TVA, cotisations sociales). Etat et organismes sociaux reçoivent ensuite 95% des PO prélevés aux Pays-Bas. Déjà très concentré, ce système n'a pas connu de réforme majeure au cours des 15 dernières années, du type de celle qu'aurait pu connaître l'administration fiscale française avec la création de la Direction des Grandes Entreprises, l'IFU des PME ou la fusion DGI/DGCP. Le système néerlandais s'est au contraire caractérisé par sa stabilité.

Q7/- Lors de l'adoption d'un nouveau dispositif de prélèvement ou de la réforme d'un dispositif existant, la problématique du coût de collecte est-elle prise en compte par les décideurs, notamment par le Parlement ou le pouvoir exécutif ? Une étude d'impact sur les coûts de collecte induits par la réforme est-elle réalisée ? Une réflexion sur ce plan est-elle systématiquement menée ? Une doctrine (lignes directrices) a-t-elle été fixée sur ce sujet ?

La prise en compte du coût du système fiscal est constante aux Pays-Bas. Le système repose sur plusieurs principes :

- sa simplicité et la charge qu'il représente pour les acteurs économiques ;
- son efficacité et son rendement.

Ainsi, le système fiscal néerlandais se caractérise par un nombre limité de prélèvements, mais dont les rendements sont comparativement plus importants. Si un nouvel impôt ou de nouvelles règles d'assiette sont envisagées, le mémorandum explicatif qui est joint au projet de loi doit contenir des développements relatifs au coût du prélèvement. Si du personnel supplémentaire est nécessaire pour la gestion et le recouvrement de ce PO, cela doit-être dûment autorisé par le Parlement.

Il n'existe pas de doctrine ou lignes directrices spécifiques concernant la manière dont ces problématiques doivent être examinées. Toutefois l'ensemble des coûts induits par la création de nouveaux PO ou les modifications de la législation fiscale sont pris en compte. Ces préoccupations couvrent la gestion et le recouvrement du PO, mais aussi le temps passé par les contribuables (entreprises ou particuliers) à remplir ses obligations, ainsi que les autres coûts induits par la gestion du système.

Q8/- Certaines réformes récentes (ou en cours) du système de collecte des PO ont-elles été motivées par des objectifs autres que la seule rationalisation des coûts de gestion ? Le cas échéant, merci de décrire sommairement ces réformes et de préciser les objectifs poursuivis (amélioration de la relation avec le contribuable par exemple) ?

Aucune réforme majeure du système de PO n'a eu pour objectif de réduire ou rationaliser le coût de collecte. La seule réforme récente significative a consisté à augmenter le taux normal de TVA de 19 à 21%, en contrepartie de la baisse de la charge fiscale globale des entreprises. Il s'agissait, dans un contexte de crise économique et budgétaire, d'augmenter les recettes fiscales, tout en améliorant la compétitivité des entreprises.

De nouvelles règles en matière d'impôt sur le revenu avaient aussi été envisagée, afin de réduire le taux d'imposition actuellement applicable aux éléments de patrimoine (le rendement notionnel fixé forfaitairement à 4% n'est plus conforme à la réalité). Ces règles n'ont toutefois pas été mise en œuvre.

Q9/- Des réformes importantes ont-elles été mise en œuvre en matière de gestion de la phase de calcul d'assiette des PO (simplification de la législation, uniformisation des assiettes de différents prélèvements proches voire unification de ces prélèvements après consolidation des barèmes, diminution des mécanismes de dépenses fiscales ou de niches sociales, ...) ?

Le système fiscal des Pays-Bas n'a pas connu de réforme majeure en ce qui concerne l'assiette des PO, si on met à part la réforme de l'impôt sur le revenu précédemment évoquée et qui est intervenue il y a 13 ans maintenant. Ces réformes n'ont pas été nécessaires compte tenu de la relative simplicité du système fiscal néerlandais qui repose sur un nombre plus limité de PO. Les principales évolutions récentes ont été les suivants :

- Instauration de deux taxes (banques et bailleurs)
- Diminution du nombre de PO sur les entreprises (de 22 à 19 avec en ligne de mire 16)
- Augmentation du taux de TVA de 19 à 21%.

Q10/- Le recouvrement spontané (c'est-à-dire le recouvrement des paiements intervenant avant l'échéance fixée) a-t-il été externalisé et si oui repose-t-il sur le secteur bancaire (sinon, quel autre secteur) ? Décrire alors sommairement le mode d'organisation. Cette solution est-elle considérée comme efficiente ? Pour quelles raisons ?

Le recouvrement des impôts n'est pas externalisé. Il est réalisé directement par la NTCA même si, comparativement au système français, une plus grande partie des PO est collectée auprès d'un nombre plus limité de contribuables, compte tenu du rôle central joué par les entreprises dans la collecte de l'impôt (la majeure partie de l'impôt sur le revenu est collectée par les employeurs, par voie de retenue à la source).

La proposition suggérée dans la question n'a pas été développée aux Pays-Bas.

Q11/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de recouvrement forcé ? Celui-ci est-il externalisé ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (scoring des débiteurs à partir de leur historique de comportement, spécialisation des équipes, choix en amont des types d'action à mener, centres de relance téléphonique, gestion globale de la dette du contribuable notamment avec un principe de compensation entre les dettes et les créances, ...) ?

L'ensemble du processus de recouvrement des impôts et taxe est réalisé en interne, au sein de la NTCA. Aucune externalisation du recouvrement, quelle que soit sa nature n'a été mise en place.

De manière générale, la procédure de recouvrement, lorsque celui-ci n'est pas spontané, recouvre les étapes suivantes :

- Lettres de rappel ;
- Commandement de payer ;
- Appel des contribuables reliquataires ;
- Compensation des dettes avec les éventuels remboursements d'impôts par ailleurs dus ;
- Saisie sur compte bancaires ;
- Saisie sur salaires ;
- Exécution judiciaire ;
- Saisie judiciaire ;
- Vente aux enchères.

De nouvelles solutions sont en cours de développement aux Pays-Bas, pour prendre en compte de manière plus approfondie l'historique de la conformité fiscale des contribuables, créer des équipes spécialisées, déterminer de manière anticipée l'action qui aura le plus de chance de succès pour le recouvrement forcé. Les autorités néerlandaises n'ont toutefois pas été en position de fournir de plus amples informations sur ces projets.

Q12/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de contrôle des contribuables ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (spécialisation des équipes, focalisation des contrôles sur la base d'une cartographie des risques, croisement de données informatiques avec d'autres entités publiques ou privées, data mining, scoring des débiteurs, recours à la notion de « compliance⁶⁰ » pour alléger le contrôle sur certains contribuables, ...) ?

En terme de gestion et contrôle, la NTCA est organisée par type de publics : personnes privées, PME et grandes entreprises. La supervision opérée par l'administration fiscale peut prendre la forme de demande de renseignements, contrôles du bureau, contrôle fiscaux externes, poursuites pénales. Ces outils sont utilisés dans l'objectif ultime d'améliorer le comportement et la conformité fiscales des usagers.

Les modalités de supervision des contribuables sont principalement basées sur la gestion des risques :

- en ce qui concerne les personnes privées, les modalités de supervision des contribuables reposent encore largement sur l'analyse des données en possession de l'administration fiscale et leur confrontation aux données reçues de tiers⁶¹, donc sur le recoupement de données, voire la sélection aléatoire. Les Pays-Bas souhaitent toutefois développer l'analyse prédictive pour affiner leur critère de sélection ;
- pour les PME, les modalités de supervision reposent sur un mix, qui associe approche fondée sur le renseignement et orientations nationales en termes de contrôle. Les PME peuvent, si elles le souhaitent, entrer dans le programme de supervision horizontale.
- pour les grandes entreprises la gestion des risques est largement basée sur la supervision horizontale.

En matière de contrôle des obligations déclaratives, les Pays-Bas ont été pionniers dans la mise en œuvre, dès 2006, de la « surveillance horizontale » (i.e. relation de confiance en ce qui concerne l'équivalent développé par la DGFIP). Cette méthode de gestion des risques s'appuie sur un contrat

⁶⁰ Notion de respect volontaire et spontané de la loi fiscale.

⁶¹ Une grande partie des informations reçues des tiers est toutefois directement pré-imprimée sur la déclaration annuelle de revenus.

établi entre l'administration et l'entreprise, par lequel l'entreprise s'engage à interroger l'administration lorsque des problématiques de nature fiscale se posent, à être transparente en ce qui concerne ses politiques de nature fiscale et l'administration, en retour, s'engage à répondre aux interrogations des entreprises. La surveillance horizontale débute par un audit interne de la société permettant de valider qu'elle dispose de structures adéquates à même d'assurer la robustesse de ses pratiques et la sincérité des éléments déclarés.

Les entreprises qui s'engagent dans cette relation et se conforment à leur engagements reçoivent l'assurance que leurs déclarations ne pourront, sur le principe, être questionnées par l'administration fiscale. Il s'agit donc d'un contrat gagnant-gagnant, pour les entreprises par la sécurité juridique que ce système offre, pour l'administration par une plus grande transparence des opérations des entreprises, une sécurisation des informations déclarées et une gestion plus efficace du contrôle.

Le même type d'expérience a été développé pour les PME en s'appuyant sur des tiers de confiance. Dans cette situation ce ne sont plus les entreprises elles-mêmes qui contractent avec l'administration mais des intermédiaires tels les comptables ou conseillers fiscaux. La supervision vise ici à assurer que ces intermédiaires disposent des compétences et ressources requises afin d'assurer que les données et informations qu'ils transmettent à leurs clients sont suffisamment solides et fiables pour être validées par l'administration.

L'expérimentation mise en place aux Pays-Bas en 2006 a été généralisée en 2009. Elle n'est pas exempte de toute critique, ainsi que le relève un rapport établi en 2012. Ce rapport relève que si la supervision horizontale constitue une avancée pour les entreprises qui s'inscrivent dans cette démarche, elle doit toutefois être soutenue par une politique réelle de contrôle fiscal vis-à-vis des contribuables qui ne s'inscrivent pas dans une démarche de conformité fiscale.

Q13/- Quel est le niveau de dématérialisation (télédéclaration et télépaiement) dans le processus de collecte des PO ? Merci de préciser : (i) si la dématérialisation est un objectif assigné aux organismes de collecte ? (ii) si des indicateurs mesurant le niveau de dématérialisation ont été mis en place et les données chiffrées sur ces indicateurs ; (iii) si le recours à la procédure dématérialisée a été imposé à tous les contribuables et s'est accompagné de la suppression des procédures « papier » ? Quels sont généralement les moyens de paiement utilisables/utilisés par les redevables ?

Le niveau de dématérialisation des obligations déclaratives des entreprises (retenue à la source, IS, cotisations sociales) est proche de 100 %, celui des personnes privées de 95%. Ces chiffres concernent les impôts représentant environ 90% des recettes fiscales de l'Etat néerlandais.

Sans qu'il y ait d'objectif assigné à la dématérialisation, ni d'indicateurs lié, le fait que le taux de dématérialisation soit proche de 100% démontre l'importance de ce fait pour les Pays-Bas. Les autorités néerlandaises ont pu indiquer que certaines mesures avaient été mises en œuvre pour augmenter le taux de dématérialisation, que ce soit par des démarches facilitées, lorsque la déclaration se fait en ligne (aucune déclaration papier pré-remplie n'est par exemple adressée au contribuable), ou le recours à des étudiants pour faciliter la déclaration en ligne des personnes éloignées de ces services. Ainsi, si la suppression du papier n'est pas totale et si la dématérialisation pour les personnes privées n'a pas été imposée, tout est mis en œuvre pour que dans les faits, l'objectif de dématérialisation totale soit atteint.

3. Les indicateurs de suivi de l'efficacité de la collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q14/- Les organismes de collecte de PO ont-ils mis en place des indicateurs leur permettant de suivre précisément le coût de collecte de ces prélèvements ? Si oui, merci de préciser : (i) le nombre d'indicateurs mis en place ; (ii) la méthode retenue pour le calcul du ou des indicateurs ; (iii) s'il s'agit d'indicateurs uniformes applicables à tous organismes de collecte ou spécifique à chacun ; (iv) si un texte impose à l'ensemble des réseaux de collecte de mettre en place un ou des indicateurs.

L'administration fiscale néerlandaise a précisé qu'il n'existait pas d'indicateur officiel de coût de collecte des PO. Cette question est cependant suivie et, en interne à la NTCA, une méthodologie a été élaborée pour permettre de calculer le coût total de collecte d'un impôt particulier. Ce coût est calculé sur la base des coûts directs induits (exemple : nombre d'employés dédiés à la collecte d'un impôt spécifique, coût des services informatique), ainsi que des coûts indirects qui sont attribués de manière forfaitaire en fonction du poids des différentes fonctions exercées par la NTCA. Les autorités néerlandaises n'ont pas transmis d'informations plus précises s'agissant des modalités de calcul de cet indicateur

Au sein même de la NTCA, la même formule sera retenue pour calculer le coût de collecte (et plus sûrement de gestion) de l'impôt. En revanche, aucun texte n'impose que cet indicateur soit utilisé de manière strictement identique par l'ensemble des autres organismes en charge de la collecte de PO.

Q15/- Le taux de rendement (rapport entre le coût de collecte du prélèvement et le montant total des recettes recouvrées sur une année N) est-il calculé et suivi dans votre pays de résidence ? Si oui, merci de préciser : (i) si ce taux est suivi de manière globale, par organisme de collecte et/ou par PO ? (ii) si une méthode homogène de calcul existe ; (iii) les grandes lignes de la ou des méthodes de calcul (par exemple, les recettes considérées sont-elles brutes ou nettes ?); (iv) des éléments chiffrés sur l'évolution des taux de rendement sur les 5 dernières années dans votre pays de résidence, en précisant si ce sont des taux globaux, par organisme de collecte ou par prélèvement.

Cf. réponse précédente.

Il n'existe pas aux Pays-Bas de suivi actif de coût de collecte des PO, même si la NTCA a mis en œuvre un indicateur unique pour calculer le coût de collecte et de gestion de chaque impôt. Aucune information sur les taux de rendement au cours des 5 dernières années n'est disponible.

Commentaires éventuels :

La Cour des Comptes néerlandaise a entamé, en 2013, un programme pluriannuel d'évaluation de l'outil fiscal qui pourrait apporter un nouvel éclairage sur ces questions. La publication de son premier rapport est prévue, normalement, pour juillet 2014.

Par ailleurs, dans un contexte de légère reprise de la croissance nationale, le système fiscal pourrait être profondément modifié par une réforme de grande ampleur, qui serait mise en œuvre d'ici 4 ou 5 ans, afin d'encourager la croissance économique et l'emploi. L'actuel secrétaire d'Etat aux Finances, Eric Wiebes, devrait ainsi annoncer, en juin prochain, un plan de réforme du système fiscal, pourtant déjà efficace et peu complexe, qui s'inspirera des suggestions formulées par la Commission Van Dijkhuizen.

ROYAUME-UNI

1. L'organisation générale de la collecte des prélèvements obligatoires (PO) dans votre pays de résidence

Q1/- Combien d'organismes (para)publics (administrations centrales, locales et de sécurité sociale et leurs agences, autres...) collectent-ils des prélèvements obligatoires (impôts, cotisations et contributions sociales, taxes affectées) dans votre pays de résidence ? On entend par collecter le fait de participer au processus d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contrôle.

Depuis 2005, HMRC (Her Majesty Revenue and Customs) est le principal département non ministériel collecteur des impôts et des prélèvements sociaux (National contribution assurance, ci-après NIC) au Royaume-Uni, à l'exception notable :

- des impôts locaux (« Council Tax » et « Business Rates »), qui sont respectivement l'équivalent de la taxe d'habitation et de contribution foncière des entreprises en France) qui sont directement collectés par les autorités locales (« billing Authorities⁶² », cf Q3 infra) et ;
- de certaines taxes sur les véhicules (droits d'accises « VED » et « Heavy Goods Vehicles Levies » sur les véhicules qui relèvent de l'agence « Driver and Vehicle Licensing Agency » placée auprès du Département des transports ;⁶³
- De la redevance audiovisuelle (TV Licence Fee) dont la collecte et le contrôle relèvent de la compétence de la BBC, même si l'ensemble du procès est sous-traité à une entreprise privée (CAPITA)⁶⁴

L'annexe 1 donne une vue d'ensemble des taxes collectées par HMRC en fonction de leur rendement et de leur nature qui inclus, dans la catégorie « autres revenus », les contributions sociales pour la part employeur et la part salariés qui est prélevée à la source et reversée par l'employeur suivant un procès adossé à celui de l'impôt sur le revenu (système de retenue à la source « Pay as you earn », (ci-après « PAYE »).

L'annexe 2 dresse la liste des prélèvements retracés dans la comptabilité publique par l'Office budget of Responsibility (OBR)⁶⁵.

Sur un montant total de recettes figurant en comptabilité nationale de 556,8 milliards de livres, HMRC assure la collecte de 475,6 milliards, soit **85,4 %** du montant total (exercice 2012-2013).

⁶² Cf dernier rapport statistique du DLG de mars 2014 relative à la Council Tax, faisant une présentation du rôle des « billing authorities » pour l'Angleterre.

(https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/295969/Council_Tax_Stats_Release_March_2014.pdf)

⁶³ <https://www.gov.uk/government/publications/dvla-business-plan-2013-to-14/dvla-business-plan-2013-14>

⁶⁴ Rapport annuel de la BBC sur la Television Licence fee au 31 mars 2013 :

(<http://www.tvlicensing.co.uk/ss/Satellite?blobcol=urldata&blobheadname1=content-type&blobheadvalue1=application%2Fpdf&blobkey=id&blobtable=MungoBlobs&blobwhere=1370006150874&ssbinary=true>)

⁶⁵ http://budgetresponsibility.org.uk/wordpress/docs/BriefGuide_220411.pdf

L'annexe 3 dresse une présentation générale des missions de HMRC dont le rôle s'étend bien au-delà de la gestion des principales taxes⁶⁶, puisqu'il comporte également la gestion et le paiement des principales prestations sociales (« benefits » and « tax credits »), dont le gouvernement souhaite à l'horizon 2016, en rationaliser la gestion par la création d'une allocation universelle (Universal credit)⁶⁷.

L'annexe 4 présente les principaux impôts gérés par HMRC⁶⁸.

Q2/- Au cours des 15 dernières années, le nombre d'organismes de collecte a-t-il eu plutôt tendance à s'accroître ou à diminuer ? Dans quelle proportion (indiquer le cas échéant une éventuelle évolution significative, en parallèle, du nombre de prélèvements fiscaux et sociaux)? En fonction de votre réponse, merci de citer des exemples de création, de regroupement ou de suppression de nouveaux organismes de collecte.

La réforme fondamentale de structure a consisté à regrouper au sein d'une même administration (HMRC), la gestion des impôts directs (Inland revenue) et des contributions indirectes⁶⁹ (HM Customs and Excises), alignant l'organisation britannique sur la base d'un modèle unifié qui caractérise la plupart des administrations fiscales de l'OCDE. La fusion a pris effet le 18 avril 2005 (Commissioners for Revenue and Customs Act). La fusion des deux administrations fait suite aux conclusions du rapport O'Donnel⁷⁰.

Cette réforme avait déjà été suggérée en 1999 par le Treasury Committee de la Chambre des Communes recommandant au gouvernement de mettre à l'étude la faisabilité d'une fusion entre les deux départements, d'en évaluer les économies et les réductions de coûts potentielles (« compliance costs ») et d'en planifier la réalisation⁷¹. Le Treasury Committee a réitéré sa demande, ajoutant au nombre des bénéfices attendues d'une telle fusion, la réduction des coûts de collecte de l'impôt.

La fusion s'est accompagné d'un plan de suppression de 14 000 emplois (alors que l'Inland Revenue en comptait 77 300 et les Customs, 22 400).

Q3/- Existe-t-il des cas de figure dans lesquels plusieurs organismes interviennent dans la procédure de collecte d'un même PO ? Le cas échéant, merci de citer certains exemples, si possible en détaillant les fonctions respectives des entités dans la procédure (calcul d'assiette, recouvrement, recouvrement forcé, contrôle).

⁶⁶ Pocket guide 2013

(https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/292030/4006_Pocket_Guide_2013_update_v2_accessible.pdf) ,

rapport annuel et comptes 2012-2013

(https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/210244/9549-TSO-HMRC_RA_ACCESSIBLE.pdf

business plan 2012-2015

https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/89201/business-plan-2012.pdf

⁶⁷ <https://www.gov.uk/universal-credit/overview>

⁶⁸ Pour une vue d'ensemble les mécanismes des principaux prélèvements et leur évolution depuis 1979 (Council tax et Business rates inclus), on pourra se reporter à l'étude « *A survey of the UK Tax system* » effectuée par l'Institute for Fiscal Studies d'octobre 2012 (<http://www.ifs.org.uk/bns/bn09.pdf>)

⁶⁹ Principalement, la TVA depuis sa création en 1973, les accises, les droits de douanes, ainsi qu'un certain nombre de droits indirects (Air passenger duty, Climate change levy, Insurance premium tax, landfill tax et agregate levy).

⁷⁰ http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/+/hm-treasury.gov.uk/budget/budget_04/associated_documents/bud_bud04_odonnell_index.cfm

⁷¹ Treasury Committee, 9^e rapport, session 2003-2004, pages 4 et suivantes.
(<http://www.publications.parliament.uk/pa/cm200304/cmselect/cmtreasy/556/556.pdf>)

Les Business Rates est l'exemple majeur de partage entre, d'une part, la mission d'assiette, qui relève du gouvernement central, et d'autre part, la mission de recouvrement qui ressort de la compétence des autorités locales.

En Angleterre, en Ecosse et au Pays de Galles, la fiscalité propre des collectivités émane uniquement de la taxe foncière (council tax), adoptée en 1993, et fondée sur la valeur locative de la propriété individuelle. En Irlande du Nord, les ressources fiscales propres procèdent de la taxe de district (district tax) qui comprend l'impôt foncier des particuliers et celui des entreprises.

Pour les collectivités anglaises, écossaises, et galloises, vient s'ajouter de l'impôt foncier des entreprises (business rates) dont les recettes, bien que gérés au niveau local, sont partagées.

Les business rates sont assis sur les propriétés bâties et non bâties des entreprises telles que les propriétés industrielles, bureaux, commerces, etc. Collecté par les autorités locales, le produit de cet impôt est mis en commun puis redistribué (par le gouvernement du Royaume-Uni en Angleterre, et par les administrations dévolues en Ecosse et au Pays de Galles) en fonction du nombre d'habitants, aux termes de clefs de répartition de la dotation annuelle. Cette imposition, dans sa forme actuelle, a été instituée par le Local Government Act de 1988. Avant cette date, les collectivités responsables de sa collecte (« Billing authorities ») en fixaient individuellement le taux. Ce pouvoir a été ramené au niveau central à compter de 1990.

Le Parlement écossais et l'assemblée nationale galloise fixent leur propre taux depuis l'acte de dévolution de 1999, sans que ce dernier ne puisse toutefois subir une augmentation annuelle supérieure à l'indice des prix (RPI). En Irlande du Nord, ce sont les conseils de districts qui fixent le taux de base, lequel est complété par un taux additionnel fixé par l'assemblée régionale irlandaise.

La valeur imposable de chaque propriété doit en principe être évaluée tous les cinq ans par la *Valuation Office Agency (VOA)*.

La VOA est une agence exécutive d'HMRC. Elle dispose de 80 bureaux répartis sur les territoires de l'Angleterre, du pays de Galles et de l'Écosse, et emploie 4 000 agents.

La VOA est d'abord en charge de la tenue et de la mise à jour de la liste des valeurs locatives des propriétés des particuliers⁷² pour les besoins de la détermination de la Council tax et de celle relative autres organismes (« non-domestic properties ») pour l'assiette des business Rates⁷³ pour l'Angleterre et le Pays de Galles.

Elle est également chargée de fournir des évaluations immobilières au profit des exécutifs ou de l'administration fiscale.

Les décisions de fixation de la valeur locative des locaux passibles de la taxe foncière prises par la VOA sont susceptibles de recours contentieux devant une juridiction spécialisée (« The valuation Tribunal » ou VTE), après préalable administratif devant la VOA.⁷⁴

En Ecosse, l'évaluation relève de la compétence des Scottish Assessors, corps de contrôle indépendant dont chacun des agents (en principe également responsable du registre électoral) couvre le territoire de chacune ou de plusieurs des 32 collectivités écossaises, et sont nommés par elles.

En Irlande du Nord, l'évaluation est assurée par le Lands et Property Services (LPS), agence régionale qui agit pour le compte de l'exécutif et des conseils de district irlandais. Cette agence a en outre pour mission de tenir le cadastre et le registre foncier.

La gestion et la collecte des business rates, comme pour la Council Tax, relèvent de la compétence des autorités locales (« billing authorities »). Ces tâches comprennent la liquidation, l'envoi des avis et le recouvrement de l'impôt.

Pour l'Irlande du Nord, ces fonctions sont exercées par le LPS.

⁷² 23 millions en Angleterre, 1,3 million au Pays de Galles.

⁷³ 1,7 million en Angleterre, 100 000 au Pays de Galles.

⁷⁴ Ainsi pour les valeurs qui ont été modifiées lors de l'évaluation de 2010, les contribuables ont jusqu'au 31 mars 2017 pour former un recours.

Ces autorités locales, sont dans le cadre de la liquidation de l'impôt, en charge de l'application des mesures d'exonérations et de réduction d'impôt. Certaines exonérations s'appliquent de plein droit tandis que d'autres facultatives (limitativement énumérées par la loi jusqu'en 2012), sont laissées à l'initiative des collectivités.

En outre, à compter de 2012, les collectivités d'Angleterre et du Pays de Galles ont reçu, par application du Localism Act 2011, le pouvoir discrétionnaire de réduire le montant des business Rates de n'importe quel contribuable (« discretionary business rates discounts »), pour autant que cette décision soit prise en respect de la réglementation sur les aides d'Etat et s'il est raisonnable de prendre une telle mesure de réduction, au regard des intérêts de redevables de la council tax dans le même territoire

Ainsi, les collectivités (et non la VOA) disposent d'un réel pouvoir d'appréciation dans l'application des mesures d'exonération applicables de plein droit, et pas seulement d'un pouvoir d'opportunité pour voter la mise en œuvre dans leur ressort des cas d'exonérations facultatives, étant précisé que le coût de ces dernières, initialement supporté par le gouvernement central pour les collectivités anglaises, est dorénavant supporté pour moitié par les collectivités depuis l'institution du Business rate retention scheme en 2013 (voir infra). Au pays de Galles, les mesures d'exonération sont financées par le gouvernement gallois.

Q4/- La structure globale du système de collecte des PO est-elle fondée sur un critère objectif particulier : recouvrement distinct des impôts et des cotisations sociales ? Recouvrement par un même organisme des prélèvements portant sur une même assiette, une même catégorie de contribuables, ou un secteur économique particulier ? Autre ?

Le système fiscal britannique se caractérise par une gestion centralisée de la grande majorité des prélèvements obligatoires, qui est assurée principalement par HMRC, comme indiqué en question n° 1.

2. L'approche de la question de la rationalisation des coûts de collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q5/- Dans votre pays de résidence, la rationalisation de la collecte des PO et la recherche d'une diminution des coûts associés sont-elles actuellement des sujets de préoccupation ?

La maîtrise des coûts de gestion de l'impôt s'inscrit dans une action plus globale de réduction des coûts opérationnels d'HMRC de 25% (soit 955 millions de livres entre 2010 et 2015). Elle constitue l'un des 3 objectifs prioritaires (3^e dans l'ordre de leur déclinaison) de HMRC et figure comme l'un des indicateurs clés de son activité et de sa performance. Cette action s'insère dans un objectif plus global de réduction des dépenses des administrations publiques dont le programme pluriannuel (Spending review) est porté par le gouvernement, sa réalisation s'étalant sur la durée de la législature en cours (2010-2015).

L'évolution du coût de gestion des principaux impôts (pence dépensé/ livre encaissée), cotisations et prestations sociales gérés par HMRC (impôt sur le revenu, contributions sociales, impôt sur les sociétés, TVA, « tax credits » et allocations familiales) fait l'objet d'une publication trimestrielle (cf annexe 5).

La déclinaison de la « spending review » au niveau d'HMRC fait quant à elle l'objet d'un suivi et d'une évaluation annuelle de la part du NAO⁷⁵.

⁷⁵ « Progress on reducing costs », NAO, février 2013 (<http://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2013/03/HMRC-reducing-cost-full-report.pdf>)

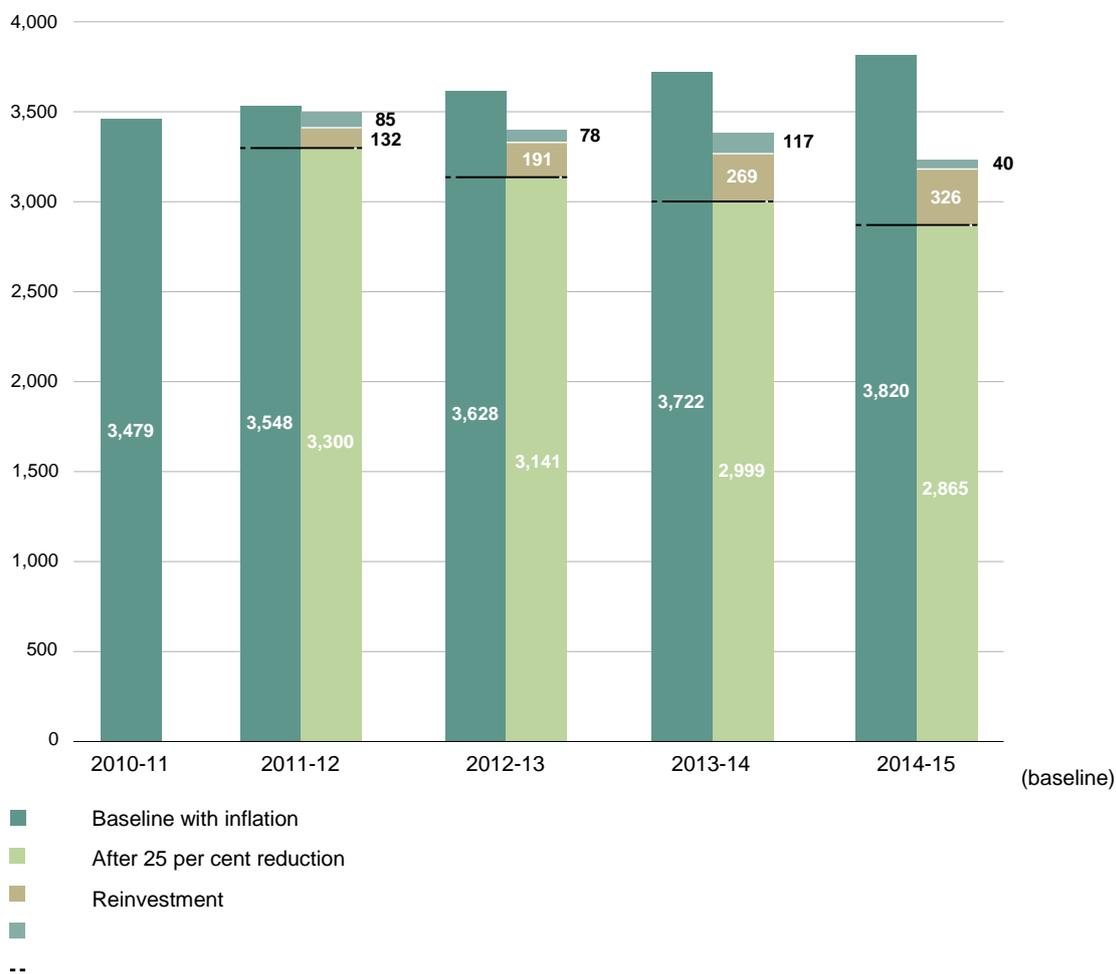
La réduction des coûts de fonctionnement des activités d’HMRC repose sur la poursuite de 4 objectifs globaux à atteindre en 2015, à savoir :

- suppression de 10 000 postes et redéploiement de 10 000 agents sur les activités de compliance, en sorte qu’à l’horizon 2015, à peu près la moitié des effectifs d’HMRC soit dédié à l’activité de compliance ;
- réduction des surfaces occupées de 300 000 m2 ;
- réduction des coûts informatiques de 88 millions de livres ;
- augmentation de la productivité.

Plan de réduction des dépenses de HMRC dans le cadre de la « spending review »

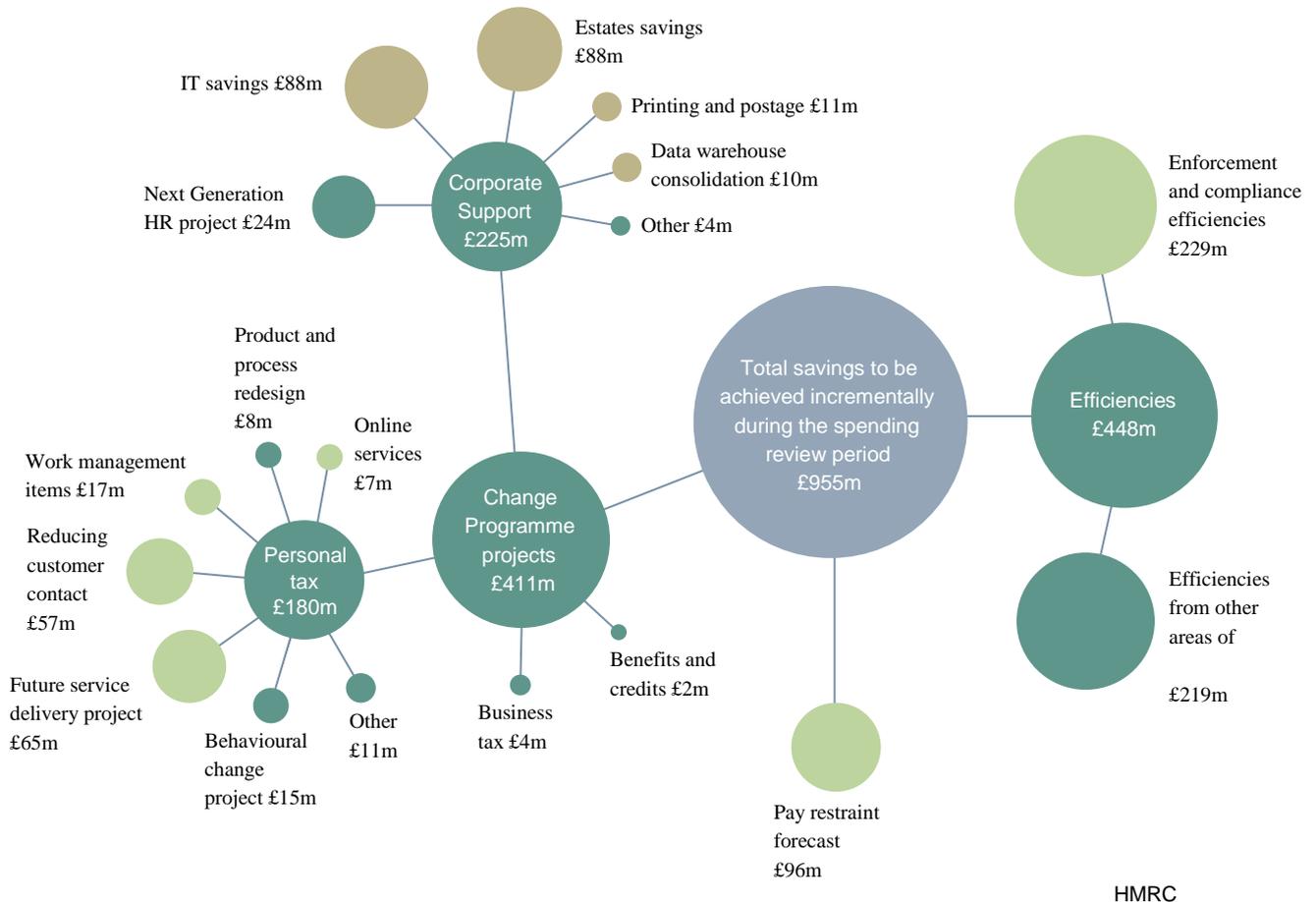
The settlement requires HMRC to reduce its costs by £955 million a year by March 2015

Units (£m)



La réduction des coûts de fonctionnement est répartie entre les différents secteurs d'activité d'HMRC de la façon suivante :

Plan de répartition de la réduction des coûts par type d'actions (£955 million d'ici 2014-15) HMRC plans to save £411 million from change projects, £448 million from efficiencies and a further £96 million through the government's salary freeze



Types of saving

- Mix of both staff and non-staff costs
- Staff costs
- Non-staff costs

Source: National Audit Office analysis of HM Revenue & Customs data

La réduction des coûts reposent sur 2 leviers principaux :

- la mise en œuvre d'un programme de changement (« Change programme ») par une approche de type « projet ». Chaque projet est rattaché à un secteur d'activité d'HMRC, dont chacun comporte un objectif en terme d'économies à réaliser⁷⁶ ;
- l'obtention de gains d'efficience par la révision des processus de travail et la suppression des tâches à faible valeur ajoutée. Dans ce cadre, HMRC a développé depuis 2008 un programme particulier, «Pace Setter », inspiré de la méthode « Lean », misant sur l'implication des équipes sur le terrain (« front line teams ») pour identifier le gaspillage, les doublons et les pistes de simplification dans l'organisation et les méthodes de travail⁷⁷. De façon générale, Le NAO se montre particulièrement circonspect sur la valorisation des économies qu' HMRC impute au programme (par ex 99.4 millions au titre de 2011-2012).⁷⁸

De la même manière, le coût de gestion de la « dette » (générée par les taxes non perçues à échéance, mais aussi par le trop-versé de prestations sociales, les amendes et autres sanctions pécuniaires) fait l'objet actuellement d'une réflexion globale au niveau du gouvernement.

Le gouvernement, sous l'égide de « l'Efficiency and Reform Group » du Cabinet Office⁷⁹ s'est fixé pour objectif de réaliser 10 milliards d'économies à l'issue de la période 2014-2015 en ce qui concerne le versement indu des prestations sociales (fraude ou erreurs) et l'amélioration du recouvrement des dettes fiscales, sociales et judiciaires.

Au niveau interministériel, un groupe de travail/ d'experts dédié a été également mis en place en 2011 («Fraud, Error and Debt Task Force»). Présidé par le « Minister for the Cabinet Office » (Secrétaire d'Etat chargé de la réforme de l'Etat), ce groupe a pour mission de développer une approche interministérielle de la gestion des dettes⁸⁰.

Le NAO a par ailleurs produit en février 2014 un audit sur la gestion de cette dette par le gouvernement et ses différents départements ministériels, relevant au passage qu'il n'y avait aucun chiffre officiel consolidé concernant le montant global de cette dette qui s'élèverait à 22 milliards de livres (dont 68% relève de HMRC), ni de mesure très fiable et robuste du coût de l'activité de recouvrement des différents opérateurs.⁸¹

Dans ses conclusions, le NAO propose également d'améliorer l'approche d'ensemble et de définir plus clairement les objectifs de la gestion des dettes et d'établir un socle d'indicateurs communs entre les différents départements ministériels⁸².

⁷⁶ « Change Plan », HMRC, 2011 (document détaillant par secteur d'activité les projets lancés depuis 2011 et leur dénouement dans le temps). (https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/89232/change-plan.pdf)

⁷⁷ Pace Setter : HMRC's programme to improve business operations, NAO, 2011 : (<http://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2011/07/10121280.pdf>)

⁷⁸ « Progress on reducing costs », NAO, 2013, point 2.13, page 25.

⁷⁹ <https://www.gov.uk/government/organisations/efficiency-and-reform-group>

⁸⁰ Rapport intérimaire de la task force, 2012 :

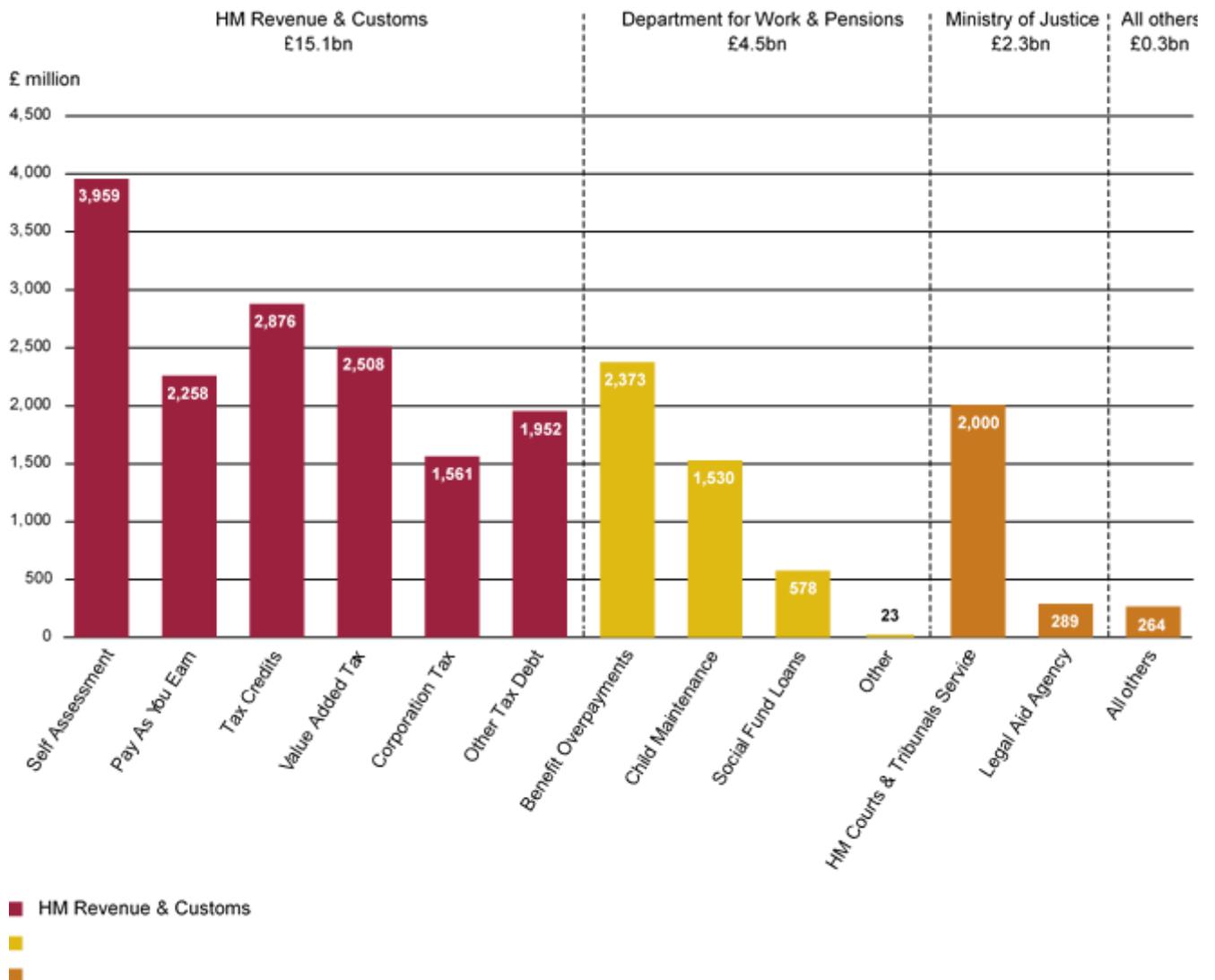
https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/62521/Tackling-Debt-Owed-to-Central-Government.pdf

⁸¹ « Managing debt owed to central government », NAO, 14 février 2014 :

https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/243934/FED_Taskforce_Minutes_9_May_2013_P1.pdf

⁸² Rapport précité, page 28.

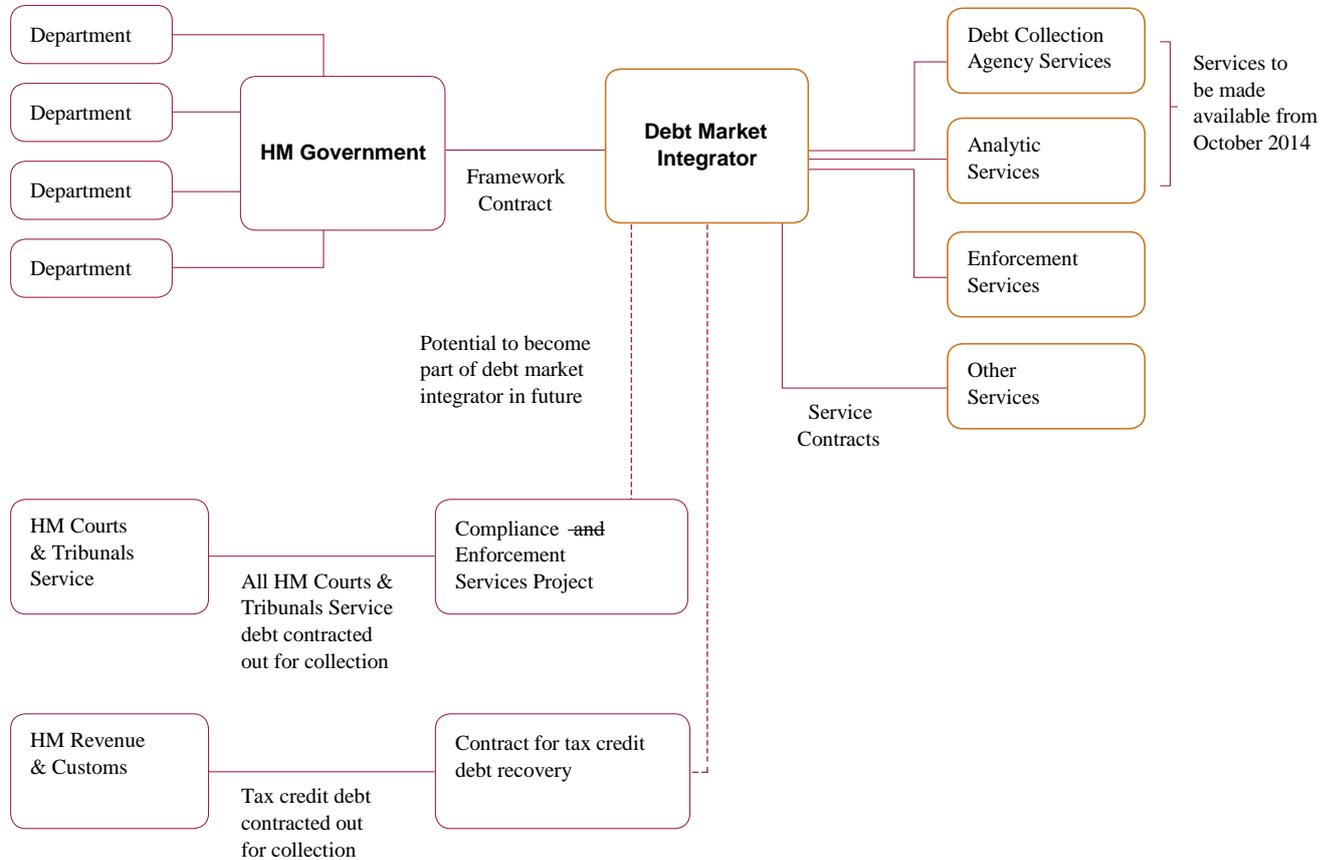
Debt owed to government as at 31 March 2013, by type of debt



Le NAO estime que le recours au secteur privé, initié dès 2008 dans certains départements comme HMRC, doit être développé de façon intégrée dans le but de limiter le niveau général des créances irrécouvrables (32 milliards de livre depuis 2009) et prévenir plus efficacement le risque d'insolvabilité⁸³.

⁸³ Rapport précité, page 39.

Structure proposée pour une offre de services intégrée



Source: Cabinet Office

Q6/- Au cours des 15 dernières années, des réformes visant directement à rationaliser les coûts de collecte des PO ont-elles été mises en place ? Si oui, merci de bien vouloir préciser quels ont été les grands chantiers et axes de réforme, les modalités de rationalisation retenues et les effets constatés.

L'évolution majeure en matière de rationalisation concerne la modernisation apportée au procès de collecte des taxes prélevées à la source par les employeurs suivant le système PAYE (cf. annexe 6), « Real Time Information » (ci-après « RTI »).

S'agissant des enjeux, l'annexe 7 présente les parts « employeurs » et « employés » de la NIC, ainsi que la fraction du montant d'impôt sur le revenu collectée via le système PAYE.

Déployé de façon progressive entre avril 2012 et octobre 2013, le système RTI a pour effet de dégager les employeurs d'un certain nombre d'obligations déclaratives en cours d'année (arrivée et départ d'un salarié) ou l'issue de l'année d'imposition (formulaires P35 et P14)⁸⁴. Au-delà de l'allègement des obligations ainsi obtenu, RTI vise à fiabiliser en amont le processus d'assiette et à permettre une plus grande stabilité des flux de versements en réduisant les erreurs, la fraude et les situations de trop-

⁸⁴ <http://www.hmrc.gov.uk/thelibrary/rti-improve-op.pdf>

http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?_nfpb=true&_pageLabel=pageLibrary_ConsultationDocuments&propertyType=document&columns=1&id=HMCE_PROD1_030851

perçus en matière de « tax credits ». Cette avancée de nature technique est considérée comme étant de nature à favoriser une intégration plus poussée de l'income tax et des NIC, sujet perpétuellement sur le métier mais qui n'a jamais débouché⁸⁵.

Q7/- Lors de l'adoption d'un nouveau dispositif de prélèvement ou de la réforme d'un dispositif existant, la problématique du coût de collecte est-elle prise en compte par les décideurs, notamment par le Parlement ou le pouvoir exécutif ? Une étude d'impact sur les coûts de collecte induits par la réforme est-elle réalisée ? Une réflexion sur ce plan est-elle systématiquement menée ? Une doctrine (lignes directrices) a-t-elle été fixée sur ce sujet ?

Depuis le budget 2011, le gouvernement élabore une étude d'impact (tax information and impact note, « TIIN ») en cas des changements dans la politique fiscale au moment de la publication du projet de budget.

Les TIINS fournissent une explication claire et synthétique sur les objectifs de politique fiscale poursuivis tout en détaillant les effets, en termes de coûts, pour le Trésor, l'économie, les personnes, les entreprises, l'administration (« operational impact ») ou l'environnement. Ces études sont publiées et font généralement partie intégrante d'un processus de consultation publique, le gouvernement de Coalition s'étant engagé à apporter plus de transparence dans le processus d'élaboration de sa politique fiscale.

Sans être systématique, et comme dans d'autres domaines, la consultation publique (qui peut concerner aussi bien les particuliers, les entreprises que les spécialistes de la fiscalité) est particulièrement développée dans le domaine fiscal. Le cadre dans lequel la consultation s'inscrit a fait l'objet d'un code de bonne conduite en 2011⁸⁶.

En résumé, là où le gouvernement le juge utile et pour les réformes jugées significatives, il peut ouvrir une consultation pour chacun des 5 stades du processus législatif (entendu au sens large, c'est-à-dire entre la phase de conception, d'élaboration jusqu'à la phase de mise en œuvre et d'évaluation de la politique fiscale) à savoir :

- définition des objectifs et identification des options possibles ;
- sélection de la meilleure option et définition du cadre conceptuel ;
- projet de texte ;
- mise en œuvre et suivi ;
- révision et évaluation du dispositif.

La procédure de consultation, se veut dans son principe, particulièrement formalisée, publique et donc transparente. Ceci n'exclut pas la possibilité de recourir pour le gouvernement à des modes plus informels, là où la préservation des intérêts du Trésor pourrait le justifier.

La prise en compte du besoin de prévisibilité et de stabilité en matière fiscale conduit le gouvernement à publier tout projet de texte avant son entrée en vigueur ou de sa discussion devant le parlement (3 mois pour la loi de finances et les textes directs d'application en cas de changement significatif, 3 mois pour les autres textes réglementaires en cas de création de nouvelles obligations).

⁸⁵ "Integrating Income tax and National Insurance", Institute for fiscal Studies, 2007 : (<http://www.ifs.org.uk/wps/wp2107.pdf>) ; HMT, 2011 : "integrating the operation of income Tax and national Insurance: a call for evidence".
https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/81448/condoc_income_tax_national_insurance_contributions.pdf. National insurance : an introduction ; House of Commons, 2013 (abordant l'histoire du projet de réforme dans le débat politique)

⁸⁶ (tax consultation framework : <http://www.hmrc.gov.uk/consultations/tax-consultation-framework.pdf>)

Q8/- Certaines réformes récentes (ou en cours) du système de collecte des PO ont-elles été motivées par des objectifs autres que la seule rationalisation des coûts de gestion ? Le cas échéant, merci de décrire sommairement ces réformes et de préciser les objectifs poursuivis (amélioration de la relation avec le contribuable par exemple) ?

Business rates

Faisant lui-même le constat que le système des finances locales est l'un de plus centralisés au monde⁸⁷, dès 2010, le gouvernement de coalition s'est attelé à revoir le mode de financement des collectivités locales, avec pour objectif de les doter d'une plus grande autonomie financière.

S'agissant des recettes, la pierre angulaire de cette réforme a consisté à modifier la méthode de répartition des business rates, impôt dont la totalité du produit faisait l'objet, jusqu'en 2012, d'une péréquation entre les collectivités, suivant une clef de répartition déterminée en fonction de l'importance de la population locale.

A compter d'avril 2013, les collectivités qui ont en charge la liquidation et le recouvrement de la taxe foncière des entreprises bénéficient d'un nouveau mécanisme (business rates retention) leur permettant de conserver la moitié du produit de cette taxe. La mise en place de ce dispositif s'est faite parallèlement à l'engagement du gouvernement de ne pas procéder durant sa mandature à une réévaluation de la council tax, l'idée étant d'éviter que les faibles marges de manœuvre dont disposent les autorités locale pour fixer leur niveau global de recettes en matière de Business rates ne se traduisent pas une augmentation du poids de la council tax⁸⁸⁸⁹.

Q9/- Des réformes importantes ont-elles été mise en œuvre en matière de gestion de la phase de calcul d'assiette des PO (simplification de la législation, uniformisation des assiettes de différents prélèvements proches voire unification de ces prélèvements après consolidation des barèmes, diminution des mécanismes de dépenses fiscales ou de niches sociales, ...) ?

Le gouvernement a voulu systématisé son approche en matière de simplification fiscale par la création en juillet 2010 l'Office de simplification fiscale (OTS) qui est chargé de faire des recommandations en la matière. Sa composition est tripartite (HMRC, Treasury, société civile).

En particulier, cette office est l'auteur d'un rapport publié en février 2012 visant à simplifier le cadre fiscal des petites entreprises (small medium businesses) pour les aider à mieux accomplir leurs obligations fiscales, qui fait suite à une enquête menée auprès de 4 000 entreprises. L'administration britannique a mis en œuvre un certain nombre de mesures de ce rapport au titre du budget 2012 (<http://www.hmrc.gov.uk/budget2012/sme-4756.pdf>) pour alléger les charges administratives des entreprises. On peut au titre des recommandations mises en œuvre par HMRC, et qui concernent potentiellement 3 millions d'entreprises, citer les suivantes :

- Allègements des obligations comptables qui simplifient le calcul de l'impôt pour les PME ;
- Amélioration du système PAYE permettant le paiement des impôts en ligne et en temps réel (utilisé pour la déclaration de la retenue à la source sur les salaires) ;
- Mise en œuvre du compte fiscal en ligne avec un suivi affiné des dettes fiscales (online business tax dashboard) ;

⁸⁷ Feuille de route du gouvernement " giving local authorities more control over how they spent public money in their area" : <https://www.gov.uk/government/policies/giving-local-authorities-more-control-over-how-they-spend-public-money-in-their-area--2>

⁸⁸ <https://www.gov.uk/government/news/no-council-tax-revaluation-tax-rises-pledge-ministers>. Pages 37 et suivantes.

⁸⁹ https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/14939/Business_rates_retention_policy_statement.pdf

- Mise à l'étude de l'intégration de l'Income Tax et des prélèvements sociaux prélevés à la source (National insurance contributions) pour en faciliter le paiement par les entreprises ;
- Amélioration de l'offre de services multicanal (aide en ligne pour les créateurs d'entreprises, création de tutoriels sur Youtube, production de documentation sectorielle en partenariat avec les professionnels concernés, séminaires en ligne (« webinars ») où les entreprises peuvent poser des questions en direct...);
- Elévation du niveau de standard de qualité de service (appels téléphoniques, réponse aux courriers écrits...);
- Délivrance du numéro de TVA en ligne (avec un gain de 4/6 jours pour le délai de délivrance).

En 2010, le gouvernement a par ailleurs demandé à l'OTS de procéder à une revue générale des allègements fiscaux (tax reliefs)⁹⁰.

Le NAO a produit en avril 2014 un rapport sur le même thème, constatant que le nombre total d'allègements fiscaux était passé de 1 042 à 1 128 entre la publication du rapport de l'OTS et décembre 2013, la suppression de 48 allègements sur cette période étant contrebalancée par la création de 134 nouveaux dispositifs⁹¹.

L'OTS a initié en 2013 des travaux visant à élaborer un indice de complexité fiscale dans une approche par impôt, comportant une composante « coûts » (coût moyen net par contribuable, agréant les coûts supportés par le contribuable et les coûts de gestion d'HMRC)⁹². Les coûts induits pour les contribuables sont déterminés suivant la méthode du Standard Cost Model, suivant l'étude qui a été réalisée par KPMG en 2006, à la demande de HMRC⁹³.

Les coûts induits pour l'administration fiscale sont définis de façon interne à HMRC (cf infra question n° 15), dont l'évaluation relève du NAO. L'OTS ne vérifie pas la pertinence de la méthode, ni l'exactitude des coûts qui sont fournis par HMRC, qui sont censés être vérifiées par le NAO. Le niveau de coût se voit attribuer un score qui va de 1 à 5, à l'instar des autres critères qui composent l'index de complexité.

Les travaux et la réflexion de l'OTS en la matière sont toujours en cours.

Enfin en mars 2014, l'OTS a ouvert une consultation publique visant principalement à permettre aux petites et moyennes entreprises de formuler des propositions de simplification en matière d'impôt sur les sociétés, de TVA et de taxes sur les salaires⁹⁴. L'objectif est complémentaire à celui poursuivi par l'index de complexité, à savoir mettre en lumière les zones de complexité et prioriser le travail du gouvernement en matière de simplification de la loi fiscale.

Q10/- Le recouvrement spontané (c'est-à-dire le recouvrement des paiements intervenant avant l'échéance fixée) a-t-il été externalisé et si oui repose-t-il sur le secteur bancaire (sinon, quel

⁹⁰ OTS : Review of tax reliefs, final report, mars 2011 : http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20130129110402/http://www.hm-treasury.gov.uk/d/ots_review_tax_reliefs_final_report.pdf

⁹¹ NAO : Tax reliefs, 7 avril 2014 : <http://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2014/03/Tax-reliefs.pdf>

⁹² « Developing a tax complexity index for the UK », OTS, mars 2014, page 11 : (https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/285944/OTS_Developing_a_Tax_Complexity_Index_for_the_UK.pdf)

⁹³ <http://www.hmrc.gov.uk/better-regulation/kpmg1.pdf>.

⁹⁴ « Competitiveness review », OTS, mars 2014 (https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/292456/PU1647_OTC_competitiveness_review_call_for_evidence.pdf)

autre secteur) ? Décrire alors sommairement le mode d'organisation. Cette solution est-elle considérée comme efficiente ? Pour quelles raisons ?

Au niveau d'HMRC, l'action en recouvrement est assurée par un service national spécialisé (Debt Management and Banking) placée sous l'autorité de la Direction Compliance et Enforcement d'HMRC. Elle traduit la volonté des autorités britanniques de faire de l'activité de recouvrement une activité, certes distincte, mais à part entière de l'activité de compliance, les résultats en matière de recouvrement étant intégrés à l'indicateur global de compliance (« Compliance Yield »)⁹⁵.

99% des impôts relevant de la compétence d'HMRC sont payés à l'échéance, et 96,4% des créances sont recouvrées dans un délai de 90 jours. C'est ce dernier indicateur global qui est utilisé par HMRC comme indicateur de l'activité de recouvrement.

Les annexes 8 et 9 dressent une présentation générale du processus et des moyens de la mission de recouvrement au sein d'HMRC, ainsi que son évolution depuis 2008.

La gestion des paiements à l'échéance des impôts gérés par HMRC (activité dite de « banking ») est totalement internalisée, tandis que le recouvrement amiable (« pre-enforcement » à savoir essentiellement, la relance par courrier, téléphonique ou par SMS) est partiellement externalisé après d'agences privées de recouvrement depuis 2009 pour les dettes d'un montant faible (cf annexe 10)⁹⁶.

Cette mission de recouvrement amiable est exercée non de manière alternative, mais concurremment avec HMRC.

D'autres départements, comme la BBC pour la TV licence ou la DVLA pour la taxe « VED », ont totalement ou partiellement externalisé leur activité de recouvrement⁹⁷.

HMRC envisage de son côté d'étendre encore un peu plus le recours aux agences privées de recouvrement (DCA's) dans le cadre de la mise à l'étude d'une gestion intégrée des dettes entre les différents départements ministériels sous le projet « Debt market integrator »⁹⁸, point d'entrée unique d'offre d'un bouquet de services en matière de recouvrement qui devrait permettre à chaque département ministériel de couvrir ses différents besoins d'externalisation en la matière. Dans ce cadre, HMRC pourrait être amenée à externaliser une partie du recouvrement forcé (« enforcement ») même si, au-delà de ce principe, aucune ligne stratégique ne semble clairement définie pour l'heure.

L'activité de recouvrement d'HMRC a fait l'objet d'un rapport très complet de la NAO en 2008⁹⁹, lequel dressait les recommandations suivantes :

- amélioration des indicateurs (ie, création d'un indicateur clair relatif au pourcentage de créance recouvrées en 30/90) ;
- meilleure connaissance du montant des créances recouvrées à chaque stade du processus pour mieux mesurer le rapport coût-efficacité de chaque maillon de chaîne du recouvrement ;
- amélioration l'information des contribuables (« education ») en vue de développer une activité préventive ;
- revoir les critères de priorisation des poursuites en fonction d'une approche par les risques et non plus simplement en fonction du montant des créances, approche qui conduit à multiplier les dettes d'un faible montant, et à intensifier les difficultés de recouvrement et les coûts inhérents à ces créances ;

⁹⁵ La stratégie d'HMRC en matière de recouvrement est exposée au sein de son avant dernier rapport dédié spécifiquement à l'activité de compliance, partie 3, pages 20 et suivantes : « Levelling the playing field », mars 2013. (<http://www.hmrc.gov.uk/budget2013/level-tax-playing-field.pdf>).

⁹⁷ <http://www.marstongroup.co.uk/announcements/dvla-awards-debt-recovery-contract-to-rossendales/>

⁹⁸ « Managing debt owed to central government », NAO, 14 février 2014, précité.

⁹⁹ Management of the tax debt, NAO, 17 novembre 2008 (<http://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2015/02/Managing-debt-owed-to-central-government.pdf>)

- établir un profil risque des contribuables et opérer une segmentation pertinente à partir de laquelle les moyens mis en œuvre seraient adaptés en fonction de chaque groupe de contribuables ;

À la suite de ce rapport, HMRC a élaboré une nouvelle stratégie au sein de laquelle l'amélioration de l'activité de recouvrement est poursuivie sur la base d'une approche par les risques (« risk profiling »), d'une segmentation des contribuables et de la compréhension du comportement de ces derniers, qui permettent de lancer des opérations ciblées (« campaigns ») afin d'envisager une action directement plus pugnace ou personnalisée à l'égard des certains débiteurs, qui peuvent alors être écartés de la phase de relance amiable.

Dans son approche centrée usagers, HMRC distingue 4 types de débiteurs :

- Les contribuables de bonne foi qui rencontrent des difficultés financières de court terme ;
- Les contribuables qui rencontrent des difficultés importantes et qui ne sont pas en mesure d'acquitter leur dette ;
- Les contribuables en situation de pouvoir acquitter leur dette mais qui choisissent de ne pas le faire ou d'en différer le paiement ;
- Les contribuables qui délibérément évitent tout contact avec HMRC

Les deux premières catégories de débiteurs peuvent bénéficier de plan de règlement (« programme Time to pay »), sur lequel l'administration fiscale communique largement, parallèlement à la promotion de la mensualisation, via l'utilisation du « direct debit payment » (cf. question 13 infra).

L'administration peut proposer spontanément des plans de règlement via ses centres d'appels, de même que les contribuables les plus vulnérables sont invités à se rapprocher d'HMRC pour bénéficier du programme. Le programme bénéficie à 650 000 personnes (personnes physiques et PME) et a permis la collecte de 1,6 milliards de livres (2013), avec un taux de recouvrement de 90% du montant des créances incluses dans le programme.

Entre 2008 et 2013, HMRC estime que grâce à cette réorientation stratégique, le montant des restes à recouvrer est passé de 25 milliard de livres à 15,1 milliards.

Q11/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de recouvrement forcé ? Celui-ci est-il externalisé ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (scoring des débiteurs à partir de leur historique de comportement, spécialisation des équipes, choix en amont des types d'action à mener, centres de relance téléphonique, gestion globale de la dette du contribuable notamment avec un principe de compensation entre les dettes et les créances, ...) ?

(Renvoi aux annexes 8 et 9 pour l'organisation générale de la mission).

L'originalité du recouvrement réside dans un mode d'organisation souple marqué par la prégnance de l'accueil téléphonique et l'utilisation d'unités sur le terrain, ainsi que dans le développement du « riskprofiling ».

HMRC a réduit sensiblement ses implantations locales (250 toutes missions confondues à ce jour). Pour la seule direction DMB, le nombre des implantations locales est passé de 145 à 56 entre 2008 et 2013, avec une volonté marquée de privilégier le recours aux centres d'appel téléphonique (dont le nombre est passé de 4 à 11 sur la même période), et parallèlement, de diminuer l'accueil physique (« face-to-face ») sur site. Le recul de ce mode traditionnel d'accueil est une tendance lourde qui concerne l'ensemble de la relation avec l'utilisateur (annonce de la fermeture en 2014 des 281 centres de renseignements généralistes). Cette orientation a été compensée, s'agissant du recouvrement forcé, par la création d'une unité mobile, la « Mobile Field Force ».

400 agents de terrain effectuent en Angleterre, au Pays de Galles et en Irlande du Nord entre 450 000 et 390 000 interventions par an pour le compte du *Debt Management and Banking*. Les mesures prises

peuvent aller jusqu'à la saisie des biens des débiteurs (sans autorisation judiciaire préalable) ou à leur vente aux enchères. Ces agents ont également compétence pour représenter HMRC en justice, mais aussi pour procéder à l'encaissement effective de la créance ou encore accorder un plan de règlement.

L'objectif pour cette équipe consiste à recouvrer environ 500 millions de £ chaque année auprès des particuliers et des entreprises.

Les agents de terrain sont épaulés par une équipe de soutien répartis sur 3 sites (300 agents) qui est chargée d'effectuer les travaux préparatoires à l'attribution (à un rythme hebdomadaire) des dossiers de créances aux équipes de terrain et coordonne les actions des agents notamment avec les actions des services chargés des procédures judiciaires (faillites, ventes aux enchères, etc).

L'organisation du travail des agents est très souple, les visites aux débiteurs pouvant avoir lieu le soir ou le week-end selon leurs disponibilités. Les agents disposent d'ordinateurs et d'imprimantes portables directement reliés au système d'information de DMB par lequel ils ont accès au dossier des débiteurs et saisissent en temps réel les résultats de leurs investigations qui sont transmis immédiatement à l'équipe back-office. La présence sur place est jugée efficace par HMRC, la saisie de biens n'étant mise que dans 10% des affaires.

Le « risk profiling » en matière de recouvrement s'appuie sur l'outil informatique « ADEPT »

Adept est un outil intégré au système d'information dédié à la gestion de l'action en recouvrement (« Integrated Debt management system »). Utilisé en amont de l'action en recouvrement, ADEPT est un outil d'analyse-risque décrit comme utilisant la modélisation prédictive pour déceler les risques complexes et permettant de déployer des stratégies de recouvrement basées sur la détection de comportements différenciés des contribuables. La segmentation des contribuables en groupes homogènes permet d'adapter les moyens mis en œuvre (type de d'action et mode de communication) en fonction des différents types de comportements identifiés.

HMRC n'a toutefois pas fourni d'indication chiffrée relative aux affaires (nombre et montant des créances) qui auraient réglé grâce à cet outil.

Cette approche par les risques est croisée avec celle consistant, dans un deuxième temps, à définir les actions à l'égard des contribuables, au travers d'une meilleure compréhension de leur comportement et tenter d'infléchir ce dernier à partir d'actions de communication adaptées et incitatives.

À cette fin, HMRC, s'appuie sur les travaux d'une équipe interministérielle, le « Behavioural Insight team », structure de mission directement rattachée au Cabinet Office¹⁰⁰, qui est chargée d'instiller, sur la base de travaux de recherches et académiques, cette approche dans différents champs des politiques publiques (dons d'organes, économies d'énergie) dont celui, depuis, 2012 de la lutte contre la fraude, les erreurs et les dettes¹⁰¹.

En 2011, HMRC a notamment testé cette approche dans le domaine du recouvrement en lançant une campagne de relance par courrier à l'attention de 140 000 primo défaillants en matière de paiement de l'impôt sur le revenu. L'action a consisté notamment à substituer, au sein la lettre de relance habituelle, un argumentaire faisant ressortir que la majorité des contribuables du voisinage du contribuable avaient déjà acquitté leur impôts.¹⁰²

HMRC souhaite évidemment étendre cette approche, qui serait déjà utilisée pour à peu près 500 000 contribuables.

¹⁰⁰ <http://www.behaviouralinsights.co.uk/blog/>

¹⁰¹ <https://www.gov.uk/government/publications/fraud-error-and-debt-behavioural-insights-team-paper>

¹⁰² Page 18, https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/62521/Tackling-Debt-Owed-to-Central-Government.pdf

Le gouvernement souhaite renforcer également la pugnacité du recouvrement forcé en complétant la gamme des instruments existants par l'introduction d'une procédure d'ATD bancaire¹⁰³ pour les créances d'un montant supérieur à 1000 livres (Direct Recovery of Debt), la saisie sur compte bancaire ne pouvant jusqu'à présent se faire qu'après autorisation judiciaire.

À noter que depuis avril 2014, HMRC a également la possibilité de facturer des frais au titre des actes de poursuites pris à l'encontre des débiteurs¹⁰⁴.

Enfin, comme indiqué supra, le recours à l'externalisation pour l'activité du recouvrement forcé est actuellement à l'étude au niveau d'HMRC.

Q12/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de contrôle des contribuables ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (spécialisation des équipes, focalisation des contrôles sur la base d'une cartographie des risques, croisement de données informatiques avec d'autres entités publiques ou privées, *data mining*, scoring des débiteurs, recours à la notion de « compliance¹⁰⁵ » pour alléger le contrôle sur certains contribuables, ...) ?

S'agissant de l'organisation générale de la mission, il convient de se reporter à l'annexe 11)

Le contrôle fiscal, tel que mis en œuvre en France ne reflète que très partiellement l'activité de compliance au Royaume-Uni, qui intègre une dimension préventive et dissuasive importantes, une approche par le risque et par catégories de contribuables au sein de laquelle le contrôle a posteriori classique joue le rôle d'outil parmi d'autres là où il incarne l'essentiel d'une mission chez nous.

Dans un rapport de décembre 2010, le National audit office estimait que le rendement financier issu des seules procédures (suppléments d'impositions) ne reflétait pas l'impact total de l'activité de contrôle (« compliance »), critiquant le fait que cette approche n'incitait pas à la recherche d'un équilibre entre les priorités de rendement financier à court terme, et l'objectif de plus long terme d'amélioration du civisme fiscal.

Cette acception large que recouvre l'activité de compliance se traduit dorénavant dans la mesure de l'activité même de compliance, dont les résultats intègrent depuis 2011 non seulement les impositions supplémentaires liés aux opérations se situant en aval de chaîne de l'activité de compliance (contrôles à posteriori et régularisations, correspondant au « cash collected ») mais également, la sécurisation de recettes futures (« revenue protected ») liés à la modification du comportement du contribuable, par la prise en compte de la neutralisation des trafics illicites dont l'activité est en principe grevée d'une fiscalité élevée (cigarettes, alcools, carburants), ou bien encore des recettes supplémentaires engendrés par les changements législatifs.

Dans le système fiscal britannique, les contribuables sont invités à dialoguer avec l'administration, à régulariser leur situation et sont incités à modifier leur comportement, dans le cadre de campagnes ciblées, sur un secteur, un dispositif fiscal ou bien encore, en résultante d'accords passés avec d'autres Etats (suisse, Lichtenstein).

L'approche collaborative y est prégnante, notamment là où les enjeux sont importants (grandes entreprises, cf annexe 12) et a tendance à s'accroître en cours pour les entreprises de taille moyenne).

A l'inverse, l'approche est résolument comminatoire à l'égard des contribuables impliqués dans les fraudes les plus graves ou qui refusent de collaborer avec l'administration. Ces derniers s'exposent

¹⁰³ Proposition mise en consultation publique le 6 mai 2014 : https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/309624/Direct_Recovery_of_Debts.pdf

¹⁰⁴ Exemple de tarifs concernant les saisies mobilières : <http://www.hmrc.gov.uk/factsheets/ef1.pdf>

¹⁰⁵ Notion de respect volontaire et spontané de la loi fiscale.

alors à des conséquences très lourdes (délai de prescription étendus, sanctions pécuniaires pouvant atteindre le taux de 200%) et qui vont des poursuites pénales au « naming and shaming ».

Le Royaume-Uni s'est efforcé, depuis le milieu des années 2000, de développer un dispositif permettant la détection, la prévention et la lutte contre l'optimisation agressive en matière fiscale (« avoidance »).

En matière de détection, le Royaume-Uni a mis en place à compter de 2004 une obligation de déclaration des montages fiscaux (Disclosure of Tax Avoidance Schemes program, ci-après « Dotas »). L'objectif est d'établir une cartographie aussi fine que possible des montages, de leurs promoteurs et de leurs utilisateurs.

L'identification des montages en amont permet de prendre de mesures législatives visant à mettre fin aux pratiques aboutissant à un l'octroi d'un avantage fiscal ou d'un effet non prévus initialement par la loi « (closing the loopholes) ».

L'identification des promoteurs et des utilisateurs permet de mesurer l'ampleur de l'utilisation des montages, d'en évaluer également les enjeux et les risques financiers, et de lancer par la suite des campagnes de sensibilisation et de régularisation ciblées sur certains types de montages et /ou certains contribuables utilisateurs, l'objectif premier étant d'inciter les contribuables à renoncer à recourir de nouveaux montages ou à régulariser leur situation en stoppant l'utilisation d'un montage en cours.

HMRC dénombre environ 65 000 dossiers en cours d'investigations ou en phase contentieuse, impliquant l'utilisation d'un montage, dont 85% datent de plus de 4 ans. L'identification de nombre de montages nouvellement révélés a eu tendance à décroître fortement passant de 1 183 à 59 entre 2004 et 2013.

Les enjeux financiers en matière d'évitement sont estimés à £4 Md, soit 11% du Tax Gap.

Dans sa dimension dissuasive, la stratégie d'HMRC pour lutter contre l'optimisation repose sur une communication active visant à informer les utilisateurs potentiels des montages fiscaux existants ainsi que des inconvénients et des risques potentiels encourus pour l'utilisation de certains d'entre eux.

HMRC assure la publication des montages qu'elle considère comme devant faire l'objet d'une déclaration préalable c'est-à-dire les montages qui par leur nature même, rentrent dans le champ de l'obligation déclarative (les « listed schemes »). HMRC porte également à la connaissance des contribuables et met à jour les caractéristiques et situations qui, lorsqu'elles sont présentes au sein de montages fiscaux, doivent donner lieu à la déclaration préalable de ces montages (« hallmarked schemes »).

Enfin HMRC diffuse la liste des montages qui doivent être considérés comme néfastes (« spotlights ») et que les contribuables doivent éviter d'utiliser ou bien encore, pour lesquels elle peut inviter les contribuables à y mettre fin et à régulariser leur situation (« settlement opportunity »).

En 2014, afin d'insuffler une synergie « métiers » entre tous les acteurs, HMRC a annoncé la création d'une direction dédiée « Counter avoidance directorate » en vue d'accélérer le règlement des dossiers en cours, de mieux agir sur le comportement des utilisateurs en sorte de prévenir les contentieux et de parvenir à une meilleure réponse au niveau législatif. Toutefois, les problématiques d'évitement concernant les grands groupes continueront d'être traitées au niveau de la Large Business Directorate.

S'agissant du « datamining », HMRC dispose d'un outil d'exploration de données depuis 2010, dénommé « CONNECT ». Son développement, sa conception et sa maintenance ont été confiés à une société privée (BAE System /DETICA) opérant habituellement dans le domaine de la défense.

Les coûts de conception se sont élevés à 45 million £. En parallèle, une équipe projet de la direction de l'informatique de HMRC (ICT directorate) s'est vue confier le pilotage du projet. Le National audit office (NAO) qui a audité cet outil note d'ailleurs des difficultés de dialogue entre le prestataire privé et l'équipe projet au lancement du projet (“There were also gaps in the technical expertise of the project team, restricting HMRC’s ability to work closely with contractors and to assess whether the proposed solution would fully meet business needs”).

En phase de déploiement, CONNECT s'est appuyé sur une équipe d'une soixantaine d'analystes de données répartis sur cinq centres régionaux de contrôle (profil risque), avec une équipe en administration centrale, en charge quant à elle de l'évolution de l'outil. Cette organisation dispersée a été critiquée par le NAO dans son rapport 2011, en tant qu'elle pouvait conduire à des divergences d'approche.

L'apport fonctionnel principal de cet outil est de permettre l'utilisation croisée des données système d'HMRC avec des données tierces (données cadastrales, foncières, registre des sociétés, liste électorales...) pour la détection des profils de contribuables à haut risque et d'en faire une analyse.

CONNECT rassemble ainsi les données générales sur les contribuables en utilisant une plateforme unique (Detica Net reveal), et permet d'établir des liens entre personnes, entités, biens et d'autres données qui sans ce traitement, ne pourraient être établis. L'utilisation de CONNECT concerne aussi bien les particuliers que les professionnels, et son périmètre ne semble pas limité a priori, l'approche ne faisant pas par impôt, mais par entité ou personne (bien qu'il existe un module spécifique TVA).

CONNECT serait mis en œuvre/utilisé dans 6 enquêtes sur 10, et aurait permis de générer des impositions supplémentaires 1.4 milliards £ en 2011 la première année d'utilisation, dont plus de la moitié se rapportaient aux remboursements de crédits de TVA (rapport du National Audit Office sur le « enforcement and compliance program » de mars 2012, page 17) et 2 milliards depuis sa création (source HMRC, pocket guide 2013, page 22).

Son utilisation n'est pas simplement cantonnée à la détection des anomalies et la programmation, mais permet également de s'assurer de l'exactitude de certaines déclarations, comme, c'est le cas pour les déclarations de succession. Ainsi CONNECT permettrait le croisement automatique des données se rapportant aux transactions, aux données bancaires, prêts, détention de capital...).

L'outil serait accessible à 3 000 agents utilisateurs (principalement en charge du contrôle).

Q13/- Quel est le niveau de dématérialisation (télédéclaration et télépaiement) dans le processus de collecte des PO ? Merci de préciser : (i) si la dématérialisation est un objectif assigné aux organismes de collecte ? (ii) si des indicateurs mesurant le niveau de dématérialisation ont été mis en place et les données chiffrées sur ces indicateurs ; (iii) si le recours à la procédure dématérialisée a été imposé à tous les contribuables et s'est accompagné de la suppression des procédures « papier » ? Quels sont généralement les moyens de paiement utilisables/utilisés par les redevables ?

Au niveau d'HMRC, le déploiement des nouvelles technologies est considéré comme l'un des leviers de l'amélioration du service rendu tout comme un vecteur pour la réduction des coûts. Il s'inscrit dorénavant dans le cadre d'une stratégie gouvernementale « digital by default » lancée en 2011¹⁰⁶.

À compter de 2000, HMRC a amorcé le développement progressif des services en ligne offerts à la fois aux usagers particuliers et aux entreprises en se focalisant d'abord sur les principaux prélèvements en termes de rendement budgétaire et de population concernée (TVA, impôt sur les sociétés, impôt sur le revenu et NIC prélevés à la source via le système PAYE, ainsi que la déclaration annuelle de l'impôt sur le revenu « self assessment »). Le déploiement a été basé initialement sur une démarche volontaire de la part des contribuables qui s'est traduit par un taux de pénétration de la déclaration en ligne assez lent jusqu'en 2006, date à laquelle HMRC s'est fixé des objectifs plus ambitieux de couverture pour 2012 (« universal electronic delivery »), dans un cadre plus contraignant, défini au sein de la « Carter review »¹⁰⁷.

La déclaration en ligne s'est imposée de façon progressive suivant une logique d'abaissement de seuils de chiffres d'affaires ou du nombre de salariés, qui a abouti à rendre obligatoire cette modalité

¹⁰⁶ <https://www.gov.uk/service-manual/digital-by-default>

¹⁰⁷ <http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20071204164518/http://www.hmrc.gov.uk/budget2006/carter-review.pdf>

déclarative pour la TVA (mars 2011), l'impôt sur les sociétés (avril 2012), et l'Income tax et les NIC payés à la source par les employeurs à l'aide du système PAYE (avril 2011).

Les seules exceptions concernent principalement les personnes handicapées (« people with particular needs »¹⁰⁸) pour lesquelles HMRC propose des modes alternatifs qui vont d'un accueil téléphonique dédié à la visite au domicile du contribuable). De même, il existe une exception de nature religieuse¹⁰⁹.

En novembre 2011, le NAO a procédé à l'évaluation des gains d'efficacité dégagés par la stratégie de HMRC¹¹⁰. Le coût du programme depuis 2007 s'est élevé à 332 millions de livres engendrant, selon HMRC, une réduction corrélative des coûts annuels de gestion pour l'administration estimée à 66 millions de livres pour HMRC et entre 60 et 97 millions de livres pour les usagers. Le NAO s'est montré particulièrement circonspect sur le niveau de baisse des coûts et le fléchage des suppressions d'emplois opérés par HMRC (127 millions de livres et 2 375 suppressions de postes)¹¹¹.

La plupart des autres déclarations peuvent être souscrites en ligne, auxquelles s'ajoutent les formalités d'identification et de paiements de la plupart des prélèvements¹¹².

C'est notamment le cas des déclarations « self assesment » dont le taux de souscription volontaire en ligne est de 85% (un peu moins de 9 millions de déclarants). L'incitation réside ici dans le report de la date de souscription de la déclaration (31 octobre pour la version « papier » et 31 janvier pour la déclaration en ligne).

Le taux de déclaration en ligne du « self assesment » constitue l'indicateur phare de performance utilisé par HMRC dans le cadre de sa communication.

D'autres indicateurs, en lien plus global avec la stratégie numérique d'HMRC figure au sein de son rapport de performance (« improvement Plan ») (cf annexe13)¹¹³.

S'agissant du paiement de l'impôt, HMRC offre une gamme de moyens de paiement très large¹¹⁴, du « direct debit » qu'elle cherche à privilégier dans le cadre de la banalisation du prélèvement mensuel, au paiement par carte bancaire en ligne, par téléphone¹¹⁵ ou bien encore des mode de règlement plus traditionnels (virement, chèque, espèces et paiement par carte bancaire dans les bureaux de poste et les banques).

Les autres départements impliqués dans la collecte de prélèvements obligatoires ont également développé de services en ligne pour payer ou pour recevoir son avis d'imposition, généralement de façon facultative et complémentaire à d'autres modalités (Licence TV, taxe « poids lourds »)¹¹⁶¹¹⁷.

L'originalité du système britannique repose également sur la possibilité qu'ont les contribuables de régler certains de leurs impôts (council tax et TV licence) à l'aide de bornes (Payzone, One stop)

¹⁰⁸ <http://www.hmrc.gov.uk/contactus/particular-needs.htm>

¹⁰⁹ <http://www.hmrc.gov.uk/payerti/reporting/paper-filing.htm>

¹¹⁰ « The expansion of online filing of tax returns », NAO : (<http://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2011/11/10121457.pdf>)

¹¹¹ Rapport NAO précité, point 1.15, page 19.

¹¹² <https://online.hmrc.gov.uk/registration/organisation>

¹¹³ « HMRC improvement plan », juin 2013 : (https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/205056/HMRC_Departmental_Improvement_Plan_-_Final.pdf)

¹¹⁴ <http://www.hmrc.gov.uk/payinghmrc/misc.htm>

¹¹⁵ <http://www.hmrc.gov.uk/payinghmrc/fps.htm>

¹¹⁶ <http://www.tvlicensing.co.uk/pay-for-your-tv-licence/payment-methods>

¹¹⁷ <http://www.northgate-ispublicservices.com/uk-hgv-levy.aspx>

installées dans les zones commerçantes ou les collectivités ou auprès des commerçants affiliés (Paypoint)¹¹⁸, offrant ainsi une solution de proximité et une alternative au paiement en ligne et au guichet.

On citera également, la dématérialisation, à compter du 1^{er} octobre 2014, de la VED (droit d'accise équivalent de l'ex-vignette automobile en France¹¹⁹), partant du constat du faible taux de défaillances (0,6%) du fait de l'existence et la tenue d'un registre électronique par le DVLA.

3. Les indicateurs de suivi de l'efficacité de la collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q14/- Les organismes de collecte de PO ont-ils mis en place des indicateurs leur permettant de suivre précisément le coût de collecte de ces prélèvements ? Si oui, merci de préciser : (i) le nombre d'indicateurs mis en place ; (ii) la méthode retenue pour le calcul du ou des indicateurs ; (iii) s'il s'agit d'indicateurs uniformes applicables à tous organismes de collecte ou spécifique à chacun ; (iv) si un texte impose à l'ensemble des réseaux de collecte de mettre en place un ou des indicateurs.

Q15/- Le taux de rendement (rapport entre le coût de collecte du prélèvement et le montant total des recettes recouvrées sur une année N) est-il calculé et suivi dans votre pays de résidence ? Si oui, merci de préciser : (i) si ce taux est suivi de manière globale, par organisme de collecte et/ou par PO ? (ii) si une méthode homogène de calcul existe ; (iii) les grandes lignes de la ou des méthodes de calcul (par exemple, les recettes considérées sont-elles brutes ou nettes ?); (iv) des éléments chiffrés sur l'évolution des taux de rendement sur les 5 dernières années dans votre pays de résidence, en précisant si ce sont des taux globaux, par organisme de collecte ou par prélèvement.

Au niveau d'HMRC, l'évolution du coût de gestion des principaux impôts (exprimé en pence dépensé /livre encaissée), cotisations et prestations sociales gérés par HMRC (impôt sur le revenu, contributions sociales, impôt sur les sociétés, TVA, « tax credits » et allocations familiales) fait l'objet d'un suivi trimestriel (cf annexe 5).

Ces indicateurs font par ailleurs l'objet d'un récapitulatif au sein du rapport annuel d'HMRC¹²⁰. HMRC publie également une fiche méthodologique pour chaque indicateur de performance, dont ceux se rapportant au coût de gestion des principaux impôts¹²¹

¹¹⁸ <http://www.tvlicensing.co.uk/pay-for-your-tv-licence/payment-methods/paypoint-pay5> (Pay point est initialement une entreprise spécialisée dans les “top-up payment”, mode de paiement particulièrement développé auprès des entreprises de réseau ; (<http://www.paypoint.co.uk/>)

¹¹⁹https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/264624/3_Vehicle_excise_duty_administrative_changes.pdf

¹²⁰ https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/210244/9549-TSO-HMRC_RA_ACCESSIBLE.pdf

¹²¹ HMRC « measurement templates » :
<http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20130127142155/http://www.hmrc.gov.uk/transparency/hmrc-measure-temp.pdf>

Creating sustainable cost reductions

Unit costs (pence per £ collected/paid out)	2012 13-	2011 12-
Collecting Income Tax (Self Assessment and Pay As You Earn)	1.00	1.02
Collecting Corporation Tax	0.76	0.73
Collecting National Insurance Contributions	0.27	0.28
Collecting VAT	0.63	0.63
Administering Personal Tax Credits	1.43	1.55
Administering Child Benefits	0.57	0.59

Source HMRC Rapport et comptes annuels 2012-2013

Les collectivités locales (« Councils ») publient également à leur niveau des indicateurs annuels de suivi du coût de la collecte des impôts locaux. Cette publication découle d'une obligation légale. Par exemple, en Ecosse, la présentation annuelle d'indicateurs de performance est rendue obligatoire par le Local Government Act de 2003. S'agissant de la Council Tax, l'indicateur mesure en principe le coût de collecte par local (cf fiche méthodologique en annexe 14)¹²².

L'audit de performance des collectivités locales ne relève pas du National Audit office, mais d'organismes de contrôle indépendants rattachés à chaque « pays » (Audit commission pour l'Angleterre¹²³, Audi Scotland¹²⁴ ou le NIAO pour l'Irlande du Nord¹²⁵). L'Audit Commission a ainsi produit en 2013 un rapport sur la gestion de la collecte de la Council Tax pour l'ensemble des collectivités d'Angleterre, avec une approche par coût global, coût moyen et coût médian¹²⁶.

Commentaires éventuels :

¹²² Fiche méthodologique diffusée sur le site du gouvernement écossais « [improvementservice.org.uk](http://www.improvementservice.org.uk) » (http://www.improvementservice.org.uk/component/option,com_is_search/lang,en/?query=council+tax&option=com_is_search&Itemid=1358)

¹²³ <http://www.audit-commission.gov.uk/about-us/>

¹²⁴ <http://www.audit-scotland.gov.uk/foi/accounts.php>

¹²⁵ <http://www.niauditoffice.gov.uk/>

¹²⁶ « Council tax collection, using data from the value for money profiles » Audit Commission, juin 2013 : <http://www.audit-commission.gov.uk/wp-content/uploads/2013/06/Council-tax-briefing-final-version-18-June.pdf>

Annexe 1

Taxes et autres revenus collectés par HMRC (source HMRC, nov 2013, comptabilité d'engagement)

For the year ended 31 March	2013 £bn	2012 £bn
Taxes and Duties		
Income Tax ¹	150.9	151.8
Value Added Tax	101.0	99.6
Corporation Tax	39.2	40.1
Hydrocarbon Oils Duties	26.5	26.9
Alcohol Duties	10.2	10.1
Tobacco Duties	9.6	9.9
Stamp Taxes	9.5	8.7
Capital Gains Tax	3.9	4.4
Inheritance Tax	3.1	2.8
Insurance Premium Tax	3.0	3.0
Customs Duties	3.0	3.0
Air Passenger Duty	2.8	2.6
Petroleum Revenue Tax	1.8	2.0
Betting and Gaming Duties	1.8	1.6
Bank Levy	1.6	1.5
Landfill Tax	1.2	1.1
Climate Change Levy	0.6	0.7
Aggregates Levy	0.3	0.3
Capital Taxes – (UK Swiss Agreement)	0.3	–
Total Taxes and Duties	370.3	370.1
Other Revenue and Income		
National Insurance Contributions	101.7	101.6
Student Loan Recoveries	1.6	1.3
Taxation due from Isle of Man	0.5	0.4
Fines and Penalties	1.5	0.8
Total Other Revenue and Income	105.3	104.1
Total Revenue	475.6	474.2

Annexe 2

Total des recettes courantes recensées par l'OBR

	£ billion						
	Outturn	Forecast					
	2012-13	2013-14	2014-15	2015-16	2016-17	2017-18	2018-19
Income tax (gross of tax credits) ¹	152,3	155,6	166,5	176,8	189,2	201,3	213,2
<i>of which. Pay as you earn</i>	132,0	135,5	140,2	148,2	158,1	168,6	179,1
<i>Self assessment</i>	20,6	20,9	27,2	29,0	31,2	32,8	34,0
Tax credits (negative income tax)	-3,0	-2,7	-2,7	-2,5	-1,6	-0,3	0,0
National insurance contributions	104,5	107,3	110,0	115,0	126,1	132,0	138,2
Value added tax	100,7	106,5	110,7	115,0	119,2	123,3	127,7
Corporation tax ²	40,4	40,1	41,4	42,3	42,6	44,5	45,9
<i>of which. Onshore</i>	36,0	36,6	38,9	39,7	40,5	42,1	43,3
<i>Offshore</i>	4,4	3,6	2,5	2,6	2,2	2,4	2,6
Corporation tax credits ³	-0,9	-1,0	-0,9	-0,8	-0,8	-0,8	-0,9
Petroleum revenue tax	1,7	1,1	1,2	1,3	1,0	1,0	0,9
Fuel duties	26,6	26,8	26,8	27,2	28,3	29,1	29,8
Business rates	26,3	26,6	26,9	28,7	30,0	30,8	32,3
Council tax	26,3	27,1	27,6	28,0	28,9	29,8	30,8
VAT refunds	13,8	13,9	14,1	13,9	13,4	13,0	12,8
Capital gains tax	3,9	3,9	5,4	6,7	7,5	8,2	9,0
Inheritance tax	3,1	3,5	3,9	4,3	4,9	5,4	5,8
Stamp duty land tax	6,9	9,5	12,7	14,4	15,7	16,8	18,1
Stamp taxes on shares	2,2	3,1	3,1	3,2	3,2	3,3	3,3
Tobacco duties	9,6	9,7	9,9	10,1	10,3	10,6	10,9
Spirits duties	3,0	3,0	3,0	3,2	3,3	3,5	3,7
Wine duties	3,5	3,7	3,9	4,2	4,5	5,0	5,4
Beer and cider duties	3,6	3,7	3,5	3,5	3,6	3,7	3,7
Air passenger duty	2,8	3,0	3,2	3,1	3,3	3,6	3,9
Insurance premium tax	3,0	3,1	3,2	3,3	3,4	3,4	3,5
Climate change levy	0,7	1,3	2,0	2,5	2,3	2,2	2,1
Other HMRC taxes ⁴	5,9	6,5	6,7	7,0	7,1	7,3	7,5
Vehicle excise duties	6,0	6,1	5,9	5,8	5,7	5,6	5,4
Bank levy	1,6	2,3	2,7	2,9	2,9	2,9	2,9
Licence fee receipts	3,1	3,1	3,2	3,2	3,2	3,3	3,4
Environmental levies	2,3	4,1	4,9	5,9	6,4	7,0	7,8
Swiss capital tax	0,0	0,9	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
EU ETS auction receipts	0,3	0,4	0,3	0,4	0,4	0,4	0,4
Other taxes	6,6	6,8	6,9	7,0	6,7	6,7	6,5
National Accounts taxes	556,8	579,1	606,0	635,4	670,7	702,4	734,2
Less own resources contribution	-5,3	-5,5	-5,1	-5,6	-5,2	-5,4	-5,6
Interest and dividends exc. APF	8,0	6,8	7,7	9,5	12,5	14,7	16,6
Gross operating surplus	27,6	28,3	28,9	30,0	31,3	32,6	33,8
Other receipts	-0,2	-1,0	-1,0	-1,1	-1,2	-1,2	-1,3
Current receipts exc. APF	586,9	607,7	636,5	668,2	708,1	742,9	777,7
APF dividend receipts	6,4	12,2	11,6	7,2	2,9	0,4	0,0
Current receipts	593,4	619,8	648,1	675,4	711,0	743,4	777,7
<i>Memo: UK oil and gas revenues⁵</i>	<i>6,1</i>	<i>4,7</i>	<i>3,7</i>	<i>3,8</i>	<i>3,2</i>	<i>3,4</i>	<i>3,5</i>

¹ Includes PAYE and self assessment and also includes tax on savings income and other minor components.

² National Accounts measure, gross of reduced liability tax credits.

³ Includes reduced liability company tax credits.

⁴ Consists of landfill tax, aggregates levy, betting and gaming duties and customs duties and levies.

⁵ Consists of offshore corporation tax and petroleum revenue tax.

Note: Table is on accruals basis in line with national accounts definitions.

Table 2.8 in the online supplementary tables presents receipts on a cash basis.

Annexe 3

L'ADMINISTRATION FISCALE BRITANNIQUE

Présentation générale et actualités

Organisation et gouvernance

L'administration fiscale britannique (*Her Majesty's Revenue and Customs – HMRC*) est un Département **non-ministériel**, c'est-à-dire qu'elle ne relève pas théoriquement du contrôle quotidien d'un Ministre.

Une **fusion** est intervenue en 2005 avec le département des Douanes. Les missions de l'HMRC comprennent :

- l'établissement et le recouvrement des impôts et taxes nationaux directs ou indirects, ainsi que les contributions sociales (National Insurance Contributions) ;
- le paiement des dépenses sociales (« tax credit » et « child benefit ») ;
- la surveillance et la protection des frontières commerciales britanniques ;
- des missions diverses telles que la lutte contre le blanchiment d'argent, la collecte de statistiques relatives au commerce extérieur, le recouvrement des prêts étudiants, et le respect de la législation relative au revenu minimum.

La nouvelle **gouvernance** a été mise en place en 2008 :

- un **Conseil d'Administration** (*Board*) veille à la direction stratégique d'HMRC,
- un **Directeur général** (*Chief executive*) est responsable de la performance et des dépenses. Il dirige HMRC avec les membres du **Comité directeur** (*Executive Committee*), qui regroupe les directeurs exécutifs. Le Directeur général est assisté d'un Directeur général adjoint, qui est un professionnel des affaires fiscales de haut niveau (*Deputy Chief executive and Senior tax professional*).

Mme Lin Homer est Directrice générale. **Mr Edward Troup** est Directeur général adjoint.

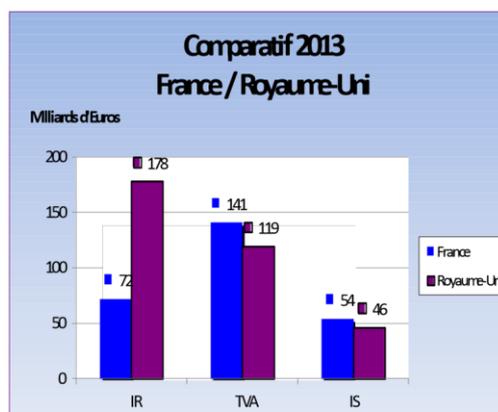
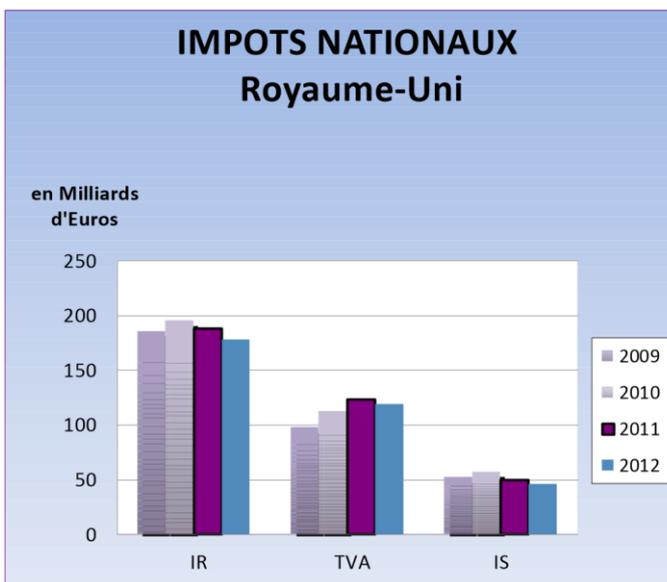
Les services du Département pour la mission fiscale sont organisés autour de **quatre groupes opérationnels** ayant chacun à leur tête un directeur exécutif : impôts des particuliers, impôts des professionnels, contrôle fiscal/recouvrement et dépenses fiscales.

HMRC compte **64 476** agents équivalents temps-plein au 31/03/2013 (67 074 en 2011)¹²⁷.

¹²⁷ Rapport annuel 2012-2013 : https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/210244/9549-TSO-HMRC_RA_ACCESSIBLE.pdf

Recettes fiscales et sociales

Pendant l'exercice 2012-2013, l'HMRC a recouvré **561 milliards d'euros** (475,6 milliards de livres sterling dont 101 milliards de contributions sociales) de recettes fiscales, douanières et sociales, en très **légère hausse** par rapport à l'exercice précédent (474,2 milliards de £ sur l'exercice 2011-2012).



Remarque : La baisse constatée sur le graphique de gauche n'est pas seulement due à une baisse des recettes mais également au taux de change qui est passé de 1,20 au 31/03/2012 à 1,18 au 31/03/2013.

Contrairement à la France, **l'IR est prédominant** puisqu'il représente 1/3 des recettes totales. Concernant l'impôt sur le revenu, la tranche la plus élevée est de 45 % depuis le 6 avril 2013. Un plafond de crédit d'impôts est appliqué à compter de cette même date. Toute personne susceptible de bénéficier de plus de 50 000 livres de crédits d'impôts voit ses crédits plafonnés à 25 % de l'ensemble de ses revenus.

HMRC applique un système de retenue à la source sur les salaires versés par les employeurs et déploie un système d'informations en temps réel (Real Time Information – RTI) pour mieux prendre en compte les changements d'employeurs en cours d'année. Les titulaires d'autres revenus doivent en outre souscrire une déclaration annuelle. Plus de 8,5 millions de contribuables déclarent en ligne leur impôt sur le revenu (soit plus de 85% des déclarants).

Le taux de l'impôt sur les sociétés est de 23 % depuis le 1^{er} avril 2013, et passera à 22 % au 1^{er} avril 2014 puis 20 % au 1^{er} avril 2015. Le taux de l'impôt spécifique pour les PME est de 20 %.

Le taux normal de TVA s'élève à 20 %. Le taux réduit est de 5 % et il existe un taux zéro. Les recettes de TVA britanniques sont par ailleurs de 101 milliards de £.

Ces deux impôts doivent être obligatoirement déclarés en ligne sans condition de seuil, de même que l'Income tax et les NIC payés à la source par les employeurs à l'aide du système PAYE.

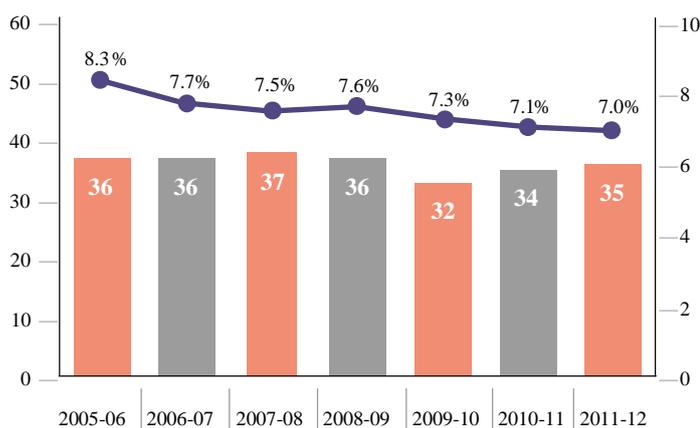
La plupart des autres déclarations peuvent être souscrites en ligne¹²⁸. C'est notamment le cas des déclarations « self assessment » dont le taux de souscription volontaire en ligne est de 85% (un peu moins de 9 millions de déclarants). L'incitation réside ici dans le report de la date de souscription de la déclaration (31 octobre pour la version « papier » et 31 janvier pour la déclaration en ligne).

L'activité de compliance

La couverture du « tax gap » au Royaume-Uni constitue l'axe stratégique prioritaire d'HMRC ce que retrace la baisse du taux calculé ci-dessous par rapport à la totalité des recettes fiscales au cours des années passant de 8,3% en 2005-2006 à 7% pour l'année fiscale 2011-2012¹²⁹.

¹²⁸ <https://online.hmrc.gov.uk/registration/organisation>

¹²⁹ <http://www.hmrc.gov.uk/statistics/tax-gaps/mtg-2013.pdf>



En parallèle, les recettes du contrôle fiscal au sens large (*tax compliance*) au Royaume-Uni sont passées de 8,7 milliards en 2006 à 20,7 milliards pour 2012-2013. Le choix d’HMRC est de focaliser son action sur le contrôle sur pièces qui repose sur la qualité de ses logiciels de recoupements de fichiers.



Maximising revenue collection

	2012 13-	2011 12-
Cash collected from compliance	£8.9 bn	£8.2 bn
Revenue protected	£11.8 bn	£10.4 bn
Total additional revenue raised	£20.7 bn	£18.6 bn ¹
	2010 11-	2009-10

Tax gap – difference between all the tax theoretically due and tax actually collected	6.7% (£32 bn)	7.1% (£31 bn)
Payment on time – proportion of businesses and individuals who pay tax on time – using VAT as lead indicator	86.7%	83.2%
Debt roll rate – proportion of tax debt (CT, SA, Employers' PAYE) by value cleared within 90 calendar days (%)	2012	2011
	97.1% ²	95.2%
Personal Tax Credits Error and Fraud – amount of tax credits money claimed by people who are not entitled to it	2010-11-	2009-10
	£2.27 bn	£2.06 bn

¹ HMRC's Spending Review (SR) settlement required us to increase the additional revenues raised from compliance activity across the SR period, reaching an additional £7 billion a year by 2014-15. This is on top of the £13 billion a year we were raising at the start of the SR period in 2010-11 (ie a total performance target of £20 billion). At Autumn Statement 2012, we committed to further increase this revenue target from an extra £7 billion a year to an extra £9 billion a year by 2014-15, bringing the total performance target for 2014-15 from £20 billion to £22 billion. From 2012-13 onwards, we have adopted a revised evidencebased approach to assessing the additional revenue that will be brought in from compliance interventions. This measurement change has resulted in an increase to our £13 billion baseline performance of £1.7 billion. In order to retain our commitment to increase revenues by £9 billion, our targets for each year of the SR period have therefore also risen by £1.7 billion, bringing our total performance target for 2014-15 to £23.5 billion. Performance figures for 2012-13 are calculated using the new methodology. To provide a like-for-like comparison, we have also re-stated 2011-12 performance above using the new methodology – this has increased 2011-12 performance from £16.7 billion to £18.6 billion.

² This figure covers April to December 2012 as data for 2012-13 as a whole is not yet available.

actualités

L'HMRC a lancé récemment une **nouvelle réflexion stratégique** pour revoir le plan stratégique actuel, qui couvre la période 2012-2015. L'utilisateur est placé au centre de sa stratégie actuelle suivant une segmentation qui croise les caractéristiques et le comportement des contribuables (« customer centric approach »)¹³⁰.

L'HMRC est également engagé dans un **plan d'économies et de réallocation des moyens** sur la période 2011-2015 (*Change programme*). Le Département doit **réduire ses dépenses de 25 %** sur la période. En contrepartie le trésor réallouera 900 millions de livres pour les activités de contrôle fiscal/recouvrement/lutte contre la fraude. Dans le cadre de ce plan, HMRC doit atteindre des objectifs : en 2015, l'HMRC doit avoir augmenté ses recettes fiscales annuelles de 7 milliards de livres via la lutte contre la fraude et avoir réduit les erreurs liées aux dépenses fiscales de 2 milliards de livres.

S'agissant de la lutte contre l'optimisation, l'année 2013 a marqué également l'entrée en vigueur du règlement général anti-abus (General anti-abuse Rule, ci-après « GAAR ») qui est l'instrument de valeur législative de dissuasion en matière de lutte contre l'optimisation fiscale. L'objet principal de la GAAR est d'identifier, sur la base de critères généraux et objectifs, les montages qui doivent être considérés de façon a priori comme abusifs au sens de la loi fiscale.

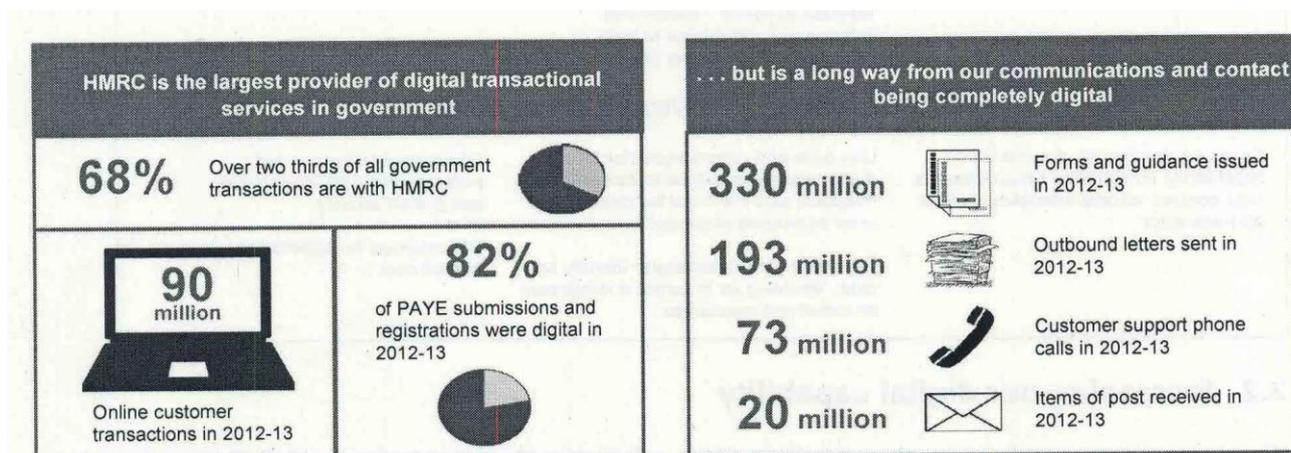
La réglementation s'applique à tous les montages considérés comme abusifs, à savoir ceux pour lesquels il est raisonnable de conclure que le but principal ou l'un des buts principaux

¹³⁰ <http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20120604113406/http://www.hmrc.gov.uk/about/business-plan-2012.pdf> : HMRC business plan, 2012-2015, page 36. Mise à jour du business plan 2013-2014 : https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/223806/3718_HMRC_Business_Plan_update_2013-14_accessible.pdf

est d'obtenir un avantage fiscal. Les notions « d'avantage fiscal », de « montage fiscal », de « montage abusif » sont légalement définies. Dans sa substance, et outre le souci du gouvernement d'en faire un instrument d'une très grande finesse dans son application, l'adoption du GAAR ne fait que doter le Royaume-Uni d'un instrument général de lutte contre les abus de droit, tel qu'il existe en France, même s'il en diffère dans les détails.

Concernant les services à l'utilisateur, le lancement en décembre 2012 de sa première **stratégie numérique** marque la volonté forte d'HMRC d'un rééquilibrage entre les différents canaux de communication avec les usagers en faveur des services en ligne¹³¹. Cette évolution s'inscrit dans la stratégie d'ensemble du gouvernement qui porte l'ambition de faire de chaque administration une administration « *Digital by default* ».

Cette stratégie prend appui sur une étude menée en 2012 sous l'égide du Cabinet Office¹³², faisant notamment ressortir les coûts unitaires par contact, des différents canaux de communication propres à HMRC (£ 8,62 pour l'accueil physique ; £2,83 pour le téléphone et 15 pence pour un contact par internet).



Les orientations de la stratégie « digital by default » s'articulent autour des priorités suivantes :

-renforcement de la relation avec les intermédiaires afin de les positionner en position centrale (« driving seat ») pour le développement du recours aux services en ligne pour le compte de leurs clients, avec pour conséquence, la réduction du nombre de contacts et

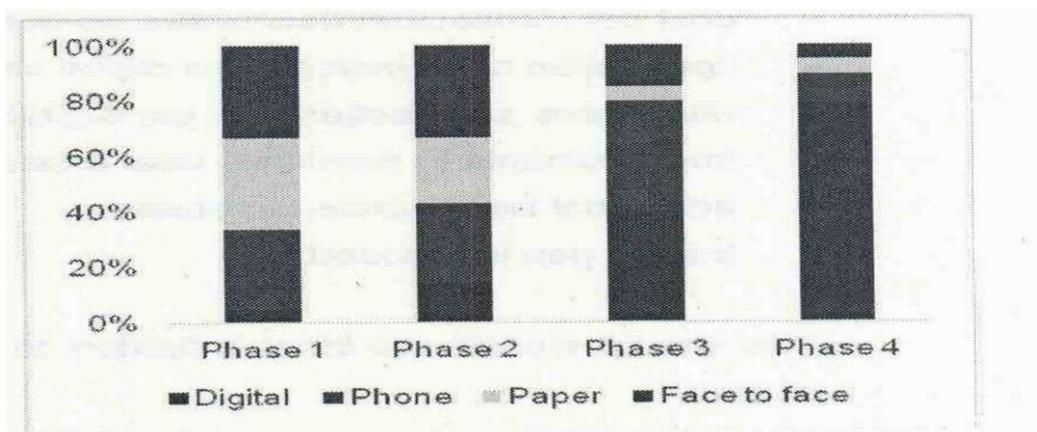
¹³¹ https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/89244/2012-digital-strategy.pdf

¹³² Digital efficiency report : <https://www.gov.uk/government/publications/digital-efficiency-report/digital-efficiency-report>

d'erreurs qui pourraient être commises par ces derniers, sur la base d'un service dédié et mieux sécurisé ;

-développement des échanges dématérialisés (téléphone et internet) dans une approche « end-to-end digital service », avec une réduction corrélative et drastique des modes traditionnels d'accueil, notamment l'accueil physique qui disparaît à terme quasiment ;

-comblement de la fracture numérique, par le développement d'un programme d'inclusion des contribuables ayant besoin d'assistance « customers needing additional » ;

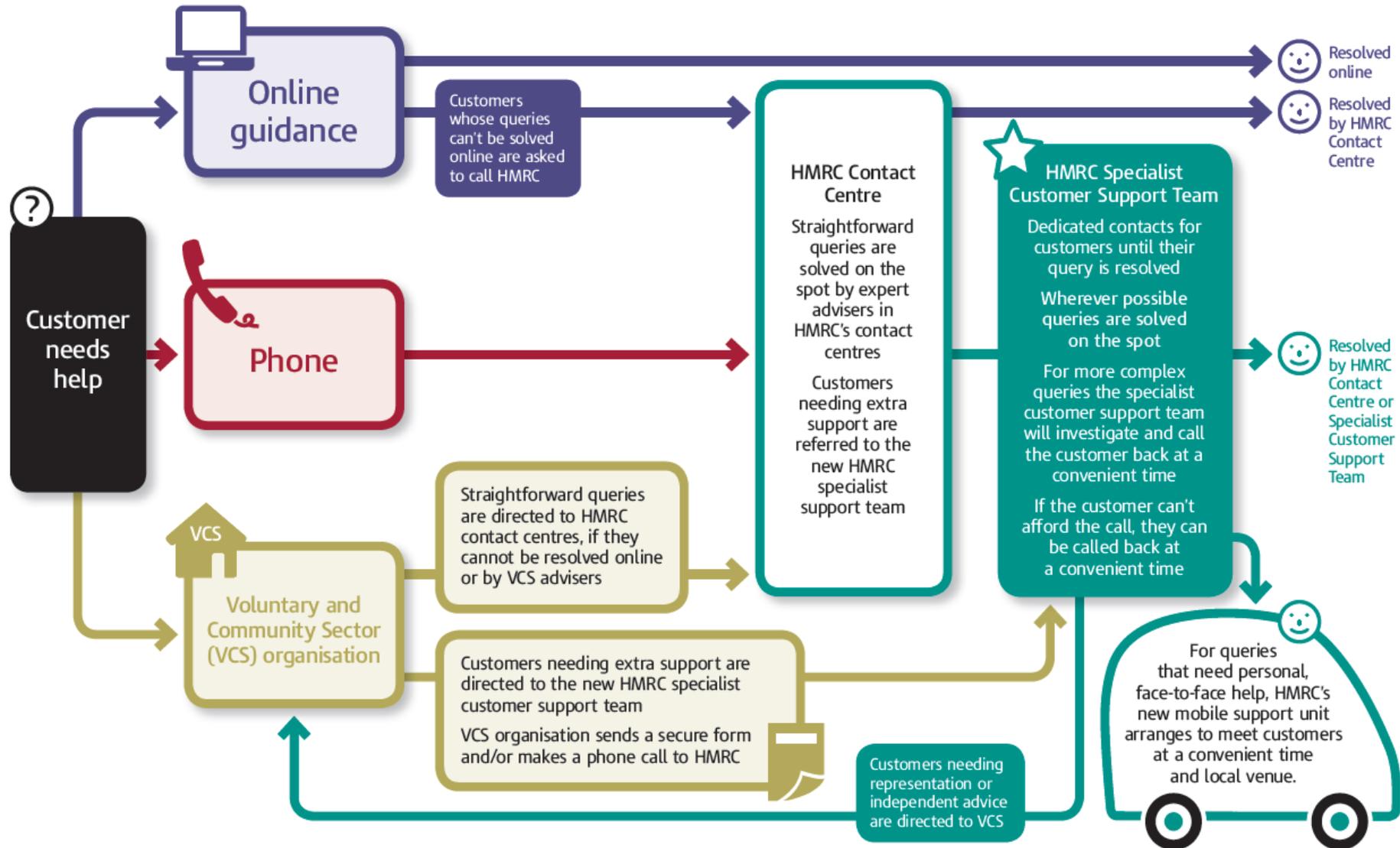


En lien avec cet objectif, à la suite d'une expérimentation menée durant sept mois en 2013, HMRC a annoncé le 14 février dernier la fermeture de ses 281 centres locaux de renseignements dédiés à l'accueil physique (*Enquiry centers* employant 1300 ETP). HMRC justifie cette décision en faisant valoir que depuis 2006, le nombre de visiteurs est passé de 5 millions à un peu plus de 2 millions en 2013 (sur un total de 39 millions d'usagers personnes physiques). Sur ce volume, selon une étude interne réalisée par HMRC, seulement 11% avait un réel besoin d'un accueil physique. Parallèlement à la fermeture de ces centres d'accueil physique, et pour faire face aux besoins des personnes vulnérables (*customers with particular needs*) HMRC va créer des unités mobiles qui iront au contact des usagers en tant que de besoin (cf **annexe 3 bis**).

En matière de fonctions transverses, HMRC a passé en revue ses systèmes d'information et a réduit la part des dépenses dédiées de 23 % à 12 % en 3 ans. Le Département a enfin lancé en 2012 sa nouvelle Ecole de Formation.



A new service for HMRC customers needing help



Annexe 4 – Le système fiscal britannique

Eléments de comparaison

A. IMPOT SUR LE REVENU

1) Définition de la résidence fiscale des personnes physiques

a) En France :

Une personne est considérée comme ayant en France son domicile fiscal lorsqu'elle se trouve dans l'un des quatre cas suivants :

- a) la personne a son foyer en France ;
- b) la personne a son lieu de séjour principal en France : en général, il suffit que cette personne ait séjourné **plus de 183 jours** en France **au cours d'une même année** pour qu'elle soit réputée avoir eu son lieu de séjour principal en France au titre d'une année en cause ;
- c) la personne exerce son activité professionnelle en France ;
- d) la personne a le centre de ses intérêts économiques en France.

b) Au Royaume-Uni

**Il existe 2 notions essentielles : - La résidence fiscale
- Le domicile fiscal.**

1 - La résidence fiscale

Depuis le 1^{er} avril 2013, la notion de résidence fiscale est encadrée par la loi et un test dénommé « Statutory Residence Test » a été mis en ligne pour déterminer, après une série de questions, le lieu de résidence fiscale de la majorité des contribuables.

En simplifiant, depuis cette date, les contribuables susceptibles d'être considérés comme résidents britanniques sont les personnes qui :

- a) ont passé 183 jours ou plus au Royaume-Uni au cours de l'année fiscale ou
- b) possèdent un foyer au Royaume-Uni et ne possèdent pas de foyer à l'étranger, ou
- c) travaillent à temps plein au Royaume-Uni pour une période supérieure à 365 jours.

Vous pouvez toutefois être considéré comme résident britannique même si vous ne remplissez pas toutes les conditions citées ci-dessus. Cela dépend également du nombre de connections que vous avez et du temps que vous passez au Royaume-Uni.

Double Residence

Il est tout à fait possible d'être résident au RU et dans un autre pays en même temps. Ces cas sont alors traités par la convention signée entre les deux pays concernés. La double taxation qui peut en résulter est éliminée par les dispositions de l'accord signé entre les pays concernés (DTA).

2 - Le domicile

La notion de domicile est différente de celles de nationalité ou de résidence.

De manière générale, le domicile est le pays dans lequel vous avez vos attaches et dans lequel, si vous partez à l'étranger, vous avez l'intention de retourner vivre à un moment de votre vie.

Ce domicile peut être celui de votre origine, celui de votre choix ou de la personne dont vous dépendez légalement.

- a) Le **domicile d'origine** est généralement le pays de votre naissance, mais si votre père n'est pas domicilié dans ce pays, vous êtes susceptible d'avoir comme domicile celui de votre père.
- b) Le **domicile de choix** correspond au pays dans lequel vous avez décidé de vous installer définitivement. Ce choix est possible à partir de l'âge de 16 ans, si vous vivez dans un autre pays que celui de votre domicile d'origine.
- c) Le **domicile de dépendance**. Avant d'atteindre l'âge légal pour choisir votre domicile, vous suivez le domicile de la personne dont vous êtes sous l'autorité, père ou mère.

La détermination de votre domicile peut être complexe. Toutefois, le domicile a son importance si vous percevez des revenus ou plus-values de source étrangère.

3 - Régimes de taxation de vos revenus

Selon si le contribuable est résident et/ou domicilié au Royaume-Uni, l'imposition des revenus perçus sera différente.

- a) Si votre domicile est situé au Royaume-Uni et que vous êtes résident au RU alors votre régime de taxation est celui dénommé « Arising basis ». Cela signifie que sont imposables à la fois les revenus et plus-values de source britannique et ceux de source étrangère.
- b) Si votre domicile n'est pas situé au RU mais que vous êtes résident au RU alors cela signifie que sont imposables à la fois les revenus et plus-values de source britannique et ceux de source étrangère,

MAIS dans la mesure où vous percevez des revenus de source étrangère que vous ne rapatriez pas au RU (unremitted income) alors vous avez le choix de n'être imposé que sur les revenus que vous rapatriez au RU (régime de la « Remittance Basis »).

3-1 Arising Basis

L'ensemble des revenus de source britannique ou étrangère sont imposables au Royaume-Uni.

3-2 Remittance Basis

Seuls les revenus de source britannique et les revenus de source étrangère rapatriés au Royaume-Uni sont taxables (les revenus de source étrangère restant dans leur pays d'origine ne sont pas taxables « unremitted income »).

Ce mode de taxation est optionnel. Mais il peut avoir des conséquences sur certains avantages existants pour la taxation à l'impôt sur le revenu britannique :

- a) Perte du bénéfice de l'allocation individuelle annuelle (« Tax Personal Allowance » de 9 440 £ pour 2013-2014) ou de l'allocation prévue pour les personnes aveugles (Blind Person's Allowance » de 2 160 £ pour 2013-2014);
- b) Perte de certains crédits d'impôt, notamment prévu pour les couples mariés ou les partenaires civils ;
- c) Perte de l'exonération annuelle prévue sur une partie des plus-values taxables (« Annual Exempt Amount ») ;
- d) Perte du bénéfice de 10% de réduction sur les pensions de source étrangère.

Dans la mesure où le montant annuel des revenus de source étrangère non rapatriés au Royaume-Uni est inférieur à 2 000 £, alors les avantages cités ci-dessus ne sont pas perdus. Les revenus perçus sont à déclarer sur la déclaration annuelle de « Self-Assessment ».

Dans certaines conditions bien précises, il est aussi possible d'être totalement exonéré sur les revenus issus de source étrangère. Il s'agit notamment des cas où le résident britannique est employé mais non domicilié au RU, est taxé au taux le plus faible à l'impôt sur le revenu (20% soit des revenus inférieurs à 32 010 £ pour l'année 2013-2014) et dont les revenus de source étrangère ne dépassent pas 10 000 £ ou les intérêts perçus sur des comptes bancaires étrangers ne soient pas supérieurs à 100 £, et dans la mesure où tous les revenus de source étrangère sont taxés dans leur pays d'origine et que le contribuable ne perçoive aucun autre revenu. A ce moment-là, le contribuable est dispensé de la production de la déclaration annuelle de « self-assessment ».

Possibilité de compenser les pertes constatées d'origine étrangère

Dans le système de la « Remittance Basis », il est possible aussi, sur option, de compenser les pertes constatées d'origine étrangère avec les revenus et plus-values de toutes natures. Toutefois, cette option doit obligatoirement être effectuée la même année que l'option pour l'imposition à la « Remittance Basis » et cette option est irrévocable.

3-3 Remittance Basis Charge

En plus de l'imposition de leurs revenus de source étrangère rapatriés au Royaume-Uni, une taxe supplémentaire « Remittance Basis Charge » a été instaurée pour les résidents britanniques de longue date qui ont opté à l'imposition selon le régime de la « Remittance Basis ».

Ils sont également tenus de lister les revenus de source étrangère qui sont restés dans leur pays d'origine « unremitted income » sur la déclaration annuelle de « Self-Assessment ».

Depuis le 6 avril 2012, cette taxe supplémentaire RBC est de :

- 30 000 £ pour les contribuables considérés comme résidents britanniques pendant au moins 7 années sur les 9 dernières années fiscales ;
- 50 000 £ pour les contribuables considérés comme résidents britanniques au moins 12 années sur les 14 dernières années fiscales.

Précision : les sommes rapatriées au Royaume-Uni pour y être investies dans des sociétés commerciales ou d'investissement sont exonérées d'impôt, sans plafond.

2) Calcul de l'impôt sur le revenu

a) En France

Le revenu imposable est déterminé en cumulant l'ensemble des revenus perçus par tous les membres d'une famille (revenu global imposable du foyer fiscal).

En outre, le système dit du quotient familial permet de tenir compte de la situation de famille en attribuant un nombre de parts croissant en fonction de la taille de la famille. Ce système a pour effet d'atténuer la progressivité du barème de l'impôt sur le revenu avec toutefois une limitation de l'avantage procuré par part supplémentaire de 1 500 € pour l'imposition des revenus 2013.

b) Au Royaume-Uni

Le calcul du revenu imposable s'effectue au niveau de chaque personne et ne dépend pas du nombre de personnes à charge.

Il est néanmoins tenu compte de la structure familiale par le biais d'une allocation de 545 £ à minima pour 2013/14. Une seconde allocation est versée au titre de chaque enfant à hauteur de 2 720 £ et à hauteur de 3 015 £ pour un enfant handicapé.

Ces sommes sont comparables à des allocations familiales et sont sans incidence sur le calcul de l'impôt sur le revenu. Cela étant, la somme des allocations perçues est plafonnée selon le niveau des revenus bruts perçus par les 2 parents.

3) Taux d'imposition

Ces taux sont fournis pour information dans la mesure où ils s'appliquent à des bases qui ne sont pas comparables.

a) En France, pour 2014 (revenus perçus en 2013) :

Le revenu par part est imposé par tranche selon le barème ci-dessous.

Tranches d'imposition	Taux
1 € - 6 011 €	0 %
6 011 € - 11 991 €	5,5 %
11 991 € - 26 631 €	14 %
26 631 € - 71 397 €	30 %
71 397 € - 151 200 €	41 %
Au-delà de 151 200 €	45 %

b) Au Royaume-Uni

Tranches d'imposition	Année fiscale 2013-14
£1 - £32,010	Taux de base de 20%
£32,011- £150,000	Taux supérieur de 40%
Au-delà de £150,000	Taux additionnel de 45%

Remarques :

- a) Les **charities britanniques** bénéficient d'un régime fiscal très favorable : lorsqu'une personne réalise un don à une *charity*, cette dernière peut réclamer auprès d'HMRC pour son propre compte, l'impôt sur le revenu acquitté antérieurement par le donateur. Ainsi, un don de 10 £ soumis antérieurement au taux d'imposition de 20 % permet à la *charity* de collecter in fine 12.5 £. Ce régime est sans équivalent en France.
- b) au Royaume-Uni et sous réserve de remplir certaines conditions, l'investissement dans des PME (dans le cadre du **Enterprise Investment Scheme**) permet de bénéficier d'un crédit d'impôt de 30% des sommes investies et l'investissement maximum réalisable chaque année par un contribuable est de 1 million de £, soit un crédit d'impôt maximum de 300 000 £.

4) Modalités déclaratives

a) En France.

Chaque foyer fiscal doit déposer une déclaration d'impôt en n + 1 au titre des revenus de l'année n.

Des acomptes sont payés au cours de l'année n + 1 et un solde doit, le cas échéant, être acquitté.

b) Au Royaume-Uni

Pour les salariés, l'impôt est prélevé à la source par l'employeur et, sous réserve de ne pas avoir perçu d'autres revenus (revenus fonciers par exemple), le salarié n'a pas à déposer de déclarations de revenus.

5) Les recettes d'impôt sur le revenu

a) En France : 72 Mds d'euros en 2013, soit 24 % des recettes totales (encaissées au profit de l'Etat) ;

b) Au Royaume-Uni : 151 milliards de £ en 2012/2013, soit 31 % des recettes totales.

6) Prélèvements sociaux

La CSG est au taux de 7,50 % sur les revenus d'activité (mais partiellement déductible), de 6,60 % sur les retraites et de 8,20 % sur les revenus du patrimoine et de placement.

La CRDS au taux de 0,5% s'applique à l'ensemble des revenus d'activité, des revenus du patrimoine et des placements.

Globalement, sur les revenus du patrimoine, le taux des prélèvements est de 15.5 %.

B. IMPOT SUR LA FORTUNE

a) En France :

➤ Les résidents français

Les **résidents fiscaux français** sont **assujettis à l'ISF** à raison de **l'ensemble de leurs biens, droits et valeurs, situés en France et à l'étranger**.

Cette obligation fiscale illimitée est prévue par les dispositions de l'article 885-A-1° alinéa 1 du CGI.

Toutefois, des exceptions à cette obligation pour les contribuables disposant de biens situés hors de France peuvent résulter des conventions fiscales internationales signées par la France avec les autres Etats ou de dispositions de droit interne (aux 2ème et 3ème alinéas de l'article 885 A - 1° du CGI).

Vous êtes considéré comme ayant votre domicile fiscal en France (Métropole, Guadeloupe, Martinique, Guyane et la Réunion), **quelle que soit votre nationalité**, si eu égard aux règles de droit interne français (article 4 B du CGI), et sous réserve des conventions fiscales internationales,

- vous avez en France votre foyer ou le lieu de votre séjour principal,
- vous exercez en France une activité professionnelle, salariée ou non, autre qu'à titre accessoire,
- vous avez en France le centre de vos intérêts économiques,
- agent de l'État en service à l'étranger, vous n'êtes pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de vos revenus.

Le domicile fiscal en matière d'ISF s'apprécie au 1er janvier de l'année d'imposition.

➤ Les non-résidents

En application des dispositions de l'article 885-A-2° alinéa 1 du CGI, les non-résidents ne sont assujettis à l'ISF en France qu'à raison de leurs seuls biens, droits et valeurs qui y sont situés, et sous réserve des dispositions conventionnelles ou de droit interne contraires (exemple : exonération des placements financiers des non-résidents prévue par la législation française et codifiée à l'article 885 L du CGI).

b) Au Royaume-Uni :

Il n'existe pas d'impôt sur la fortune au Royaume-Uni et les personnes fortunées n'ont aucune obligation de déclarer la nature et la valeur de leur patrimoine.

C. PLUS-VALUES DES PARTICULIERS

a) En France :

Les plus-values immobilières et mobilières sont soumises à un prélèvement forfaitaire **au taux de 19 % auquel s'ajoutent 15,5 % de prélèvements sociaux, soit un total de 34,5 %.**

Toutefois, ces plus-values bénéficient d'une exonération progressive à l'impôt sur le revenu s'agissant des résidences secondaires au-delà de 22 années de détention depuis le 01/09/2013.

En effet, à compter du 1^{er} septembre 2013, pour calculer le montant de la plus-value nette imposable à l'impôt sur le revenu, l'abattement pour durée de détention d'un immeuble est de 6% pour chaque année au-delà de la cinquième et jusqu'à la vingt-et-unième, puis de 4% la vingt-deuxième et dernière année.

Pour les prélèvements sociaux, l'exonération n'est totale qu'à compter de la trentième année de détention. L'abattement est en effet de 1,65% pour chaque année au-delà de la cinquième et jusqu'à la vingt-et-unième année, puis de 1,6% pour la vingt-deuxième année, enfin de 9% pour chaque année au-delà de la vingt-deuxième.

Un abattement exceptionnel de 25% a été instauré pour la période allant du 1^{er} septembre 2013 au 31 août 2014 sur les plus-values nettes taxables après prise en compte des abattements pour durée de détention

Une exonération totale est prévue dans les cas suivants :

- vente d'un immeuble, partie d'immeubles ou droits relatifs à ces biens, dont le montant ne dépasse pas 15 000 € ;
- vente d'une résidence principale si l'immeuble constitue votre résidence habituelle au moment de la vente ou, s'il s'agit d'un terrain nu, de vente d'un terrain qui constitue une dépendance immédiate et nécessaire de l'habitation principale du cédant ;
- première vente d'un logement autre que la résidence principale sous réserve des conditions suivantes :
 - le vendeur n'a pas été propriétaire de sa résidence principale, directement ou par personne interposée, au cours des quatre années précédant la cession ;
 - le vendeur remploie le prix de cession dans un délai de vingt-quatre mois à compter de cette cession, pour l'acquisition ou la construction d'un logement affecté, dès son achèvement ou son acquisition si elle est postérieure, à son habitation principale. Si le remploi est partiel, cette exonération est limitée à la fraction du prix de cession qui est effectivement remployée.
- échange des biens dans le cadre d'opérations de remembrement et assimilées ;
- cession de biens pour lesquels une déclaration d'utilité publique a été prononcée en vue d'une expropriation sous condition de remploi, dans les six mois du paiement, de la part d'indemnité représentative du prix de cession dans l'achat de biens de même nature. En cas de remploi partiel de cette indemnité, seule la partie de plus-value correspondant à ce remploi est exonérée ;

- cession réalisée par une personne âgée retraitée ou une personne adulte handicapée lorsqu'elle cède sa résidence principale dans les deux ans suivant son entrée en maison de retraite médicalisée ou en foyer d'accueil médicalisé si, au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la cession (en 2011 pour une cession en 2013), si elle remplit les conditions suivantes :
 - elle n'est pas passible de l'impôt de solidarité sur la fortune ;
 - et elle n'a pas un revenu fiscal de référence excédant certaines limites définies chaque année.

b) Au Royaume-Uni (Capital Gains Tax)

Sous réserve de l'exonération des résidences principales et d'un abattement général de 10 600 £, les plus-values immobilières réalisées par les personnes physiques sont taxables au taux de **18 % lorsque la somme des plus-values réalisées et des revenus perçus par ailleurs est inférieure à 32 010 £.**

Un taux de 28 % s'applique au-delà.

Les plus-values mobilières sont soumises aux mêmes taux.

D. LA TVA

La TVA est un impôt communautaire. Les règles sont donc communes à l'ensemble des 28 Etats membres. En matière de taux notamment, la directive TVA prévoit une liste limitative de biens qui peuvent être soumis au taux réduit, les autres biens étant soumis au taux normal.

Les Etats disposent néanmoins de marges de manœuvre pour fixer le niveau du taux normal et du taux réduit dans le cadre de fourchettes définies par la Directive.

a) France :

Le taux normal est en France de 20 % (depuis le 01/01/2014), il est appliqué sur les ventes de biens et prestations de services non soumis à un taux intermédiaire ou réduit.

De même, le taux intermédiaire est passé de 7% à 10 % en France depuis le 01/01/2014 et le taux spécifique de 8% qui s'appliquait à la Corse en vertu des dispositions de l'article 297 du CGI est passé également à 10% à compter du 1^{er} janvier 2014.

Le taux réduit de 5,5% qui s'applique à la vente de nourriture de première nécessité a été étendu notamment aux travaux d'amélioration de la qualité énergétique des logements, au logement social, aux entrées dans les salles de cinéma, les acquisitions intracommunautaires et les importations d'œuvre d'art,...

Depuis le 1^{er} février 2014, l'administration fiscale applique également le taux de 2,1% aux services de presse en ligne qui jusqu'alors relevaient du taux normal (au même titre que la presse écrite).

b) Royaume-Uni :

Le taux normal est le taux applicable par défaut aux ventes de biens et prestations de services est également de 20%.

Le taux réduit est de 5,5% et s'applique au fuel domestique, à la fourniture d'électricité, aux prestations liées à l'installation de matériaux favorisant des économies d'énergie, aux produits d'hygiène sanitaire, aux sièges automobiles pour enfants,...

La particularité du système britannique est l'existence d'un taux de TVA de 0%. Il s'applique notamment à la nourriture vendue froide, aux livres et journaux, aux

chaussures et habits pour enfants, aux prestations de transport public, aux équipements de sécurité type casque pour vélos,...

Toutefois, alors qu'elles sont soumises en France au taux normal de 20%, les constructions neuves bénéficient, lorsqu'il s'agit d'immeubles d'habitation, du taux de 0 % au Royaume-Uni.

Ces différences de taux conduisent à un poids significativement différent de la TVA dans les recettes fiscales des 2 pays :

- a) En France, la TVA a représenté 141 Mds d'euros de recettes en 2013, soit 47% des recettes fiscales ;
- b) Au Royaume-Uni, 101 milliards de £ du 01/04/2012 au 31/03/2013, soit 21 % des recettes totales.

E. IMPOT SUR LES SOCIETES

La différence essentielle entre les 2 pays en matière d'impôt sur les sociétés concerne la base d'imposition :

- a) en France, **les sociétés ne sont imposées que sur le résultat réalisé par leurs seuls établissements français** ;
- b) au Royaume-Uni, **les sociétés sont imposées sur leur résultat mondial** : leur base d'imposition à l'IS est donc constitué par la somme des résultats de l'ensemble de leurs établissements, qu'ils soient localisés au Royaume-Uni ou à l'étranger.

L'impôt qui, le cas échéant, a été acquitté à l'étranger au titre d'un établissement situé hors du Royaume-Uni est imputable sur l'IS dû au Royaume-Uni.

Néanmoins, depuis l'approbation du budget 2011/2012 par la Reine (*royal consent*), une option irrévocable permet aux sociétés britanniques de ne plus intégrer les résultats de leurs établissements étrangers dans leurs résultats imposables à l'IS au Royaume-Uni.

1) Les taux

- a) En France :

Le taux normal d'imposition à l'IS est de 33 1/3 %.

Toutefois, les petites et moyennes entreprises bénéficient de plein droit d'un taux réduit de 15 % sur une fraction de leur bénéfice limité à 38 120 € par période de douze mois).

- b) Au Royaume-Uni : le taux d'IS applicable dépend, comme en France, du niveau des profits réalisés :
 - pour les sociétés réalisant plus de 1.5 Mn £ de profit, **le taux d'imposition à l'IS est de 23 % depuis le 1^{er} avril 2013**. Ce taux baissera à 21% à compter du 01/04/2014, puis à 20% au 01/04/2015.
 - le taux d'IS dû par les sociétés réalisant moins de 300 000 £ de bénéfice est de 20 %.
 - Pour les sociétés dont le bénéfice est compris entre 300 001 £ et 1 500 000 £, le taux applicable est de 23% mais un abattement de 3/400^{ème} est appliqué.

2) Les recettes d'impôt sur les sociétés

- a) En France : 53,5 Mds d'euros en 2013, soit 18 % des recettes totales (encaissées au profit de l'Etat);
- b) Au Royaume-Uni : 39,2 Mds de £ en 2012/13, soit 8 % des recettes totales.

3) Le cas particulier des revenus de brevet

En France, il existe un régime spécifique qui prévoit que les revenus des brevets soient soumis à un taux particulier de 15 %.

Au Royaume-Uni, le régime de la « patent box » impose depuis le 1^{er} avril 2013 les revenus issus des brevets au taux d'imposition spécifique de 10 %.

F. DROITS DE SUCCESSION

a) En France : Les droits de succession et de donation sont calculés sur la valeur des biens transmis, selon un barème progressif et après déduction d'un abattement.

Les [abattements pour le calcul des droits de succession](#) et [de donation](#) dépendent du lien de parenté entre le défunt et ses héritiers ou entre donateur et donataire.

Dans certains cas, une [réduction peut s'appliquer sur les droits de succession](#) et [de donation](#).

Succession ou donation en ligne

directe (ascendants et descendants)

Abattement de 100 000 € applicable

Tarifs des droits de successions en ligne collatérale et entre non-parents

Situation où les montants sont taxables après abattement	Taux sur le montant taxable
Succession entre parents jusqu'au 4ème degré inclus	55%
Succession entre parents au-delà du 4ème degré ou entre personnes non parentes	60%

Tarifs des droits de succession en ligne directe

Montant taxable après abattement	Taux par tranche de part taxable	
Moins de 8 072 €	5%	Succession ou donation entre frères et sœurs (vivants ou représentés)
Entre 8 072 € et 12 109 €	10%	
Entre 12 109 € et 15 932 €	15%	
Entre 15 932 € et 552 324 €	20%	Abattement de 15 932 € applicable
Entre 552 324 € et 902 838 €	30%	Successions entre d'autres personnes
Entre 902 838 € et 1 805 677 €	40%	
Supérieure à 1 805 677 €	45%	

Abattement de 1 594 € applicable

a) Au Royaume-Uni :

Tarifs des droits de succession entre frères et sœurs

Montant taxable après abattement	Taux par tranche de part taxable	
Inférieure à 24 430 €	35%	Les droits de succession « Inheritance Tax » sont calculés au taux unique de 40% sur la valeur nette
Supérieure à 24 430 €	45%	

de la succession à la date du décès augmentée des dons effectués au cours des 7 années qui précèdent le décès et après application des abattements ci-dessous :

- Exonération des successions entre époux,
- Exonération pour donations à des *charities*
- Exonération des dons individuels inférieurs à 250£ et jusqu'à 3 000£ par année
- Abattements pour certaines propriétés agricoles, commerciales,...

Les premiers **325 000 £** de la succession sont taxés au taux de 0% et les montants taxables à ce taux nul non utilisés sont transférables au conjoint survivant.

Le taux d'imposition est réduit à 36% lorsque la succession prévoit une donation à des *charities* représentant 10% de la succession.

En ce qui concerne les trusts, le taux de taxation des successions au-delà de 325 000 £ est de 20%. Une taxe supplémentaire jusqu'à 6% est due chaque 10^{ème} anniversaire et des droits proportionnels sont dus lorsque les biens sortent du trust ou s'il est mis fin au trust.

G. DROITS DE MUTATION

a) En France

Sous réserve de la vente d'immeubles neufs ou de terrains qui sont soumis au taux normal de TVA à 20%, les droits d'enregistrement sur les ventes d'immeubles s'appliquent à tous les immeubles par nature (logements, locaux professionnels ou commerciaux, terrains, etc.), aux droits afférents (usufruit, nue-propriété) ainsi qu'à certains titres de sociétés.

Les droits concernent tous les types de mutations à titre onéreux (ventes, viager, adjudications, partage de biens indivis, etc.).

Les droits s'appliquent aux immeubles situés en France, même si l'acte est constaté à l'étranger, sur le prix stipulé dans l'acte de vente en tenant compte de toutes les charges et indemnités dues au vendeur.

Si l'acheteur paie des charges qui incombent normalement au vendeur (taxe foncière, etc.), ces sommes entrent dans l'assiette des droits de mutation.

Les droits sont exigibles lors de la signature de l'acte de vente chez le notaire.

Le montant des droits se décompose en plusieurs droits proportionnels perçus par l'Etat, le Département et la Commune concernés.

- Une taxe départementale au taux de 3,80% (4,5% depuis le 01/03/2014).
- Une taxe communale au taux de 1,20%.
- Une taxe nationale au profit de l'Etat égale à 2,37% du montant du droit départemental.

Les droits de mutation atteignent donc 5,09% du prix de vente (5,8% depuis le 01/03/2014).

b) Au Royaume-Uni

Les droits de mutation « Stamp Duty», **les taux sont progressifs** et applicables sur la totalité du prix des transactions portant sur des terrains constructibles ou des immeubles dont la valeur est supérieure à 125 000 £ :

Prix d'achat	Taux	Prix d'achat	Taux
Jusqu'à £125,000	0	De £500,000 à £1 million	4%
De £125,000 à £250,000	1%	De £1 million à £2 million	5%
De £250,000 à £500,000	3%	Au-delà de 2 million de £	7%

Annexe 5

Indicateurs du coût de gestion des principaux impôts collectés par HMRC

Business Plan Indicators - Quarterly Performance - Q3 Oct - Dec 13



Input Indicators - Cost Measures	12 Months to end											
	Q1 2011-12	Q2 2011-12	Q3 2011-12	Q4 2011-12	Q1 2012-13	Q2 2012-13	Q3 2012-13	Q4 2012-13	Q1 2013-14	Q2 2013-14	Q3 2013-14	
Unit Cost: IT - Total cost of collecting income tax (Self Assessment and Pay As You Earn) (Pence per £ collected)	0,95	0,94	0,98	0,97	1,01	1,04	1	1	0,97	0,96	0,95	
Unit Cost: CT – Total cost of collecting Corporation Tax (Pence per £ collected)	0,69	0,66	0,66	0,76	0,75	0,78	0,79	0,76	0,78	0,78	0,77	
Unit cost NIC - Total cost of collecting National Insurance Contributions (Pence per £ collected)	0,33	0,3	0,29	0,28	0,27	0,27	0,27	0,27	0,26	0,26	0,25	
Unit Cost: VAT - Total cost of collecting VAT (Pence per £ collected)	0,71	0,65	0,62	0,6	0,55	0,59	0,59	0,63	0,68	0,64	0,66	
Unit Cost: Tax Credits - Total cost of administering Tax Credits (Pence per £ of Tax Credit paid out)	1,75	1,75	1,74	1,55	1,52	1,44	1,41	1,43	1,38	1,38	1,37	
Unit Cost: Child Benefit - Total cost of administering Child Benefits (Pence per £ of Child Benefits paid out)	0,63	0,61	0,6	0,58	0,58	0,57	0,56	0,57	0,56	0,56	0,55	

The figures contained in this briefing are initial management information to provide an indication of our performance during 2013-14, and are subject to revision and audit. Final performance figures will be made available when we publish the annual audited accounts and departmental report.

Impact Indicators - Revenue Measures	Q1 2011-12	Q2 2011-12	Q3 2011-12	Q4 2011-12	Q1 2012-13	Q2 2012-13	Q3 2012-13	Q4 2012-13	Q1 2013-14	Q2 2013-14	Q3 2013-14
	Cash collected from compliance - total amount of tax that HMRC collects from activity to tackle those individuals and businesses that have not paid the tax that is due, such as cash collected as a result of tax enquiries identifying evasion. £m - rounded to nearest £10m *	1 400	1 540	2 150	2 950	1 340	1 730	2 890	2 960	1 600	1 870
Revenue protected - tax receipts that are protected through HMRC activity, such as legislative action or guidance, that prevents non-compliance. £m - rounded to nearest £10m *	2 200	2 480	2 130	3 780	1 510	2 160	2 880	5 240	2 430	3 030	2 730
Total Revenue Raised - The sum of cash collected and revenue protected. £m - rounded to the nearest £10m*	3 600	4 020	4 280	6 730	2 850	3 890	5 770	8 210	4 040	4 900	4 990
Payment on time - proportion of businesses and individuals (excluding employees who pay tax through PAYE) who pay tax on time – we will use VAT as a lead indicator.	80,42%	82,85%	83,88%	85,54%	85,12%	86,96%	87,80%	86,82%	86,43%	86,39%	
Debt roll rate - proportion of tax debt (CT, SA, Employers' PAYE) arising in the year that has been cleared within 90 calendar days. (YTD)	95,3%	95,3%	95,3%	95,4%	96,8%	96,4%	97,1%	96,80%			

* HMRC's Spending Review (SR) settlement required us to increase the additional revenues raised from compliance activity across the SR period, reaching an additional £7bn per year by 2014/15. This is on top of the £13bn per year we were raising at the start of the SR period in 2010/11 (i.e. a total performance target of £20bn). At Autumn Statement 2012, we committed to further increase this revenue target from an extra £7bn per year to an extra £9bn per year by 2014/15, bringing the total performance target for 2014/15 from £20bn to £29bn. From 2012/13 onwards, HMRC has adopted a revised evidence-based approach to assessing the additional revenue that will be brought in from compliance interventions. This measurement change has resulted in an increase to our £13bn baseline performance of £1.7bn. In order to retain HMRC's commitment to increase revenues by £9bn, our targets for each year of the SR period have therefore also risen by £1.7bn, bringing our total performance target for 2014/15 to £23.5bn. Performance figures for 2012/13 are calculated using the new methodology. To provide a like-for-like comparison, we have also re-stated 2011/12 performance above using the new methodology - this has increased 2011/12 performance from £16.7bn to £18.6bn. At Autumn Statement 2013, we committed to increase HMRC's compliance yield targets by £2.5 billion to £23 billion in 2013-14 and £0.6 billion in each of 2014-15 and 2015-16 to £24.1 billion and £25.1 billion respectively.

	2009-10	2010-11	2011-12
Tax gap - difference between all the tax theoretically due & tax actually collected. Annual figure £m (percentage in brackets) http://www.hmrc.gov.uk/stats/measuring-tax-gaps.htm	32 000 (7.3%)	34 000 (7.1%)	35 000 (7.0%)
Tax Credits Error and Fraud - Amount of tax credits money claimed by people who are not entitled to it. £m http://www.hmrc.gov.uk/statistics/fin-error-stats.htm#1	2 060 (7.8%)	2 270 (8.1%)	2 090 (7.3%)

Annexe 6

Le système Paye As You Earn (PAYE) – Real Time Information (RTI)

Au Royaume-Uni, deux systèmes cohabitent pour l'établissement et le recouvrement de l'impôt sur le revenu : la retenue à la source (*Pay As You Earn – PAYE*) et le système déclaratif (*self-assessment*).

1. Contexte historique de la création du système PAYE

Le système PAYE a été introduit au cours de la seconde guerre mondiale afin de rationaliser le recouvrement de l'impôt sur le revenu.

Auparavant, le système était déclaratif et l'impôt sur les revenus perçus en N était acquitté en N+1.

Depuis 1944, le fonctionnement du système PAYE constitue le mode de recouvrement principal de l'impôt sur le revenu et les cotisations sociales (*National Insurance Contributions – NICs*) dus au titre des salaires et des retraites.

Seules les personnes qui perçoivent des revenus autres que des salaires (revenus fonciers, plus-values immobilières, ...), mais également les professions libérales, les entrepreneurs individuels ainsi que les contribuables bénéficiant de dispositions fiscales spécifiques (dons aux oeuvres, investissements dans les PME, ...) doivent obligatoirement déposer une déclaration annuelle dans le cadre du système *self-assessment*.

Environ 30 millions de contribuables relèvent du système PAYE et 12 millions déposent une déclaration dans le cadre du *self-assessment*. En 2012/2013, HMRC a encaissé 151 Mds de £ d'impôt sur le revenu.

Le coût de collecte de l'impôt sur le revenu est évalué par HMRC à 1.00 *pence* par £ collectée dont 0.62 *pence* au titre de PAYE et 3.03 *pence* au titre du système déclaratif (*self-assessment*).

2. Nouveautés apportées par le système Real Time Information (RTI) au 01/04/2013

L'introduction au 1^{er} avril 2013 du *Real Time Information (RTI)* est une nouvelle étape dans le processus déjà initié de dématérialisation des données salariales transitant entre les employeurs et HMRC.

En effet, dès le 1^{er} avril 2004, HMRC avait rendu obligatoire la transmission par voie électronique de ces données pour les employeurs de plus de 250 salariés, puis pour les employeurs de plus de 50 salariés au 1^{er} avril 2005 et enfin pour tous les employeurs depuis le 1^{er} avril 2011. Des incitations pécuniaires avaient d'ailleurs encouragé tous les employeurs dès 2004 à adhérer aux nouveaux services de PAYE online.

Ce nouveau système RTI va plus loin ; contrairement à l'ancien PAYE online, RTI est intégré aux logiciels de traitement de la paye des salariés et permet de transmettre en temps réel, chaque jour de paye, les données salariales en temps réel (notamment des employés nouvellement recrutés, des partants,...) afin de fiabiliser la détermination des *tax codes* par HMRC et ainsi le calcul de l'impôt sur le revenu et des cotisations sociales dus.

Les logiciels de paye disponibles sur le marché ont été adaptés à ces nouvelles contraintes et un logiciel gratuit maison a même été mis à la disposition des petites structures (employeurs jusqu'à 9 salariés) par HMRC. L'échange de données selon la norme internationale EDI (Electronic Data Interchange) est également possible pour les sociétés les plus importantes.

Avec l'arrivée de RTI, certains formulaires ont disparu, de nouveaux ont vu le jour mais l'objectif principal de ce changement est un gain en réactivité et efficacité.

Un premier bilan au 8 avril 2014, un an après son introduction, montre que le suivi plus régulier des données salariales transmises par les employeurs permet à HMRC de fiabiliser les *tax codes*,

notamment lorsque le salarié change d'employeur. Les nouveaux formulaires transmis mensuellement par les employeurs leur évitent également le récapitulatif annuel qu'ils étaient amenés à faire avec le précédent système.

HMRC affirme également que RTI a permis de recouvrer plus rapidement les sommes dues par les employeurs, de réduire les erreurs de trop-versés ou d'indus, ainsi que les risques de fraude, ce qui conduirait à la sécurisation d'environ 350 millions de £ d'impôts par année fiscale.

L'impact positif sur les coûts administratifs d'HMRC serait estimé à une économie de 300 millions de £.

Une des autres fonctionnalités de RTI est également la possibilité pour les employeurs de vérifier l'authenticité des numéros de sécurité sociale de leurs salariés de manière sécurisée.

Par ailleurs, dès avril 2014, HMRC se basera sur les données fiabilisées de RTI pour renouveler plus rapidement les *tax credits* accordés l'année précédente sans l'intervention du contribuable, ce qui va permettre de réduire les trop-versés et les réclamations.

3. Modalités de fonctionnement du système PAYE

L'impôt sur le revenu est prélevé par l'employeur sur la rémunération versée au salarié selon une périodicité correspondant à celle du versement de la rémunération (par semaine ou par mois). L'impôt est reversé à HMRC chaque mois ou chaque trimestre (cf. d).

a) Assiette de la retenue à la source

1. Revenus pris en compte

i. Revenus liés à l'activité professionnelle

La retenue à la source s'applique à toutes les sommes perçues par le salarié en contrepartie de son activité professionnelle et notamment :

- aux salaires (le seuil de salaire à partir duquel une retenue est opérée est de 192 £ par semaine, 833 £ par mois ou 10 000 £ par an pour 2014/15) ;
- aux heures supplémentaires, aux pourboires et aux primes de déplacement ;
- aux bonis et aux commissions ;
- à certains remboursements de frais versés en espèces ;
- aux indemnités de maladie, de maternité, de paternité ou liées à une adoption ;
- aux primes de licenciement (sauf si elles sont exonérées) ;
- à la valeur des actions, obligations ou bons d'achat versés au titre de l'activité professionnelle;
- aux avantages en nature (véhicules, assurance maladie) accordés aux employés ;
- aux retraites qu'un employé (y compris le directeur d'une société) peut percevoir par ailleurs.

Remarque : l'employeur doit effectuer une retenue à la source lorsqu'il verse des salaires à un employé après son départ de l'entreprise.

ii. Revenus accessoires

Peuvent également être pris en compte par le système PAYE, lorsque le montant total de ces revenus est inférieur à 3 000 £ :

- les intérêts perçus par le salarié au titre de ses placements¹³³ ;
- les revenus locatifs ;
- les dividendes¹³⁴.

¹³³ Les intérêts sont soumis à une retenue à la source de 20 % prélevée par l'organisme payeur. Dès lors, les personnes imposables au taux marginal de 40 ou de 45 % doivent, pour que ces intérêts soient imposés au taux marginal, acquitter un surplus d'imposition (de 20 ou de 30 %) collecté, le cas échéant, par le système PAYE.

L'imposition de ces revenus prend la forme, dans le système PAYE, d'une réduction de l'abattement annuel.

S'ils sont supérieurs à 3 000 £, ces revenus doivent être mentionnés sur la déclaration de revenus annuelle.

Précisions : le système PAYE sert également à prélever les remboursements de prêts étudiants, les cotisations aux fonds de pension, les retenues sur salaire ordonnées par un tribunal et les remboursements de prêts accordés par l'employeur à ses salariés.

2. Abattements pris en compte

Outre l'abattement annuel à l'impôt sur le revenu (cf. b) ci-dessous), le système PAYE tient compte :

- des crédits d'impôt accordés au titre de certaines dépenses professionnelles : abonnements professionnels, remplacement ou maintenance d'outils ou de vêtements professionnels, dépenses engagées lors de déplacements ;
- de l'abattement pour versements à un fonds de retraite ou au titre d'une assurance décès.

b) Structure du tax code

HMRC transmet à chaque employeur, à chaque changement de situation, un code (tax code) pour chacun de ses salariés.

Ce code doit être utilisé par l'employeur pour déterminer la base sur laquelle le taux d'imposition (20, 40 ou 45 %) est appliqué afin de calculer une retenue à la source hebdomadaire ou mensuelle permettant de prélever uniformément l'impôt sur le revenu au cours de l'année (il ne correspond donc pas à un pourcentage qui, appliqué aux salaires, permettrait de calculer la retenue à la source).

A chaque code correspond un sigle (un nombre à 3 chiffres suivis d'une lettre) ayant un sens précis (cf. annexe 1). Par exemple :

- le code 1000L signifie que l'employé bénéficie d'un abattement de 10 000 £ (1000x10). Le code tient, en effet, compte de l'abattement annuel attribué à chaque redevable de l'impôt sur le revenu¹³⁴ ;
- K123 signifie que la totalité de l'abattement annuel a d'ores et déjà été utilisée (des intérêts, des revenus fonciers ou des avantages en nature ont été imposés en les imputant sur l'abattement) et qu'une base supérieure aux salaires perçus doit être soumise au taux requis (20, 40 ou 45 %) afin de prélever l'impôt au titre du solde des avantages en nature, de certaines indemnités versées par l'Etat ou d'autres revenus non imposés par ailleurs (cf. a) assiette de la retenue).
- Dans cet exemple, l'employeur doit ajouter 1230 £ (123x10) au salaire imposable afin de prélever le bon montant d'impôt sur le revenu compte tenu de l'ensemble des revenus imposables (et non des seuls salaires). Toutefois, la retenue à la source ne peut pas excéder plus de la moitié du salaire brut. Si cette limite est atteinte, l'excédent d'impôt sera collecté ultérieurement ;
- BR : la retenue doit être opérée au taux de 20 % ;
- D0 signifie que le taux de 40 % doit être appliqué, D1 correspondant au taux de 45 % (ce code est applicable aux salaires supérieurs à 150 000 £).
- NT : aucune retenue ne doit être effectuée et les retenues opérées antérieurement peuvent être remboursées.

Précision : des dispositions spécifiques existent pour les salaires qui excèdent 100 000 £ et pour lesquels l'abattement annuel est réduit ;

¹³⁴ Les dividendes perçus par les personnes imposables au taux marginal de 40 % sont soumis à une imposition au taux de 22.5 %. Ce taux est de 32.5 % pour les personnes soumises au taux marginal de 45 %.

¹³⁵ L'abattement maximum pour l'année 2014/2015 est de 10 000 £. La retenue à la source mensuelle est donc calculée en déduisant du salaire, au maximum, 1/10 de 10 000 £ (soit 1 000 £).

c) Le code fait l'objet de modifications dans plusieurs cas

- un nouveau code est communiqué¹³⁶ à l'employeur et à l'employé avant le début de chaque nouvelle année fiscale (soit avant le 6 avril). Ce nouveau code tient compte des modifications de taux d'imposition, de seuils ou d'abattements qui résultent de la nouvelle loi de finances. Un nouveau code peut également être transmis en cours d'année si des modifications législatives sont intervenues notamment au printemps ;
- HMRC attribue un nouveau code¹³⁷ à un employé lorsque celui l'informe d'un changement ayant une incidence sur son taux d'imposition : l'employé perçoit de nouvelles sources de revenus ou de nouveaux avantages en nature ou bien l'abattement à l'IR dont il bénéficie, défini selon l'âge, a changé, ... Tout employé doit donc informer HMRC lorsqu'il se marie, forme un pacte civil, se sépare, perçoit un second, voire un 3^{ème} revenu, ou lorsque le montant de ses revenus non taxés augmentent.

Ce code est valable pour l'année fiscale suivante.

L'employeur doit appliquer le dernier code qui lui a été envoyé par HMRC.

d) Modalités de versement de la retenue à la source

L'entreprise dispose d'un délai de 19 à 22 jours¹³⁸ pour reverser l'impôt prélevé à HMRC.

Le reversement s'effectue chaque mois ou chaque trimestre si le montant total des retenues mensuelles est inférieur à 1 500 £.

e) Obligations déclaratives de l'employeur

HMRC propose aux employeurs différentes formules pour transmettre les informations relatives à la paye de leurs employés : utiliser les services d'un comptable, acheter un logiciel commercial de gestion de la paye ou bien encore télécharger sur le site d'HMRC un logiciel gratuit de transmission des données (employeurs ayant maximum 9 salariés).

En effet, avec la mise en place du nouveau système « Real Time Information » ou RTI depuis avril 2013, l'employeur est tenu de transmettre aux services fiscaux britanniques tous les détails de la paye de ses employés à chaque jour de paye.

En effet, cette transmission électronique remplace des formulaires devenus caduques. Ainsi, le « Full Payment Submission » ou FPS et le « Employer Payment Summary » ou EPS ont remplacé les formulaires P14 et P35 utilisés précédemment.

Ces nouveaux FPS et EPS incluent également tout nouvel employé entrant dans l'entreprise ou tout nouveau sortant.

Chaque année, l'employeur doit transmettre un FPS au titre de la « Final Submission » le jour de la dernière paye de l'année fiscale britannique (du 6 avril N au 5 avril N+1).

Si aucune paye n'a été effectuée au titre du dernier mois (entre le 6 mars et le 5 avril) de l'année fiscale, un formulaire EPS est attendu par HMRC avant le 19 avril.

De la même manière qu'auparavant, les formulaires P11D et P9D (déclaration des dépenses et avantages accordés aux salariés) doivent être déposés pour le 6 juillet auprès d'HMRC. Par ailleurs, l'employeur doit délivrer un formulaire P60 à chacun de ses employés avant le 31 mai.

Lorsqu'un salarié change d'employeur, celui-ci lui remet un formulaire P45 qu'il présente à son nouvel employeur afin qu'il puisse tenir compte de l'impôt déjà retenu à la source et calculer le nouveau montant à prélever.

¹³⁶ Chaque modification est envoyée par HMRC sur un imprimé particulier P9X et P7X.

¹³⁷ Sur un imprimé P9T.

¹³⁸ Délai spécifique accordé lorsque l'impôt retenu à la source est reversé par internet.

Si le salarié n'est pas en possession du P45, son employeur lui demandera de remplir un formulaire « Starter Checklist » et déterminera son *tax code* en fonction des réponses de l'employé. Le formulaire P46 ne doit plus être utilisé depuis avril 2013.

Si l'employé ne complète pas la « Starter Checklist » avant le jour de paye, l'employeur sera obligé d'utiliser un *tax code* provisoire (OT et C).

Un *tax code* d'urgence existe également dans les cas où l'employeur ne connaît pas le *tax code* d'un nouveau salarié, il s'agit de 1000L pour l'année fiscale 2014/2015.

De manière générale, une règle de base consiste à ne pas effectuer de retenue sur salaire supérieure à la moitié du salaire brut mensuel ou hebdomadaire.

f) La régularisation des sous ou sur-imposition est possible de 3 manières différentes

1. L'employeur doit communiquer tout changement de situation en temps réel

Avec le nouveau système *Real Time Information (RTI)*, les nouveaux formulaires FPS (Full Payment Submission) permettent aux employeurs de corriger en temps réel les données salariales de leurs employés. En cas d'erreur ou d'inexactitudes précédemment transmises, le système RTI va automatiquement recalculer l'impôt et les taxes dus aussitôt la correction effectuée par l'employeur et la répercussion sur les salaires versés aux employés sera immédiate.

2. Après transmission du dernier FPS de l'année fiscale

Au-delà du dernier formulaire FPS, dénommé « Final Submission » de l'année fiscale, l'employeur peut encore apporter des corrections sur un imprimé spécifique « Earlier Year Update » (EYU) qui régularise la situation erronée d'un salarié pour une année fiscale antérieure.

3. Par réclamation auprès d'HMRC

Chaque employé peut s'assurer de l'exactitude du montant d'impôt retenu sur son salaire en comparant les informations figurant sur le formulaire P60 qui lui a été remis par son employeur en fin d'année avec celles qui sont mentionnées sur le formulaire P800 qui lui est envoyé par HMRC.

Il est donc possible de s'adresser au service gérant le dossier de son employeur pour formuler une réclamation.

Cela étant, si l'employé est en mesure de montrer que l'erreur est imputable à son employeur car celui-ci n'a pas, par exemple, utilisé le code qui lui a été fourni par HMRC, l'employeur peut se voir demander d'acquitter l'impôt.

De même, si toutes les informations nécessaires au calcul correct de l'impôt ont été envoyées à HMRC en temps utile et que ces informations n'ont pas été prises en compte par le service compétent, HMRC peut décider de renoncer au recouvrement de l'impôt.

g) Contrôle du respect des règles du système PAYE par HMRC

Le contrôle des retenues pratiquées est effectué par des équipes spécialisées qui se rendent, le cas échéant, dans l'entreprise.

4. Perspectives d'évolution à moyen terme

Le ministère du Travail et des Retraites « Department of Work and Pensions » (DWP) souhaite que le système RTI soit élargi à l'élaboration des prestations sociales versées aux personnes physiques « Universal credit ».

Significations des *tax code*

Letter	Reason for use
L	For those eligible for the basic Personal Allowance - 1000L for the 2014-15 tax year. It is also used for 'emergency' tax codes
P	For people aged 65 to 74 and eligible for the full Personal Allowance
Y	For people aged 75 or over and eligible for the full Personal Allowance
T	If there are any other items we need to review in your tax code, for example the income-related reduction to the Personal Allowance (read more in the section 'Effect on your tax code if your income is above £100,000'). Tax code '0T' means your allowances have been used up or reduced to nil and your income is taxed at the relevant tax rates.
K	When your total allowances are less than your total 'deductions'

Other tax codes

If your tax code has two letters but no number, or is the letter 'D' followed by a number, it is normally used where you have two or more sources of income and all of your allowances have been applied to the tax code and income from your main job or pension.

Other tax codes and what they mean

Code	Reason for use
BR	Is used when all your income is taxed at the basic rate - currently 20 per cent (most commonly used for a second job or pension but may also be used if you've started a new job, don't have a form P45 and haven't completed a form P46 before your first pay day)
D0	Is used when all your income is taxed at the higher rate of tax - currently 40 per cent (most commonly used for a second job or pension)
D1	Is used when all your income is taxed at the additional rate of tax – currently 45 per cent (most commonly used for a second job or pension)
NT	Is used when no tax is to be taken from your income or pension

Source

<http://www.hmrc.gov.uk/payerti/index.htm>

Annexe 7

Part des cotisations sociales et de l'impôt sur le revenu prélevée à la source suivant le système (source OBR, mars 2014)

2.4 Income tax and NICs forecast: detailed breakdown							
	£ billion						
	Outturn	Forecast					
	2012-13	2013-14	2014-15	2015-16	2016-17	2017-18	2018-19
Income tax (gross of tax credits)	152,3	155,6	166,5	176,8	189,2	201,3	213,2
<i>of which:</i>							
Pay as you earn	132,0	135,5	140,2	148,2	158,1	168,6	179,1
Self assessment	20,6	20,9	27,2	29,0	31,2	32,8	34,0
Tax on savings income ¹	1,9	1,9	2,0	2,2	2,6	3,0	3,4
Company Income Tax	1,6	1,6	1,5	1,6	1,6	1,7	1,8
Non-SA repayments	-6,5	-6,7	-7,0	-7,4	-7,8	-8,2	-8,5
Other ²	2,8	2,5	2,7	3,1	3,4	3,5	3,3
National insurance contributions	104,5	107,3	110,0	115,0	126,1	132,0	138,2
Employee NICs	43,6	45,1	46,6	48,9	52,9	54,9	57,4
Employer NICs	60,9	62,2	63,4	66,1	73,3	77,1	80,8

¹ Tax deduction scheme for interest.

² Includes investigation settlements, unallocated receipts and Accounting for Tax revenue.

Annexe 8

Présentation de l'activité du « Debt Management and Banking » Au sein d'HMRC (DMB)

1- Le processus de recouvrement

DMB est une direction spécialisée dont la chaîne de recouvrement est intégrée verticalement. DMB dispose de 5 500 agents répartis sur 56 sites.

Il existe 4 étapes dans la chaîne du recouvrement, du paiement à l'échéance à la mise en faillite, étapes qui font chacune intervenir des structures spécialisées :

- a) Les paiements spontanés à l'échéance sont gérés par le service *Banking*, composé de 1000 agent. Ces paiements à l'échéance représentent 99 % du total des recouvrements.
- b) Le système informatique identifie les créances un jour après l'échéance (44 milliards de livres en 2013) et les intègre au système utilisé par le *Debt Management* (système *IDMS*). Les créances sont classées par ordre de montant décroissant. Des relances sont alors automatiquement envoyées par courrier (11 millions par an).

Environ 1 Md de £ de créances est recouvré ainsi.

- c) En cas d'échec de ces relances écrites, les créances sont transmises aux centres d'appel (*Debt Management telephone Centers*) pour faire l'objet d'une relance téléphonique ou par SMS. DMB dispose de 11 centres d'appel (900 agents) répartis sur l'ensemble du territoire. Outre les travaux de relance, ces centres sont chargés de l'accueil téléphonique (6,6 millions d'appel traités par an), prennent en charge les paiements et peuvent octroyer des délais de paiements (« *time to pay* »).

En cas de paiement, les créances peuvent également être transmises à l'une des 12 sociétés de recouvrement privées auxquelles HMRC transmet désormais, chaque année, environ 600 Mns de £ de créances. Ces sociétés procèdent à la relance amiable des débiteurs par courrier, téléphone et SMS et le débiteur a 7 jours pour s'acquitter de sa dette (cf annexe 10).

- d) En cas d'échec des relances écrites et téléphoniques et avant engagement des procédures de recouvrement forcé évoqué au point e), HMRC envoie, conformément à la législation, une dernière relance à laquelle le débiteur doit répondre dans les 21 jours. En l'absence de réponse dans ce délai, les procédures de recouvrement forcé sont engagées.
- e) Les créances les plus importantes sont alors transmises au service de poursuites (*Debt pursuit*). Cette première phase du recouvrement forcé concerne environ 8 Mds de £.

A ce stade, HMRC peut engager 3 types d'actions différentes :

- les saisies mobilières (*distrain*) : plus de 300.000 visites sur le terrain sont effectuées chaque année dans les entreprises ou chez les particuliers.

Si la vente des biens ne permet pas d'éteindre la dette, le débiteur est présenté devant un tribunal.

- les poursuites judiciaires (69 000 dossiers en 2007-2008 correspondant à 1.3 Mds £ de créances). Les contribuables peuvent être condamnés non seulement à acquitter leur dette (droits et pénalités) mais aussi à figurer sur une liste consultable par les organismes de crédit ;

En Angleterre et aux Pays de Galles (d'autres instances existent en Ecosse), HMRC saisit les *Magistrates' courts* pour les créances les plus faibles et les plus récentes (montant inférieur à 2 000 £ et de moins de 12 mois).

Ce sont les County courts qui sont saisies pour les créances des personnes physiques comme des personnes morales d'un montant inférieur à 50 000 £. Les créances d'un montant supérieur peuvent être transmises à la High Court.

Ces courts ont ensuite recours au service d'huissiers pour recouvrer la dette ainsi que les frais de procédure dont qu'elles ont fixé les montants.

- les mises en faillite ont concerné 191 Mns £ de créances en 2007-2008 (valable pour les sociétés comme pour les particuliers). L'engagement de cette procédure s'effectue par la saisine de la *High Court* de Londres à l'aide d'une *Bankruptcy Petition*.

Remarque : le débiteur peut, bien entendu, interrompre ces procédures à tout moment en s'acquittant de sa dette.

Via l'introduction d'une mesure en cours de consultation (Direct recovery of debts)¹³⁹, HMRC devrait pouvoir procéder à compter de 2015 à des ATD bancaires sur certains types de créances, chose qu'il lui est matériellement impossible à faire à ce jour.

2- Les acteurs du recouvrement et le recours au secteur privé¹⁴⁰

La mission recouvrement (*Debt management and banking*), est un service unique et distinct des autres services, pilote l'activité au niveau central.

Depuis 2010, HMRC délègue le recouvrement d'une partie de son portefeuille de créances à 11 sociétés de recouvrement privées :

Advantis Credit Ltd
Apex Credit Management Ltd
Bluestone Credit Management Ltd
Commercial Collection Services Ltd
Commercial Credit Services Group
Credit Solutions Ltd
Direct Legal and Collections
drydensfairfax solicitors
Fredrickson International Ltd
iQor Recovery Services Ltd
Rossendales Ltd

Ces sociétés, chargées uniquement des procédures de relance amiable, interviennent dans le cadre d'un cahier des charges précis. HMRC reste, pour l'heure, seule compétente en matière de recouvrement forcé.

Les sociétés ne sont rémunérées que par un % des sommes recouvrées. Les taux de recouvrement se situent entre 20 et 50 % du montant total des créances qui leur ont été transférées. HMRC a transféré 566,6 Mns de £ de créances en 2011/12 et envisage de transférer 530 Mns de £ en 2012-13.

Cette démarche trouve son origine dans le constat qu'HMRC, malgré les améliorations apportées à ses procédures de recouvrement au cours des dernières années, n'a plus les capacités internes suffisantes pour traiter un portefeuille de créances en augmentation. En outre, le recours à ces

¹³⁹ <https://www.gov.uk/government/consultations/direct-recovery-of-debts>

¹⁴⁰ Pour une vue d'ensemble de l'organisation, voir l'annexe 9.

agences permet à HMRC de disposer de plus de flexibilité pour faire face à des fluctuations dans les volumes de créances à traiter. Enfin, une stratégie consistant à combiner la mise en œuvre de procédures de recouvrement internes classiques et le recours à ces sociétés permet de tester différentes méthodes et de développer les plus efficaces.

La coordination de l'activité des agences privées est assurée par une équipe dédiée d'HMRC, la *Debt Collection Agency Referral team*.

HMRC a créé une unité spéciale, la Small Debt Unit, dont l'objet est de traiter les dettes de moins de 500 £ : ces dettes représentent 40 % du nombre de créances (mais 2% de leur montant total). L'objet de cette équipe est d'identifier l'ensemble des dettes dont une même personne est redevable et d'engager une procédure de recouvrement unique.

S'agissant des cotes de moins de 3 000 £, HMRC peut collecter ces dettes en augmentant la retenue à la source pratiquée par l'employeur au titre de l'impôt sur le revenu (système PAYE).

3- Le recouvrement forcé

Les procédures de relance tiennent compte du profil du débiteur et du montant de la créance : par ex., les primo-défaillants font l'objet de relances amiables alors que les défaillants récurrents se voient immédiatement appliquer les procédures de recouvrement forcé (saisie, recours au tribunal, ...). Les créances de petits montants sont recouvrées par prélèvement sur salaires via le système PAYE.

Les saisies immobilières et les ventes aux enchères impliquent des frais par le débiteur. Il s'agit notamment des frais liés à l'évaluation et à la vente des biens pas le commissaire priseur.

Ces frais augmentent lorsque le débiteur refuse de signer l'inventaire des biens destinés à être vendus pour payer sa dette fiscale.

De même, les tribunaux demandent aux débiteurs d'acquitter leurs dettes ainsi que les frais de procédures et ceux engagées par HMRC dans ce cadre. Les coûts augmentent d'autant plus que la procédure se prolonge.

Par exemple, les frais supportés au cours d'une procédure engagée auprès d'une *magistrates' court* sont les suivants :

Étapes de la procédure	Coûts (£)
Au début de la procédure	200,00
Lors d'une audience au cours de laquelle la procédure est contestée	500,00
Lors d'une demande d'émission de mandat (<i>warrant</i>)	75,00

Outre ces frais payés à chaque étape de la procédure, la cour peut attribuer discrétionnairement au débiteur les frais qu'elle considère approprié et raisonnable de lui appliquer. HMRC demande donc systématiquement à ce que le débiteur supporte 5 £ de frais à chaque audience au cours de laquelle un jugement (*order*) est rendu.

Si la Cour décide de faire supporter ces frais supplémentaires au débiteur (outre les frais mentionnés dans le tableau ci-dessus), la dette et les frais doivent être acquittés en même temps.

HMRC dispose de la base légale nécessaire pour recouvrer auprès de la personne chargée de gérer une succession les montants d'impôt sur le revenu ou de cotisations sociales dus par une personne décédée.

De même, lorsqu'HMRC n'est pas en mesure de recouvrer un montant dû par un employeur, elle peut récupérer la somme auprès d'un employé. En effet :

- les retenues à la source (IR et cotisations sociales) qui n'ont pas été effectuées par une société ou dont le montant est insuffisant peuvent être collectées auprès du directeur de cette société conformément aux dispositions prévues par le règlement de 2003 « R80 IT (Pay As You Earn) Regulations 2003 » ;
- les retenues à la source pratiquées par une société auprès d'un de ses salariés dont le montant est insuffisant peuvent être collectées directement auprès de ce salarié conformément aux dispositions prévues par le règlement de 2003 « R72 (4) Informatique (Pay As You Earn) Regulations 2003 ».

Annexe 10

L'externalisation du recouvrement par HMRC

Historique

En 2008, les services fiscaux britanniques ont souhaité recourir à des agences privées de recouvrement « Debt Collection Agencies » (DCAs) afin de confier certaines de leurs créances.

Au même moment, le « National Audit Office » recommandait à HMRC de chiffrer les avantages et les coûts liés au recours aux dites agences.

En 2009, HMRC a mis en place une expérimentation qui établissait clairement que les agences privées de recouvrement pouvaient travailler en collaboration avec HMRC pour recouvrer un montant significatif de créances liées aux impôts et taxes sans compromettre par ailleurs les normes d'HMRC en matière de sécurité et de comptabilité.

Le projet pilote visait à sous-traiter auprès de deux sociétés privées le recouvrement d'environ 30.000 créances fiscales.

Ces créances ne sont en aucun cas cédées : les sociétés de recouvrement agissent au nom et pour le compte d'HMRC et sont rémunérées sur la base d'un pourcentage des montants recouverts (5 à 7 % selon la nature des créances). Les mesures de recouvrement forcé continuent à relever des compétences d'HMRC. La cession définitive des créances n'est en aucun cas envisagée.

Cette expérience n'est pas la 1ère au Royaume-Uni : le Ministère du Travail et des Pensions britannique a déjà eu recours aux services de l'une des 2 sociétés de recouvrement (IQor Recovery Services Ltd). Une démarche similaire a également été entreprise dans le passé aux Etats-Unis et en Australie.

Après accord ministériel, HMRC a par la suite étendu son recours aux agences privées afin de dégager des marges de manœuvres internes. HMRC travaille actuellement avec 12 agences privées qui font partie intégrante aujourd'hui du processus de recouvrement des créances pour tous les impôts et taxes d'HMRC.

Principes

La stratégie d'HMRC en la matière est de recourir à ces agences en principe après épuisement des procédures internes de recouvrement amiable, avant que des actions de recouvrement coûteuses soient engagées.

Compte tenu de ses effectifs actuels¹⁴¹, l'administration fiscale britannique estime ne pas avoir les moyens de recouvrer l'ensemble des créances dont elle a la charge (il n'existe pas de responsabilités pécuniaires des comptables au Royaume-Uni).

Dans son dernier rapport annuel, HMRC faisait état d'un montant non recouvré (admission en non-valeur) de 5,3 milliards de livres.

Seules les créances qu'elle considère ne pas avoir les moyens de recouvrer ont vocation à être transférées. Il s'agit à ce stade des créances dont la valeur est inférieure ou égale à 15.000 £.

¹⁴¹ Environ 5 500 agents répartis dans 60 bureaux sont chargés du recouvrement de l'ensemble des créances fiscales et sociales d'HMRC.

Avant le transfert de la créance aux DCAs, HMRC envoie un dernier courrier au redevable l'informant de sa dernière possibilité de payer immédiatement ou de signer un plan de règlement et qu'à défaut, la créance sera prise en charge par une agence privée en vue de poursuites ultérieures. Il s'agit du processus de gestion des dettes couramment employé par les entreprises privées en Grande-Bretagne, notamment par les entreprises de réseau (énergie, télécom...)

Un contrat signé entre HMRC et les sociétés de recouvrement précise les situations dans lesquelles celles-ci peuvent intervenir pour le compte d'HMRC et les actions qu'elles peuvent entreprendre. Seules ces situations peuvent être traitées et les mesures précisées par le contrat sont les seules que la société de recouvrement peut prendre : il s'agit essentiellement d'appels téléphoniques, d'envois de lettres de relance et de négociations de délais de paiement (90% des défaillants paient dans les 3 mois).

HMRC reste chargée du traitement des contentieux issus de son portefeuille de créances et du suivi des procédures juridictionnelles.

HMRC a créé une structure dédiée (la Debt Collection Agency Referral Team chargée spécifiquement des relations avec les sociétés de recouvrement.

Dans un premier temps, le débiteur est informé par écrit du « transfert » de sa dette fiscale à une société de recouvrement. A compter de la réception du courrier l'informant du transfert imminent de sa dette, le contribuable dispose de 14 jours (après la date du courrier) pour contacter l'équipe de Newcastle et négocier un échéancier de paiements. A défaut, la société de recouvrement prend contact avec le débiteur par courrier, téléphone ou SMS. L'échelonnement des versements est alors négocié sur une base a priori moins favorable.

Aucune visite des locaux des débiteurs n'est prévue, qu'il s'agisse de personnes physiques ou morales.

Les paiements sont effectués sur un compte bancaire à l'ordre de la société de recouvrement puis transférés à HMRC, les intérêts de retard étant calculés jusqu'à la réception effective des fonds par l'administration fiscale. Toutefois, les contribuables conservent la possibilité de régler directement leurs dettes auprès d'HMRC.

Les débiteurs bénéficient d'un certain nombre de garanties :

-HMRC assure le pilotage du projet dès son commencement, effectue des études mensuelles et réalisera une 1ère évaluation dès la fin du mois d'août ;

-les personnes présentant des handicaps sont identifiées et bénéficient de procédures spécifiques ;

-les sociétés de recouvrement ne doivent pas harceler les contribuables. Les appels ne doivent pas être effectués après 20h et leur nombre quotidien est limité ;

-HMRC garantit la sécurité des données. Les employés des sociétés de recouvrement sont soumis à des obligations de confidentialité. Les informations recueillies dans le cadre de leur activité ne peuvent être utilisées à d'autres fins que celles prévues au contrat ;

-les débiteurs ont la possibilité de vérifier auprès d'HMRC que la société est effectivement autorisée à agir pour son compte ;

-toute demande d'accès à l'information en vertu du Data Protection Act et du Freedom of Information Act inclue l'accès aux dossiers détenus par les sociétés de recouvrement agissant pour le compte d'HMRC ;

-en cas de réclamation d'un débiteur, la société a l'obligation d'en informer HMRC et de suspendre les actions de recouvrement jusqu'au traitement du contentieux. Le contribuable peut également déposer directement une réclamation auprès d'HMRC.

Selon les informations transmises par HMRC, l'encours des dettes transmises aux DCA's s'élèverait à 3,9 milliards de livres, pour un montant 619 millions effectivement recouvré.

Créances transmises par HMRC aux DCAs

- Créances TVA inférieures à 5 000 £ ;
- Créances d'impôt sur le revenu (self-assessment) inférieures à 10 000 £ ;
- Créances issues du système PAYE inférieures à 10 000 £ (des modifications récentes du système PAYE permettront par la suite de ne constater plus aucune créance) ;
- Créances d'impôt sur les sociétés inférieures à 15 000 £ ;
- Les créances en provenance des unités spéciales LAST (Late Stage Intervention team), DCIT (Debt Collection Intervention Team), MR (Maximising Revenue) et FF (Field Force) sont transmises à une unité coordonnatrice des DCAs (DCARU – Debt Collection Agency Referral Unit) pour attribution aux différentes agences – Les limites de montants ci-dessus s'appliquent ;
- Les créances provenant de l'unité TTPMO (Time To Pay Management Office) chargée des plans de règlement en cas de rupture de ces plans sont également transmises à l'unité coordonnatrice (DCARU) en vue de leur attribution aux DCAs ;
- Créances provenant des contributions sociales (NICs – class 2) après avoir été prises en compte dans le « tax code » du contribuable et après envoi d'un dernier courrier de demande de régularisation, sans limite de montant ;
- Créances provenant d'excises (en cours d'expérimentation), la limite est la même qu'en matière de TVA (5 000 £), cela fait partie des modifications en cours ;
- Créances en provenance des DTO (Debt Technical Offices) relatives aux pénalités appliquées par le système PAYE ainsi que de celles liées au CIS (Contract Industry Scheme) lorsque les DTOs n'ont pas la capacité de les traiter pour les créances inférieures à 10 000 £.

Surveillance de l'activité des agences privées (DCAs)

HMRC indique que des contrôles de performance et d'assurance qualité sont réalisés auprès des agences privées. L'attribution des créances est basée sur les résultats de ces contrôles.

Les sociétés de recouvrement sont donc très encadrées et des contrôles de qualité seront effectués, 1 à 2 fois par an afin notamment de vérifier le respect des clauses contractuelles.

HMRC indique n'avoir aucune information concernant les effectifs employés dans les agences privées et estime que pour la plupart des agences, une équipe de 6 à 12 personnes est chargée du recouvrement des créances d'HMRC mais ces chiffres ne sont pas fixes et dépendent de l'importance des créances qui leur sont attribuées.

La grande majorité des créances transmises aux agences privées ont d'abord été traitées en interne. HMRC indique qu'il n'est pas possible à ce stade de comparer les performances des agences privées avec celles d'HMRC car les créances sont généralement de nature très différente.

Annexe 11

Organisation et stratégie du contrôle fiscal au Royaume-Uni

I. Le contrôle fiscal est piloté par une direction unique à l'échelle du territoire britannique, selon une logique verticale

Chaque mission assurée par HMRC (*Her Majesty Revenue and Customs*) est pilotée, à l'échelle du territoire britannique, par un seul service dont le responsable rend compte des résultats de ses équipes directement au directeur général. Cette règle s'applique au contrôle fiscal comme à la gestion de la fiscalité des personnes physiques ou des entreprises, au recouvrement des cotisations sociales ou aux versements des allocations sociales.

Le service du contrôle fiscal d'HMRC est composé de 4 sous-directions opérationnelles :

- a) La sous-direction ***Risk and Intelligence*** (2 686 agents) est chargée de l'analyse-risque et de la programmation : elle produit des listes de dossiers à vérifier qui sont transmis aux services de contrôle locaux (*cf.* 2.) pour exploitation. Ces listes sont notamment produites à l'aide du logiciel CONNECT qui consolide et permet d'effectuer des requêtes sur 26 bases de données différentes.
- b) La sous-direction ***Local Compliance*** (12 066 agents) est chargée du contrôle fiscal au niveau local et de l'exploitation des listes produites par ***Risk and Intelligence*** : elle contrôle les obligations fiscales et sociales des personnes physiques et des entreprises. ***Local Compliance*** est compétente pour l'ensemble des impôts et des cotisations sociales (employeurs et employés) collectés par HMRC ainsi que pour les allocations de nature sociale versées par l'administration fiscale. Cela étant, si la sous-direction dispose d'une compétence générale, les agents sont, quant à eux, spécialisés : par exemple, dans le contrôle de la retenue à la source de l'IR et des cotisations sociales.
- c) La sous-direction ***Specialist Investigations*** (1 487 agents) est chargée de piloter toutes les opérations de contrôle fiscal nécessitant un suivi particulièrement fin : il s'agit notamment de l'exploitation des informations transmises à HMRC par des informateurs ou par d'autres administrations fiscales (*cf.* liste HSBC) ; cette sous-direction est donc chargée du « sur mesure » alors que la mission de ***Local Compliance*** est davantage d'assurer le contrôle « de masse ».
- d) La sous-direction ***Criminal Investigations*** (2 240 agents) est chargée de l'ensemble des poursuites correctionnelles et donc des procédures pénales car HMRC peut choisir de mettre en œuvre soit une procédure de nature civile, soit une procédure pénale selon la nature du dossier et le profil du contribuable.

II. Quelques caractéristiques du contrôle fiscal au Royaume-Uni

- a) Au Royaume-Uni, il n'existe pas de distinction entre les procédures visant les entreprises ou les particuliers ou entre un contrôle sur place et un contrôle sur pièces : tous les contrôles, quelle que soit leur forme et la personne concernée (physique ou morale), sont conduits sur une base légale unique.
- b) Les contrôles fiscaux sur place sont rares : les « vérificateurs » ne se rendent sur place que s'il apparaît nécessaire de vérifier l'existence ou la nature de certains actifs corporels ou de certains équipements. Le plus souvent, le contrôle d'un dossier s'effectue donc du bureau, le cas échéant sur la base de documents comptables demandés au contribuable et, si le vérificateur souhaite évoquer un point spécifique avec le contribuable vérifié ou son conseil, les échanges s'effectuent essentiellement par téléphone. Une rencontre peut néanmoins être organisée si l'agent le juge nécessaire. Il n'existe donc pas, au Royaume-Uni, de vérificateurs spécialisés dans le contrôle sur place.

c) La stratégie d'HMRC en matière de contrôle fiscal repose sur 2 axes :

- d'une part, à titre principal, sur l'analyse (par *Risk & Intelligence*) et l'exploitation (par *Local Compliance*) des informations réunies par HMRC dans ses bases de données ou qui lui sont fournies par d'autres administrations, notamment dans le cadre de l'assistance administrative (échanges automatiques (directive Epargne) ou spontanés) : il s'agit d'une démarche de contrôle classique ;
- d'autre part, à titre complémentaire, sur l'organisation de « campagnes » de contrôle visant des professions ou des secteurs d'activités considérés comme à risque : ces campagnes ont notamment concerné, au cours des derniers mois, les médecins, les électriciens, les plombiers, les détenteurs de comptes *offshore* ou les vendeurs sur eBay.

La campagne sur les médecins a permis à HMRC de collecter 10 Mns de £. Une campagne concerne actuellement les démarcheurs à domicile et une autre visera, dans les prochaines semaines, les entreprises de travaux immobiliers (couvreurs, poseurs de fenêtres, charpentiers, maçons et menuisiers).

d) Les « campagnes » de contrôle fiscal organisées par HMRC se déroulent en 3 temps :

1. Dans un premier temps, le service *Risk and Intelligence* réunit toutes les informations possibles sur un secteur, une profession spécifique en effectuant notamment un certain nombre de droits de communication auprès de tiers : par exemple, concernant les médecins, HMRC a effectué des droits de communication auprès des compagnies d'assurance auxquelles les patients de ces médecins ont souscrit ; pour les comptes *offshore*, les droits de communication ont été effectués auprès de 312 banques de la place de Londres.
2. Une fois ces informations collectées, HMRC communique dans les médias et sur son site internet en précisant qu'elle a réuni des informations concernant telle profession ou telle population de contribuables et en invitant les personnes visées à régulariser leur situation. Les contribuables se rendent alors sur le site internet d'HMRC où ils accèdent à un formulaire en ligne sur lequel ils mentionnent les sommes qu'ils ont éludées ; puis, ils calculent l'impôt, les pénalités (en général, au taux réduit de 10 %) et les intérêts de retard dus et en effectuent le paiement en ligne. Outre des pénalités réduites, le contribuable bénéficie de la garantie qu'il ne fera pas l'objet de poursuites pénales.

La régularisation est donc effectuée par le contribuable sans intervention de l'administration fiscale.

3. Dans un 3ème temps, ces déclarations de régularisation sont examinées par les vérificateurs d'HMRC, conformément au principe *process now, check later*.

HMRC compare alors la liste des personnes ayant régularisé « spontanément » leur situation avec celle des personnes pour lesquelles elle a réuni des informations suite à ces droits de communication : les personnes sur lesquelles HMRC détient des informations montrant qu'elles ont éludé certains revenus et qui ne se sont pas manifestées font alors l'objet de contrôles susceptibles de déboucher sur des procédures pénales.

HMRC a précisé que l'ensemble des campagnes menées au cours des dernières années ont permis de collecter 510 Mns de £ (630 Mns d'euros) dans le cadre des régularisations « spontanées » et 120 Mns de £ dans le cadre des 18 000 contrôles qui ont eu lieu par la suite.

Les campagnes ont également conduit à 23 poursuites pénales et 4 personnes (dont 3 plombiers) ont été condamnées à des peines de prison.

Pour conclure, la stratégie d'HMRC en matière de contrôle fiscal repose :

- **principalement**, sur l'analyse de quantités importantes d'informations à l'aide de logiciels sophistiqués dans le but de programmer des contrôles effectués le plus souvent du bureau ;
- **de façon complémentaire**, sur des offres de régularisation ciblées : les personnes visées sont d'autant plus incitées à régulariser que des conditions très favorables sont proposées pendant une période limitée et qu'elles feront ensuite l'objet d'un traitement particulièrement rigoureux si HMRC les contrôle et constate qu'elles ont fraudé.

Annexe 12

La relation approfondie au sein d'HMRC

1-RAPPEL DE LA DEMARCHE MISE EN ŒUVRE PAR HMRC

L'approche et l'objectif de la relation approfondie sont très simples : permettre à l'administration de disposer d'une analyse risque aussi fine que possible, en temps réel, sur la situation fiscale des grandes entreprises (« Large Businesses ») en échange d'un certain nombre de garanties apportées en termes d'efficacité, de prévisibilité et de sécurité juridique. Ce segment d'utilisateurs est jugé suffisamment complexe et à enjeux de sorte qu'une gestion de la relation personnalisée s'impose comme le moyen de garantir à la fois efficacement les intérêts du Trésor et la stabilité de l'environnement des entreprises concernées.

La pièce maîtresse du dispositif repose sur l'institution d'un « Customer Relationship Manager » (« CRM ») (ou d'un « Customer Co-ordinator » pour le bas de portefeuille des Large businesses dont la gestion relève du réseau).

Le contenu de la démarche et ses modalités sont rappelés dans la fiche figurant en **annexe 1**.

La gestion du risque fiscal est en quelque sorte partagée sur un mode collaboratif entre l'administration et les entreprises en vue d'en diminuer l'importance, dans le cadre d'un dialogue transparent et continue, mais également en favorisant un climat de compréhension des attentes des entreprises.

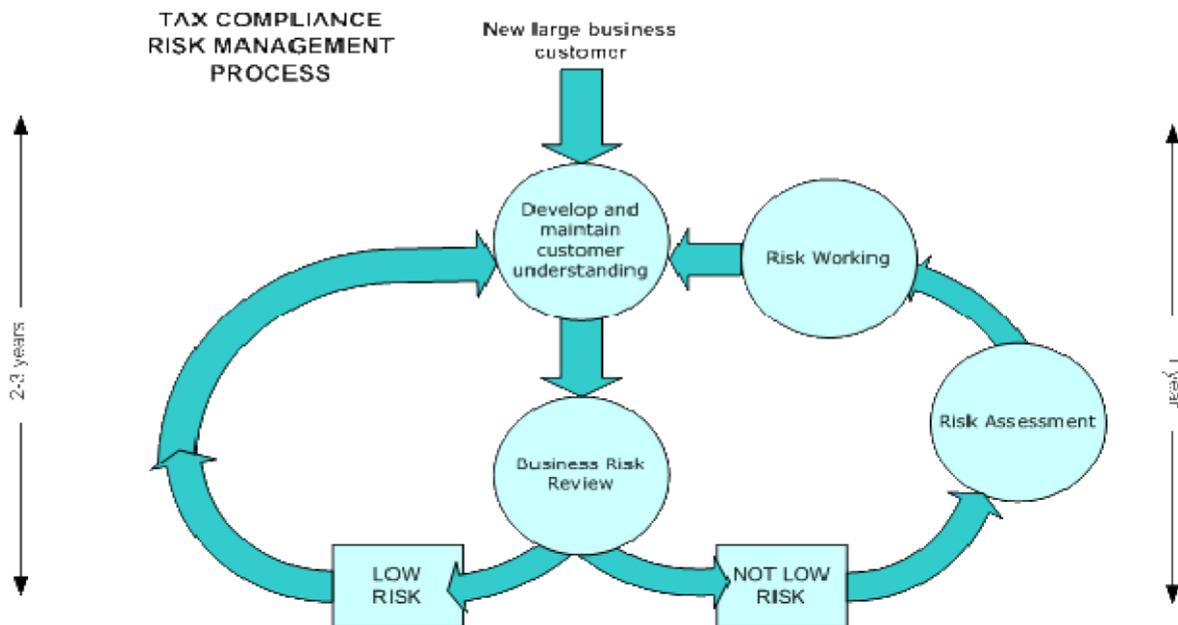
Les points clefs de la démarche sont les suivants :

- établir et maintenir des relations efficaces avec les entreprises ;
- classer les entreprises en deux groupes, à savoir, celles présentant un risque fiscal faible, et celles ne présentant pas un faible risque, en vue de concentrer les ressources sur les entreprises qui présentent les plus forts risques ;
- pour les entreprises ne présentant pas un risque faible, en comprendre les raisons et concentrer les ressources sur les zones de risque correspondantes.

Pour l'administration, l'objectif est d'assurer une allocation optimale des ressources sur les entreprises présentant les risques les plus importants, en sorte que, pour les entreprises présentant un risque fiscal limité (Low Risk), l'action de HMRC se situe plutôt dans une logique de supervision, de maintien de la qualité de services et d'accompagnement dans l'accomplissement de ses démarches auprès de l'administration fiscale.

Le processus d'analyse risque conduit à distinguer deux cycles en fonction du niveau de risque présenté par l'entreprise :

- un cycle long pour les entreprises présentant un faible risque pour lesquelles le risque ne fait en principe l'objet d'un réexamen que tous les 3 ans. Ces entreprises représentent **40 %** du total des entreprises/groupes placés dans le champ de la relation approfondie ;
- un cycle court pour les entreprises ne présentant pas un risque faible qui font l'objet d'un examen annuel de leur risque fiscal.



Le niveau du risque est quantifié en termes monétaires pour chaque type de risque identifié (option comptable, schéma d'optimisation, prix de transfert...).

Ainsi, au niveau du portefeuille des 800 plus grands groupes (ceux gérés par le Large business service), le risque global est estimé à **20 Md £**. Ce chiffre résulte de la somme des évaluations effectuées par les CRM. L'objectif premier de la relation approfondie est de parvenir à réduire ce chiffre sur la base d'un dialogue avec les entreprises.

2- MESURE DES RESULTATS ET DU SUIVI D'ACTIVITE DE LA RELATION APPROFONDIE

La relation approfondie se situe au cœur de la stratégie d'HMRC relative aux grandes entreprises, telle qu'elle est exposée au sein de son plan stratégique triennal¹⁴².

¹⁴² Business plan 2012-2015, pages 26 et 27.

<http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20120604113406/http://www.hmrc.gov.uk/about/business-plan-2012.pdf>

L'efficacité de la démarche est appréciée au regard de l'atteinte des 3 objectifs stratégiques prioritaires d'HMRC, déclinés au niveau des grandes entreprises, à savoir :

- l'amélioration du rendement financier de l'activité de compliance : maintenir a minima un rendement annuel de **6,3Md£** et parvenir à un comblement supplémentaire du Tax Gap à hauteur de 850 M£ d'ici 2015;
- l'amélioration de la satisfaction des usagers : le retour sur la qualité du service rendu dans le cadre de la relation approfondie fait l'objet d'une enquête annuelle de satisfaction. Les entreprises ont par ailleurs la possibilité d'évoquer leurs difficultés et leur expérience dans le cadre du Large Corporates Forum qui se tient tous les trimestres ;
- la réduction des coûts de gestion des grandes entreprises, avec un objectif de réduction de **15 %** d'ici 2015.

HMRC s'appuie également sur des indicateurs de suivi d'activités (i.e. délai d'instruction des rescrits, durée des cycles de revue du risque ou de déroulement des enquêtes et des audits, nombre de points de résolution, évolution de la valeur monétaire du risque) pour évaluer la pertinence et l'efficacité de son dispositif, non documentés en détail à ce stade¹⁴³.

Tableau de bord simplifié (pour le seul Large Business Service)

(a)Nombre de risques en cours de traitement (number of open risks or issues under inquiry) au 31/03/2013	2 .314
(b) contrepartie monétaire de (a) au 31/03/2013	18,8 Md £
(c) Pourcentage de risques résolus dans les 18 mois au 31/03/2013	82%
Rendement financier de l'activité de compliance dans le cadre de l'ER, au 31/03/2013	5,3 Md £

3- L'ORGANISATION ACTUELLE

Dans le cadre de la segmentation qu'elle opère dans son approche « centrée usagers » (« Customercentric Business Strategy ») HMRC identifie en tant que segment homogène **11 200** groupes (soit à peu près 100 000 entreprises) qui sont concernés par la relation approfondie.

¹⁴³ Lors de la réunion du 13 février 2014, HMRC s'est engagé à nous transmettre un tableau de bord consolidé de ces indicateurs

Sur le plan de l'organisation, ce segment relève jusqu'à présent, pour partie d'un service spécialisé, le Large Business Service (« LBS ») et pour l'autre, du réseau.

L'organisation liée à la gestion des grandes entreprises va être modifiée à compter du 1^{er} avril 2014 en élargissant la compétence et en révisant l'organisation interne du LBS¹⁴⁴ (devenant pour la circonstance une direction), de sorte que la gestion de la relation approfondie de l'ensemble des grandes entreprises soit assurée à son niveau, le niveau local ne préservant qu'une couverture du segment des PME (cf. annexes 2 et 3 présentant l'actuelle et la future organisation).

3-1 Précisions sur le périmètre des entreprises et groupes d'entreprises concernées

A la différence du dispositif expérimenté en France qui repose sur une démarche volontaire de la part de l'entreprise sans condition de taille, la relation approfondie se limite aux entreprises qui répondent aux critères suivants :

- les grandes entreprises (« Large Businesses ») au sens strict, c'est-à-dire celles qui réalisent un chiffre d'affaires égal ou supérieur 30 M£ ou qui disposent de plus de 250 salariés ;
- les partnerships dont le chiffre d'affaires est supérieur à 60M £ qui sont assimilés à des « Large businesses ».

A ce premier cercle d'entreprises s'ajoutent, sans considération de taille ou de chiffre d'affaires :

- dans le cadre d'un accord passé avec HMRC, les entreprises dont la complexité ou le niveau de risque rendraient utile la désignation d'un CRM ;
- les entreprises considérées comme présentant un risque élevé (engagées dans des montages agressifs) qui font l'objet d'une surveillance dans le cadre du High Risk Corporate Programme (HRCP), directement piloté **au niveau de l'administration centrale par le HRCP board**. Le dialogue avec ces entreprises (au nombre de **45**) se déroule directement avec les « boards » des entreprises concernés.

¹⁴⁴ Cette nouvelle organisation n'a pas fait l'objet de communication officielle à ce stade, mais HMRC devrait nous transmettre le blueprint relatif au nouveau schéma.

3-2 Les structures engagées

Les « Large businesses » relèvent de la compétence partagée d’une structure dédiée, le **Large Business Service** (« LBS ») pour le haut de portefeuille, alors que le bas de portefeuille fait intervenir les structures locales en charge principalement du contrôle fiscal, les **Local Compliance Units**. La définition et la supervision de la stratégie sont assurées au niveau central.

3-2-1 Au niveau de l’administration centrale

A la différence de la DGFIP, il n’y pas de séparation horizontale entre la direction générale et le réseau. Ce dernier est directement placé sous le commandement du pôle opérationnel dont il relève (cf. **annexes 4 et 5** pour un organigramme simplifié de la direction générale et de la direction du contrôle fiscal).

L’activité opérationnelle d’HMRC est organisée à partir de 4 grands pôles à la tête de chacun desquels est placé un directeur général :

- Personal tax (impôts des particuliers) ;
- Benefits and credits (prestations sociales) ;
- Business tax (impôts des professionnels, dont relève LBS) ;
- Enforcement et compliance (recouvrant l’activité de recherche, de contrôle et des poursuites).

Répartitions des effectifs d’HMRC entre les 4 pôles opérationnels et les fonctions corporate

Business area	April 2011		April 2015 (planned)	
	Staff Numbers	(%)	Staff Numbers	(%)
Enforcement and Compliance	25,500	39	27,900	50
Personal Tax	24,900	38	16,400	29
Benefits and Tax Credits	5,800	9	4,500	8
Corporate Services	5,900	9	4,200	7
Business Tax	3,900	6	3,100	6
Total	65,900	100	56,100	100

Source: HM Revenue & Customs

Deux structures dédiées sont engagées dans la supervision de la relation approfondie au niveau central :

- le Large Business Advisory Board, comité consultatif qui est chargé donner des avis au comité exécutif et au Board d’HMRC, instances qui définissent et surveillent la mise en œuvre de la stratégie ;
- le High Risk Corporate Board, qui est chargé d’entretenir un dialogue de haut niveau directement avec les responsables des entreprises présentant les plus grands risques.

Au plan pratique, la définition et le suivi de la mise en œuvre de la stratégie relative aux grandes entreprises est le fruit d’une collaboration interdirectionnelle, principalement animée par « Business Tax » et « Enforcement & compliance ».

3-2-2 Au niveau du Large Business service (LBS)

Equivalent britannique de la DGE, le LBS gère un portefeuille composé des **800** groupes d'entreprises les plus importants (relèvent du LBS les entreprises et leurs filiales qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à 720 M € ou dispose d'un actif d'au moins 2,4 Md €).

Ce service spécialisé, composé de **1300** agents¹⁴⁵, assure la gestion, le recouvrement et le contrôle de plus de la moitié du produits des principaux impôts professionnels¹⁴⁶ auxquels s'ajoutent l'impôt sur le revenu et les cotisations sociales prélevées à la source qui sont reversés par les entreprises.

Ce service bénéficie en outre de l'appui des spécialistes d'autres directions d'HMRC et de juristes extérieurs, en tant que de besoin.

Le portefeuille est réparti en 17 secteurs économiques dont l'activité est assurée à partir de 12 sites (« Urban Centers ») répartis sur l'ensemble du territoire britannique :

Répartition des unités sectorielles du LBS

Lieu	Secteur d'activité
Birmingham	Utilities
Bristol	Telecommunications & IT
Edinburgh	Insurance
Glasgow	Alcohol & Tobacco
Liverpool	Business Services, Leisure & Media
London 1	Oil & Gas
London 2	Banking
Leeds	Agriculture, Food, Retail & Real Estate
Manchester	Chemicals, Healthcare & Pharmaceuticals
Newcastle	Manufacturing
Nottigham	Construction & Transport
Reading	Automotive
Manchester	Head of Risk

Nota important : à compter du 1^{er} avril 2014, le nombre d'implantations du LBS devrait augmenter et donner lieu à un redécoupage régional, même si chacun de ces nouveaux centres conservera une compétence sectorielle. Dans le même temps, son périmètre sera étendu aux grandes entreprises gérées jusqu'à là au niveau local, portant ainsi le nombre de grands groupes gérés au niveau du LBS à 2 000.

¹⁴⁵ Ces effectifs sont en constante diminution (1 900 en 2006).

¹⁴⁶ Les recettes totales de TVA et corporations Tax s'élevaient en 2013 à 140 Md£.

Dans le cadre de la relation approfondie, chaque groupe d'entreprises se voit assigner 1 CRM. Cet agent, expérimenté (senior manager), est le répondant des relations du quotidien avec l'administration et l'interlocuteur privilégié de l'entreprise en coordonnant l'ensemble des interventions de l'administration. Le CRM est en outre responsable de l'évaluation du risque de l'ensemble du groupe auquel il est assigné. Il rend compte de son action au responsable de secteur (« Sector leader » ayant rang de « deputy director »).

Le schéma figurant en **annexe 6** présente un organigramme simplifié d'un secteur et met en évidence le positionnement des CRM par rapport au responsable de secteur (Sector leader) et aux différents agents (regroupés par équipes et spécialisés par impôt ou par fonction, à savoir, comptables, auditeurs et consultants).

La cohérence de l'approche et des méthodes déployées dans le cadre de la relation approfondie est assurée par la mise en œuvre d'une formation et d'un cadre opérationnel (« common operating model ») communs à l'ensemble des CRM. L'action des CRM fait également l'objet d'une supervision au niveau des directeurs du LBS (« peer revue ») et d'audits internes réguliers.

3-2-3 Au niveau local

Pour la très grande majorité des Large businesses, la relation approfondie relève de la compétence des services locaux en charge du contrôle fiscal, les **Local Compliance Units**. Elle, combine à la fois le recours au CRM suivant un process identique à celui déployé au niveau du LBS, et pour les entreprises du bas de portefeuille, un dispositif allégé (les « co-ordinators »).

Ces unités sont directement placées l'autorité de la Sous-direction « Local compliance » au sein de la direction « Enforcement and Compliance » (cf. **annexe 5**). Ces unités sont réparties entre les 291 sites locaux (qui regroupent également les Local tax unit, équivalents de nos services des impôts des particuliers et des entreprises) regroupés en 8 régions.

Chaque Local compliance unit comporte 4 subdivisions répondant à une segmentation usagers et dispose d'un service transversal dont la mission est de surveiller le niveau de civisme fiscal (voluntary compliance) :

- **Large and Complex**, en charge de la relation approfondie avec les entreprises les plus importantes ;
- Medium business ;
- Small business ;
- Individuals ;
- Targeted enabling education and leverage (subdivision chargée du suivi du civisme fiscal sur la base d'actions pédagogiques, préventives et de soutien aux usagers).

Au lancement de la relation approfondie, il avait été décidé que seules les entreprises réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 200 M £ bénéficiaient d'un CRM. **Dans le cadre de la réorganisation d'HMRC, ces entreprises relèveront de la nouvelle Direction des grandes entreprises (« LBD ») à compter du 1^{er} avril 2014 (cf. annexes 2 et 3).**

Le dispositif de la relation approfondie a été étendu en 2009-2010 aux entreprises réalisant un chiffre d'affaires compris entre 30 M £ et 200 M £ ou comportant plus de 250 salariés (**9 200 entreprises**). **Après réorganisation, ces entreprises resteront en revanche gérées au niveau local mais ne se verront pas proposer de « co-ordinators » de façon systématique.**

Ces entreprises se sont vues assigner un « Co-ordinator » (2 100 au total, correspondant à emploi « Junior »), dont le rôle est comparable à celui du CRM :

- point de contact unique des entreprises qui supervise l'ensemble des problématiques fiscales ;
- assure la mise en relation avec les experts ;
- s'assure de l'actualisation du niveau de risque présenté par l'entreprise, dans une approche et méthodologie **moins poussées** que celles suivies par les CRM ;
- s'assure que les procédures ou les demandes en cours sont traitées dans le respect des délais convenus entre l'entreprise et l'administration ;
- informe les entreprises des changements significatifs au sein d'HMRC.

Chaque « Co-ordinator » se voit assigner plusieurs entreprises. La doctrine d'emploi est davantage positionnée sur la couverture du besoin de circulation de l'information entre l'administration et l'entreprise que sur la nécessité d'une évaluation poussée du risque.

A compter du 1^{er} avril 2014, l'attribution d'un « co-ordinator » sera effectué de façon plus sélective, sans que le critère de chiffre d'affaires soit le seul élément d'appréciation.

4- LES DIFFICULTES ET LES CORRECTIFS APPORTES

4-1 Evaluation rétrospective

Outre l'extension du dispositif au niveau local, HMRC a procédé en 2009 à une enquête indépendante auprès de 750 responsables fiscaux de grandes entreprises d'où il résultait les constats suivants.

Points positifs :

- reconnaissance du professionnalisme des CRM dont le rôle permet d'entretenir une relation pragmatique et en temps réel avec l'administration ; - forte adhésion à la démarche d'analyse-risque.

Points à améliorer :

- accès à la documentation fiscale et à l'expertise ;
- compréhension de l'entreprise à parfaire au niveau d'HMRC (en dehors du CRM);
- coordination entre les services d'HMRC à parfaire ;
- progresser sur l'offre de services en ligne ; - diminuer la complexité.

4-2 Evaluation au fil de l'eau

Au plan qualitatif, l'efficacité de la démarche est appréciée au travers des réponses fournies par les entreprises dans le cadre d'une enquête de satisfaction annuelle et dans un espace de temps plus rapproché, à l'occasion de leur participation au Large Corporates forum.

La dernière enquête publiée en juin 2013 révèle que **91 %** des entreprises sont satisfaites ou très satisfaites de leurs relations avec HMRC dans le cadre de l'ER.

Dans le cadre du Large Corporates Forum, les entreprises font également part de leur expérience au quotidien et de leur ressenti. La critique récurrente concerne le caractère effectif du travail en temps réel avec HMRC. Les entreprises relèvent chroniquement que, tout en étant incitées à souscrire de façon anticipée leurs déclarations fiscales, la revue du risque s'étale sur une durée d'au moins 18 mois. De même, le dialogue ouvert avec l'administration dans le cadre du travail en temps réel n'empêche pas le lancement d'enquêtes ou de demandes d'information postérieurement à la souscription des déclarations.

4-3 La nouvelle organisation au 1^{er} avril 2014

Cette nouvelle organisation a pour but d'inscrire l'action des CRM dans le cadre d'une gestion et d'un commandement unifiés (cf. **annexes 2 et 3**).

La création de la Direction des grandes entreprises (« Large business Direction ») procède du souhait de rendre plus cohérente une activité dont l'organisation à deux niveaux (local et « centralisé ») n'était pas jugé pleinement satisfaisante. Par ailleurs, le calibrage de la relation de confiance par rapport au seul critère du chiffre d'affaires n'apparaît pas non plus totalement pertinente.

Ainsi, parallèlement à la création de la « LBD », l'activité des Local compliance units en termes de relation approfondie se repositionnera sur le segment des entreprises dites moyennes (Chiffre d'affaires entre 10M £ et 200 M £). Dans ce cadre, l'attribution d'un « co-ordinators » devrait s'effectuer dans une logique plus sélective.

ANNEXE 1

Présentation générale de la relation améliorée (attaché fiscal, janvier 2013)

HMRC développe ses relations avec les grandes entreprises britanniques dans le cadre d'un modèle spécifique, les relations améliorées, basé sur la confiance, la transparence mutuelle et la volonté de résoudre les problèmes en temps réel, ces principes devant créer les meilleures conditions pour améliorer le civisme fiscal et la qualité des échanges entre ces entreprises et l'administration fiscale.

Les objectifs d'HMRC dans ses relations avec les grandes entreprises ont été définis dans le rapport Varney de 2006 :

- améliorer la qualité des relations et des services rendus aux entreprises ;
- apporter plus de certitude aux entreprises sur le montant des impôts dus (sécurité juridique) ;
- adopter une approche différente selon le niveau de risque fiscal ;
- les entreprises à risque faible doivent bénéficier d'avantages ;
- évoluer vers un contrôle « en temps réel ».

Ce modèle repose sur :

- la désignation de *Customer Relationship Managers (CRM)*, responsables des relations avec les 2000 plus grandes entreprises ;
- la désignation de *Customer co-ordinators*, points de contacts uniques pour les autres grandes entreprises ;
- l'évaluation du niveau de risque fiscal associé aux entreprises sur la base d'un référentiel publié et la concentration des effectifs sur les situations présentant le niveau de risque le plus élevé ;
- une procédure de rescrit permettant aux entreprises d'obtenir la position de l'administration sur le traitement fiscal de leurs opérations avant le dépôt des déclarations.

1. *Un Customer Relationship Manager unique pour chaque groupe*

Son rôle est de :

- développer une connaissance approfondie de chaque groupe ;
- évaluer le risque fiscal afférent à chaque entreprise ;
- adapter les moyens humains à l'importance et à la complexité des questions traitées en sollicitant le pool d'experts du *Large Business Service (LBS)*, la DGE britannique).

Les grandes entreprises remplissent leurs obligations en utilisant les moyens habituels. Toutefois, tous les contacts avec l'administration fiscale et tous les contrôles sont supervisés par le CRM :

- les rencontres et le téléphone sont privilégiés par rapport aux échanges de courriers ;
- le **CRM** envoie les rescrits demandés par les entreprises dans les meilleurs délais (en 2009, 93 % des réponses ont été envoyées dans les 28 jours).

2. *L'évaluation du risque fiscal*

Le CRM évalue le risque fiscal afférent à chaque entreprise en examinant :

- son risque structurel qui tient compte de sa taille, de la complexité et de la nature de son activité ;
- sa capacité à réduire ce risque par la fiabilité des procédures mises en place pour produire des déclarations exactes (sa gouvernance) ;
- sa transparence vis-à-vis d'HMRC et son attitude en termes d'optimisation.

Les entreprises sont alors classées en 2 groupes :

- les entreprises présentant un risque faible ;
- les entreprises ne présentant pas un risque faible.

En 2011, 32% des entreprises du LBS ont été considérées comme présentant un risque faible.

3. *Les entreprises à faible risque :*

- évoquent en toute transparence et en temps réel les difficultés et les incertitudes qu'elles rencontrent dans le cadre de leurs obligations fiscales ;
- évoquent les possibilités d'optimisation qui leur sont offertes ;
- répondent rapidement et avec précision aux questions du LBS ;
- ont mis en place une chaîne de responsabilité claire en matière fiscale et comptable ;
- évitent les montages autres que ceux qui peuvent découler de leur activité commerciale réelle.

Ces entreprises bénéficient d'une plus grande stabilité de leur situation fiscale :

- ce sont elles qui prennent l'initiative de contacter le LBS ;
- elles ne font pas l'objet d'une nouvelle évaluation de leur statut avant 3 ans ;
- les interventions du LBS sont discutées avec l'entreprise avant d'être engagées.

Elles bénéficient également de plus de sécurité juridique :

- normalement, elles ne voient pas leurs déclarations remises en cause pendant 3 ans ;
- le LBS s'engage à répondre plus rapidement à leurs demandes de rescrit.

4. *Une entreprise ne présente pas un faible risque si sa stratégie fiscale consiste à :*

- mettre en place des schémas qui ne sont pas justifiés par son activité commerciale réelle ;
- structurer ses transactions de telle sorte que le résultat fiscal obtenu est contraire aux intentions du législateur.

Les entreprises qui ne sont pas à faible risque :

- font l'objet d'un examen annuel de leur risque fiscal et voient leurs déclarations examinées régulièrement ;
- se voient proposer plusieurs rencontres par an par leur CRM.

5. Le high risk corporates programme

HMRC a identifié 39 entreprises présentant le niveau de risque fiscal le plus élevé compte tenu de la complexité de leur structure ou de leur manque de coopération et prend directement contact avec leurs conseils d'administration pour les inciter à modifier leur gouvernance et leur stratégie fiscale.

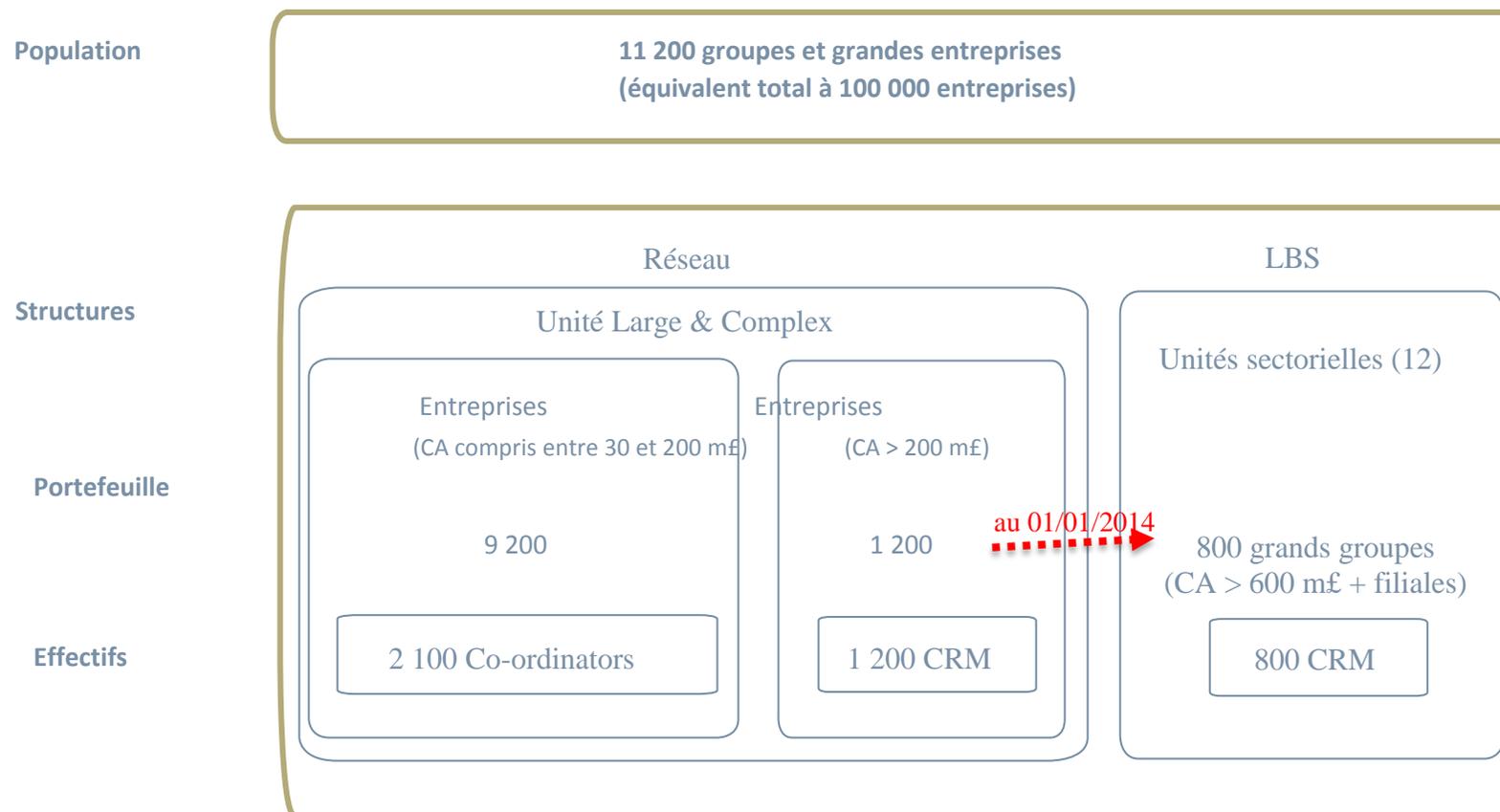
6. Des échanges institutionnalisés

Chaque semestre, le **LBS** organise un **Large Corporates Forum** qui lui permet de mieux comprendre les besoins des grandes entreprises, d'améliorer le service qu'il leur rend et de prendre connaissance des éventuelles difficultés rencontrées par les entreprises pour remplir leurs obligations fiscales.

Enfin, une enquête annuelle de satisfaction est organisée.

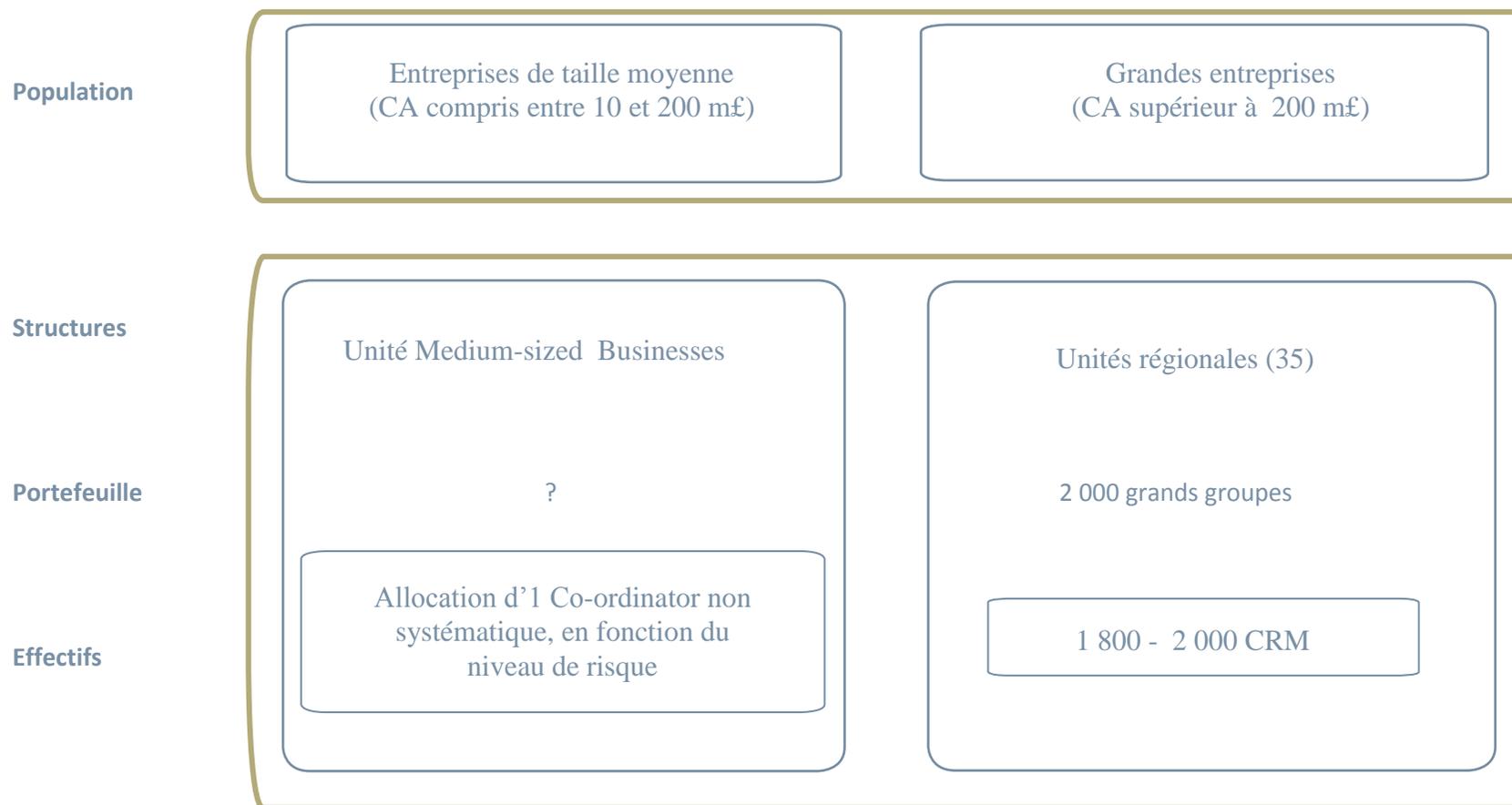
ANNEXE 2

Organisation actuelle



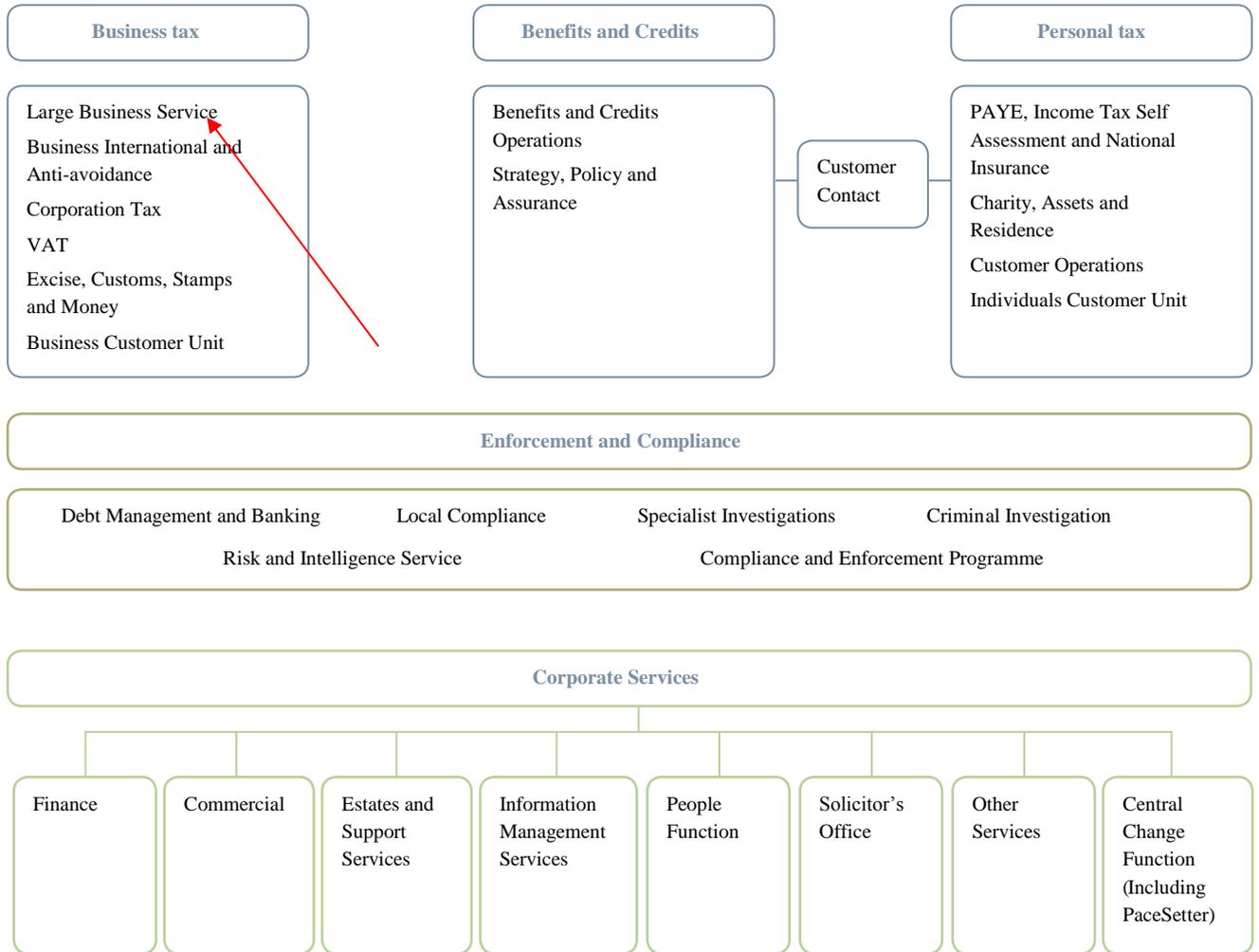
ANNEXE 3

Organisation au 1^{er} avril 2014



ANNEXE 4

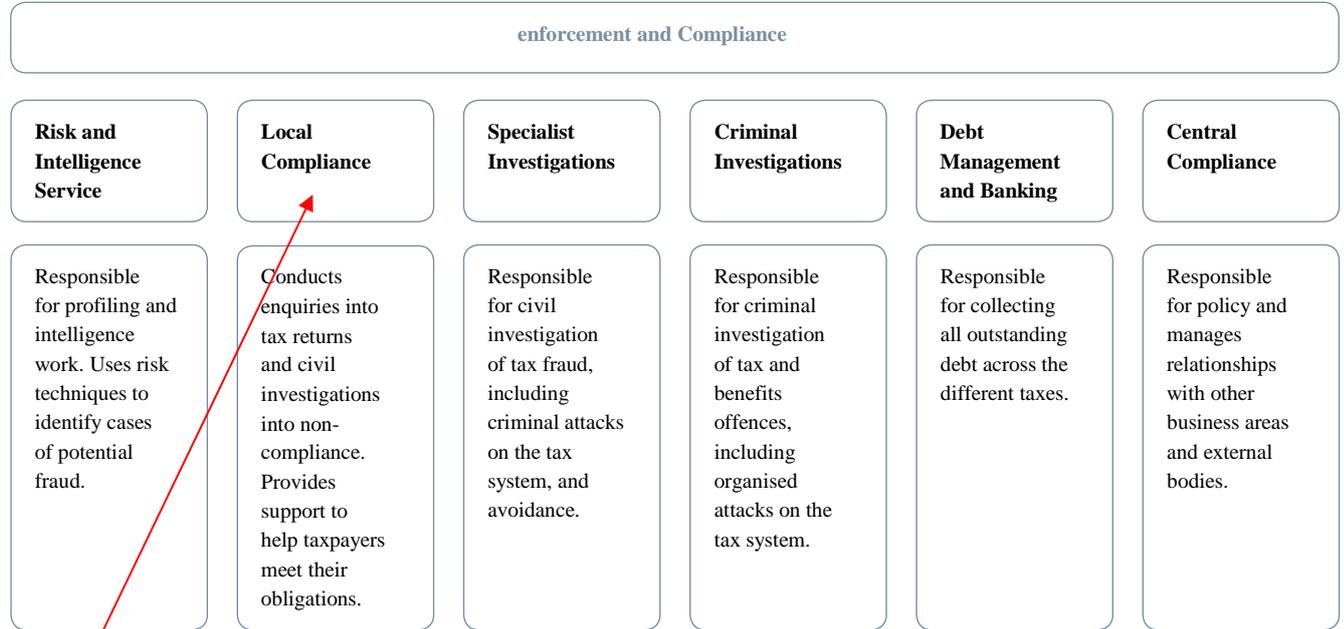
Pôles opérationnels d'HMRC



Source: HM Revenue & Customs June 2011

ANNEXE 5

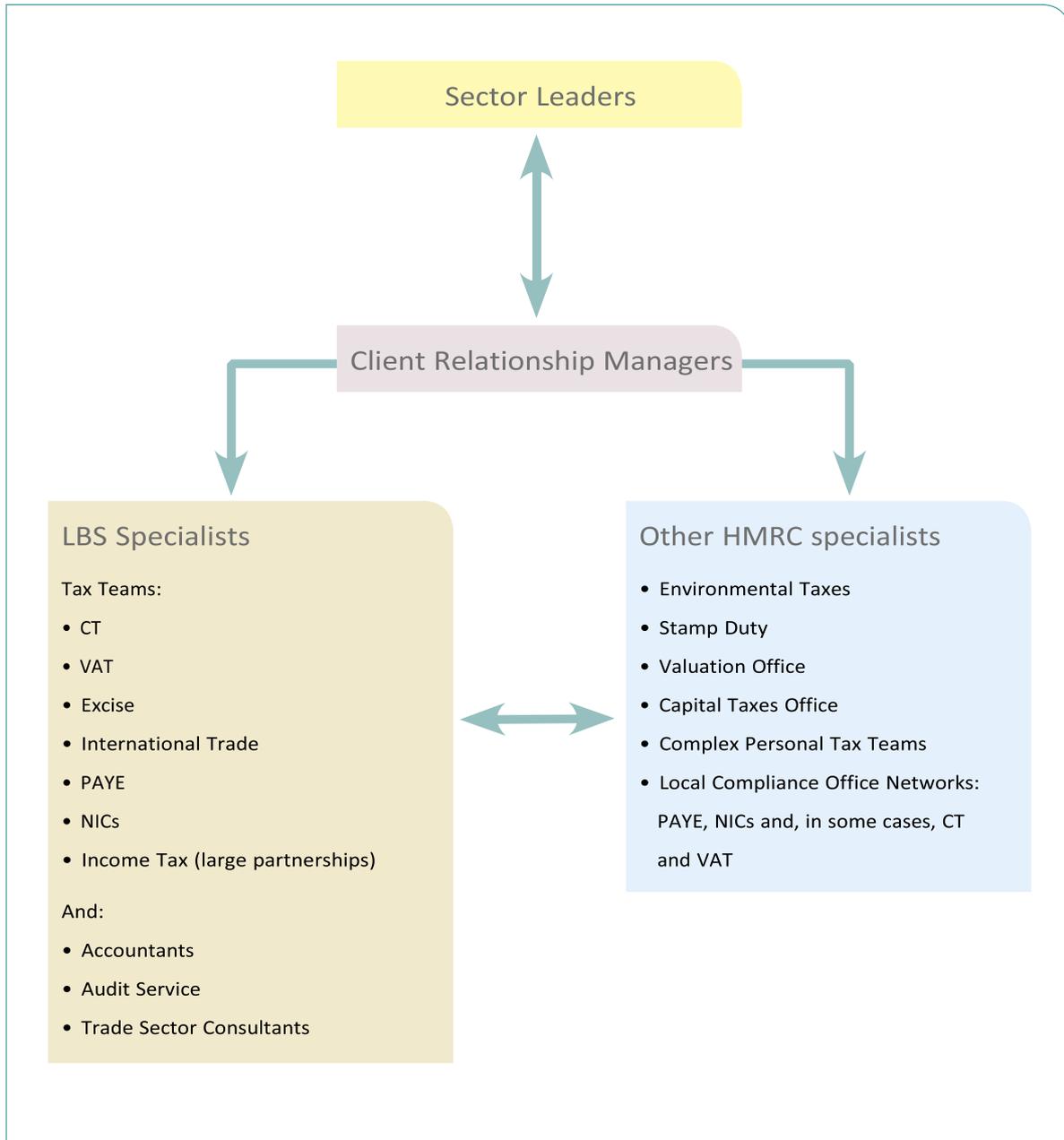
Direction “Enforcement and Compliance” au sein d’HMRC



Source: HM Revenue & Customs

ANNEXE 6

Organigramme type d'une unité sectorielle au sein de Large Business Service



Annexe 13

Indicateurs et objectifs relatifs à la stratégie numérique d’HMRC

(source HMRC Improvement Plan, juin 2013)

Improvement being made	Metric used to measure progress	Date to review metric and details of who undertakes review.	Trigger that will signal mitigating action needs to be taken
HMRC’s Digital Offering			
RTI	Employers to report PAYE in real time by October 2013 in accordance with programme	Metrics will be reviewed over the main employer migration period (April to October 2013)	HMRC has forecast the number of employers expected to join RTI by 6 May 2013 and 6 July 2013. If numbers are lower than forecast, mitigating action will be taken
Tax for my Business	25 per cent of SMEs actively using “Tax for my Business” by April 2015	HMRC Digital Solutions Programme to review in April 2014 (following six months' usage of Beta version)	If <10 per cent of SMEs are using Tax for my Business
Paperless SA	Paperless SA – 22 million outputs (50 per cent of total) are removed from the SA system and an additional 500,000 customers opt to pay online by April 2015	HMRC Digital Solutions Programme to review customer ‘opt outs’ of paper and sign up for payments online in April 2014	Low (<15 per cent) opt out / sign up
Online Services	Increase in the percentage of interactions being carried out online (12 months to quarter end) for e-returns, SA, PAYE, VAT, CT and stamps	Results received and published externally on a quarterly basis	If rolling 12-month figure falls below 85 per cent
Sustainable net-cost reductions for HMRC	Headcount reduced by 471 FTEs by 2018-19 as a result of the new digital services	HMRC Digital Solutions Programme to review contact demand reductions in April 2015 - to enable headcount reduction	Demand reductions at less than 50 per cent below profile
	50 per cent reduction in SA print volumes of 44 million and other commercial/admin costs to give us an annual saving of £6.9 million	HMRC Digital Solutions Programme to review actual cost reduction vs profile in April 2015	If reduction in commercial costs falls below 80 per cent of profiled saving
	Programme-targeted contact reduced/shifted to online channel by 50 per cent by 2018/19	Review users of new digital services to support channel shift in October 2015	Take up at 30 per cent across exemplars

Annexe 14

EFFICIENCY AND PRODUCTIVITY MEASURE DETAIL	
SERVICE AREA	Corporate Support
MEASURE	CS 1: Cost of council tax collection per property
SUMMARY DEFINITION	This measures the total cost of collecting council tax divided by the total number of properties required to pay the tax
RATIONALE FOR MEASURE	<ul style="list-style-type: none"> • High cost base • Of concern to the public • Opportunity for shared service • An SPI
DETAILED DEFINITION (with inclusions and exclusions)	<p>Performance against SPI CM 5 should be used to report against this measure applying the following Audit Scotland SPI Guidance:</p> <p>'Cost' includes billing, collection and debt recovery administration for both council tax and water charges less intervention income and recoveries received from the public water authorities.</p> <p>The cost of collecting council tax should be reduced by any intervention income received by the Council. Intervention income is the warrant surcharge element of debt that has been collected by the Council without having been passed to the Sheriff Officer. The income is credited to the Finance service within the Consolidated Revenue Account.</p> <p><i>Exclude</i> costs associated with (and income from) non-domestic rates and residual Community Charge collection and from the administration of Council Tax benefits.</p> <p>The Best Value Accounting Code of Practice (BVACOP) defines the total cost of an activity as all the costs which are attributable to undertaking that activity. Any discount for prompt/lump sum payment, is a direct cost of collecting council tax and is to be included in the cost for the purposes of the PI.</p> <p>Councils should follow the CIPFA guidance, as endorsed by LASAAC and apportion overhead costs when determining the cost. The indicator should be calculated using capital charges in accordance with the Best Value Accounting Code of Practice. If difficulty is experienced apportioning capital charges for the indicator, a reasonable basis of apportionment should be agreed with the auditor.</p> <p>'Dwellings' are those on the council's valuation list at 31 March at the end of the reporting year excluding those annotated as separate garages, car ports, car parking spaces and domestic</p>

	storage premises.			
FORMULA	N = A/B where A = cost of collecting council tax B = total number of dwellings			
UNIT OF MEASURE	£	DECIMAL PLACES	None	
MEASUREMENT PERIOD	Full year	DATA SOURCE	Council's accounting records and Council Tax system	
DATA AVAILABILITY AND QUALITY	Data available from SPI CM 5			
QUALITY CHECK MEASURES	SPI CM 6: Current year income: a) The income due from Council Tax for the year, net of reliefs and rebates b) The percentage of a) that was received during the year.			
DRILL DOWN MEASURES	1. Fees or income negotiated with water authorities to recover the cost of collection for water and sewerage charges 2. Number of enforcement actions			
REPORTING YEAR	06/07	Yes	07/08	Yes
PROPOSED FUTURE MEASURE (where applicable)	None However as the existing SPI concentrates only on "in year" collection, it may need to be reviewed to take into account the cost attributable to the collection of outstanding prior year balances			

SUÈDE

Éléments locaux de contexte :

1. L'organisation générale de la collecte des prélèvements obligatoires (PO) dans votre pays de résidence

Q1/- Combien d'organismes (para)publics (administrations centrales, locales et de sécurité sociale et leurs agences, autres...) collectent-ils des prélèvements obligatoires (impôts, cotisations et contributions sociales, taxes affectées) dans votre pays de résidence ? On entend par collecter le fait de participer au processus d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contrôle.

Depuis le 1^{er} janvier 2004, c'est l'agence nationale des impôts (Skatteverket - <http://www.skatteverket.se/service/ankar/otherlanguages/inenglish/moreonskatteverket.4.7856a2b411550b99fb780009630.html>), sous tutelle du ministère suédois des Finances (Finansdepartementet) qui est le collecteur quasi-unique des prélèvements obligatoires en Suède (impôts, contributions sociales, taxes...).

Selon nos interlocuteurs locaux, 99% des PO sont collectés par cette agence et le reste par l'agence des transports (taxe sur les véhicules), Transportstyrelsen

L'agence des impôts est responsable de toute la chaîne de missions fiscales qu'ils s'agisse de conseils fiscaux, de la collecte des impôts/taxes, de la gestion des déclarations/fiches d'impôts, des contrôles fiscaux et du recouvrement, hormis le recouvrement forcé qui relève de l'Agence nationale de recouvrement forcé (Kronofogdemyndigheten - <http://www.kronofogden.se/InEnglish.html>), également sous tutelle du ministère suédois des Finances.

Q2/- Au cours des 15 dernières années, le nombre d'organismes de collecte a-t-il eu plutôt tendance à s'accroître ou à diminuer ? Dans quelle proportion (indiquer le cas échéant une éventuelle évolution significative, en parallèle, du nombre de prélèvements fiscaux et sociaux)? En fonction de votre réponse, merci de citer des exemples de création, de regroupement ou de suppression de nouveaux organismes de collecte.

Jusqu'à la fin des années 1990, la collecte des PO revenait à la fois à l'agence nationale des impôts et aux 24 agences fiscales régionales (une par région) et aux 122 antennes fiscales locales (donc pas présentes dans toutes les 290 communes du pays).

Dès 1999, la Suède a entamé un premier mouvement de concentration en fusionnant d'une part un grand nombre des agences fiscales régionales (de 24 à 10) et d'autre part en supprimant l'échelon local (les 122 antennes dans les communes) au profit de l'échelon régional et central. Ce mouvement de concentration a été finalisé en 2004 avec la suppression des agences fiscales régionales (au nombre de 10) au profit d'une structure nationale unique.

L'agence nationale des impôts forme depuis 2004 une structure juridique unique et dispose aujourd'hui d'un important siège à Stockholm et de 9 directions régionales et d'environ 50 bureaux locaux.

L'agence compte aussi, en complément de ses propres bureaux locaux, une centaine d'antennes à travers le pays en raison de sa « cohabitation » avec deux agences partenaires, l'agence de la Sécurité sociale et l'agence pour l'emploi qui forment une sorte de « guichet unique » (one stop shop), sous le même toit, lorsque cela est justifié. Une charte définissant les grandes lignes de la coopération entre les trois établissements a été signée en 2008.

La logique de cette coopération repose sur l'idée que le citoyen recherche de plus en plus, en complément des nombreux services en ligne et des renseignements téléphoniques qui ont explosé au cours des dernières années, un accueil personnalisé en mesure d'apporter des réponses adaptées aux préoccupations spécifiques du grand public et des entreprises. Les expériences de plusieurs projets pilotes menées pendant quelques années ont été concluantes.

Cette coopération permettrait également de réaliser des économies en raison des synergies existantes et d'apporter de nouvelles perspectives de carrière aux agents employés dans ces structures. A noter, toutefois, qu'aucune précision chiffrée n'a été communiquée évaluant le potentiel d'économies de cette initiative, qualifiée simplement de « modernisation » du service public suédois.

On notera, par ailleurs, que chaque établissement fiscal était jusqu'en 2004 (création d'une agence nationale centrale) considéré comme une entité publique unique, ce qui posait certains problèmes notamment par rapport à la gestion du personnel (différents employeurs, différentes conventions collectives...) et surtout pour les contacts hiérarchiques et le reporting avec le ministère de tutelle (trop d'intervenants/acteurs), mais aussi en matière de garantie de la confidentialité des dossiers lors des transferts d'un établissement fiscal vers un autre.

En effet, dès lors qu'un document public sort d'une administration pour être transféré vers une autre, le principe dit de « publicité des documents administratifs » (offentlighetsprincipen), c'est-à-dire le droit universel d'accès aux documents officiels, peut s'appliquer. Ce principe signifie que le public a le droit de lire tous les documents administratifs qui ne sont pas classés secret. Cette notion est bien connue en Suède et pose parfois des problèmes pour la gestion des dossiers. Pour autant, seuls les journalistes et les chercheurs en font véritablement usage.

Enfin, à noter la création en 2006 de l'agence nationale du recouvrement forcé (Kronofogdemyndigheten), qui était auparavant une direction de l'agence des impôts ; elle a le statut d'agence indépendante, sous tutelle du ministère suédois des finances (de même que pour l'agence des impôts).

Q3/- Existe-t-il des cas de figure dans lesquels plusieurs organismes interviennent dans la procédure de collecte d'un même PO ? Le cas échéant, merci de citer certains exemples, si possible en détaillant les fonctions respectives des entités dans la procédure (calcul d'assiette, recouvrement, recouvrement forcé, contrôle).

Uniquement pour le recouvrement: le recouvrement classique relève de l'agence nationale des impôts (Skatteverket) alors que le recouvrement forcé est assuré par l'agence nationale des recouvrements forcés (Kronofogdemyndigheten). Cette procédure intervient généralement lorsque le créancier n'a pas réglé ses impayés sous 2 mois ou lorsqu'il a refusé un éventuel plan de remboursement préconisé par l'agence nationale des impôts.

Q4/- La structure globale du système de collecte des PO est-elle fondée sur un critère objectif particulier : recouvrement distinct des impôts et des cotisations sociales ? Recouvrement par un même organisme des prélèvements portant sur une même assiette, une même catégorie de contribuables, ou un secteur économique particulier ? Autre ?

Oui, puisque l'agence Skatteverket collecte tous les PO à l'exception des taxes sur les véhicules, collectées par l'agence Transportstyrelsen (cf Q1).

2. L'approche de la question de la rationalisation des coûts de collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q5/- Dans votre pays de résidence, la rationalisation de la collecte des PO et la recherche d'une diminution des coûts associés sont-elles actuellement des sujets de préoccupation ?

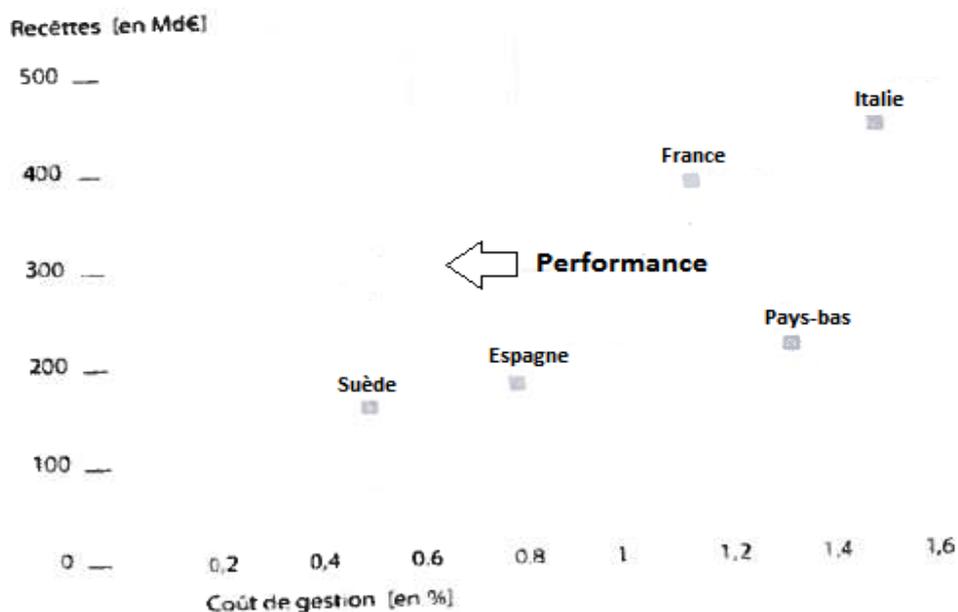
Oui, la rationalisation des coûts de la collecte des PO reste un sujet de débat bien que l'agence des impôts, comme celle chargée du recouvrement, aient été relativement épargnées par la rigueur budgétaire imposée à l'administration centrale depuis de nombreuses années dans le but de réduire les dépenses publiques et la dette de l'Etat.

Les effectifs de l'agence des impôts sont passés de 10 267 en 2011 à 10 371 en 2013 (+1 %) et l'enveloppe budgétaire de fonctionnement allouée par le ministère des finances a, dans le même temps, été gonflée de 6,6 Mds de SEK¹⁴⁷ à 6,9 Mds de SEK (+4,5%). A ce montant il convient de rajouter les prestations payantes de l'agence des impôts qui sont, en revanche, en légère diminution durant la période étudiée (553 à 547 MSEK). Le coût de fonctionnement global de l'agence des impôts, ramené par habitant, est passé de 754 SEK en 2011 à 774 SEK (86€) en 2013.

Selon une présentation faite par Mme Agnieszka Bernacka, chef de la mission d'étude internationale des administrations fiscales-DGFIP en 2011 dans le cadre de la réunion annuelle IOTA à Nice, il ressort que la collecte d'impôts de l'administration suédoise est performante au regard des comparaisons internationales avec un coût de gestion particulièrement faible.

Le graphique ci-dessous nous a été remis au format papier par notre interlocuteur du ministère suédois des finances qui estime que la comparaison repose sur des chiffres de l'OCDE de 2010.

Coût de collecte des impôts



¹⁴⁷ 1 € = 9 SEK

Q6/- Au cours des 15 dernières années, des réformes visant directement à rationaliser les coûts de collecte des PO ont-elles été mises en place ? Si oui, merci de bien vouloir préciser quels ont été les grands chantiers et axes de réforme, les modalités de rationalisation retenues et les effets constatés.

La plus importante réforme remonte sans doute à 1995 avec la publication pour la première fois de fiche de déclaration simplifiée avec la quasi-totalité des données déjà pré-imprimées, exigeant ainsi dans une majorité des cas, une simple validation par le redevable.

La mise en place du système de compte fiscal unique en 1998 est une réforme importante du processus de recouvrement. Il repose sur le fait que la collecte d'impôts et taxes par l'administration centrale se fait par l'intermédiaire d'un compte fiscal (obligatoire pour tous les contribuables du pays, particulier comme entreprises) hébergé par l'agence nationale des impôts (Skattekontosystem) sur lequel sont enregistrés les rentrées de fonds, les décaissements, les taxes imposées, les taxes crédités, etc...

Les versements des impôts se font sur un compte spécifique de l'agence des impôts avec pour référence le numéro d'identification personnelle du contribuable concerné qu'il soit une personne physique ou morale. Le contribuable doit, quant à lui, communiquer son compte bancaire à l'agence afin que les avoirs puissent être versés directement sur le compte de la personne concernée.

Pour plus de détails sur le compte fiscal en anglais (« the tax account ») cf page 7 et lien suivants : <http://www.skatteverket.se/download/18.133ff59513d6f9ee2eb2e73/1365583957628/408B06.pdf>

Paying into the tax account



You can pay money into your tax account at any time, for example when you want to make a payment to cover future tax or to avoid interest expenses. An in-payment or other entry cannot be earmarked for a specific tax or charge, however, but is set off against the total deficit on the tax account.

Använd våra e-tjänster

Calculate your Reference number (OCR
-beräkning) >

Other items that are recorded on the tax account and treated as in-payments of tax include excess input VAT and various forms of subsidies. The most common form of subsidy is the wage subsidy granted by the Swedish Public Employment Service. Reduction of tax previously debited and refund of excise duty are equated with inpayments.

How to pay into the tax account

You can pay over the Internet or use a prefilled paying-in form. To ensure that the payment goes straight into your tax account your reference number (OCR) is required; this is prefilled on the paying-in form. If you click on the link, you can also calculate your reference number here on our website www.skatteverket.se. If you pay in using a paying-in form other than the prefilled one you will have to state the reference number, as in the example below. The payment has to be made into the Tax Agency bank giro 5050-1055.

Avec le compte fiscal unique, aucun avoir fiscal n'est versé tant qu'il y a une dette à régler. Ce mécanisme s'applique tant aux ménages qu'aux entreprises. Les mécanismes de compensation sur un compte fiscal d'une entreprise peut ainsi se faire entre la TVA d'un côté et les charges patronales de l'autre.

Au cours des 15 dernières années, la promotion des services en ligne est au cœur de la stratégie de l'agence des impôts tant pour la collecte que pour la gestion et les contrôles. Dans ce contexte, l'agence utilise, par exemple, depuis 2005, l'outil d'analyse data mining dans sa gestion des déclarations fiscales qui permet de déceler les schémas récurrents de fraudes fiscales ou d'oublis.

Q7/- Lors de l'adoption d'un nouveau dispositif de prélèvement ou de la réforme d'un dispositif existant, la problématique du coût de collecte est-elle prise en compte par les décideurs, notamment par le Parlement ou le pouvoir exécutif ? Une étude d'impact sur les coûts de collecte induits par la réforme est-elle réalisée ? Une réflexion sur ce plan est-elle systématiquement menée ? Une doctrine (lignes directrices) a-t-elle été fixée sur ce sujet ?

Selon notre interlocuteur du ministère suédois des Finances, certaines initiatives politiques visant l'adoption de nouveaux dispositifs ne vont pas nécessairement dans la voie de la simplification. D'une façon générale, l'agence des impôts cherche dans la mesure du possible à dissuader le pouvoir exécutif ou le Parlement de mettre en place des mesures nouvelles de nature à multiplier les contrôles fiscaux et alourdir la charge administrative, tant pour l'agence que pour les contribuables.

Q8/- Certaines réformes récentes (ou en cours) du système de collecte des PO ont-elles été motivées par des objectifs autres que la seule rationalisation des coûts de gestion ? Le cas échéant, merci de décrire sommairement ces réformes et de préciser les objectifs poursuivis (amélioration de la relation avec le contribuable par exemple) ?

Oui, la mise en place en 1996 de la fiche de déclaration simplifiée ne visait à l'origine pas exclusivement la rationalisation des coûts de collecte, mais s'inscrivait dans une démarche volontaire de simplification avec à la clef une optimisation de l'utilisation des supports, outils et communications numériques.

Nos interlocuteurs, tant du ministère des finances que de l'agence des impôts, pensent que bien que la quasi-intégralité des mesures prises pour améliorer le système de collecte des PO reposent plus ou moins sur des objectifs visant à l'amélioration de l'efficacité, et plus particulièrement la réduction des coûts de gestion, elles sont aussi le fruit d'une volonté d'améliorer le fonctionnement, l'accessibilité et la lisibilité des services publics dans son ensemble, et de simplifier la relation avec le contribuable.

La modernisation de l'agence repose aussi sur une simplification générale de l'offre de mesures et sur une multiplication des prestations en ligne, le but étant de moderniser l'agence et de la transformer dans la mesure du possible en agence ouverte 24h/24 et 7j/7.

Q9/- Des réformes importantes ont-elles été mise en œuvre en matière de gestion de la phase de calcul d'assiette des PO (simplification de la législation, uniformisation des assiettes de différents prélèvements proches voire unification de ces prélèvements après consolidation des barèmes, diminution des mécanismes de dépenses fiscales ou de niches sociales, ...) ?

Selon nos interlocuteurs, les réformes ont quasi-exclusivement porté sur une simplification de la législation d'une part et une uniformisation des assiettes des différents prélèvements d'autre part.

Rappelons, toutefois, que bien que la Suède a réformé très profondément sa fiscalité au début des années 1990 avec à l'époque pour mots d'ordre la nécessité de mettre en place un système « simple » et « uniforme », à savoir un impôt efficace et facile à comprendre, les niches fiscales se sont multipliées, et la « question fiscale » fait de nouveau débat.

En effet, depuis l'entrée en vigueur de la réforme fiscale en 1991, pas moins de 500 modifications ont été apportées à la fiscalité dont :

- l'introduction en 1998 d'une tranche d'impôt supplémentaire sur le revenu du travail, avec un taux de 5% (portant le taux marginal à 57%) au bénéfice de l'Etat ;
- la suppression en 2005 de l'impôt sur les héritages et les dons ;
- la suppression en 2007 de l'impôt sur la fortune ;
- le remplacement en 2008 de l'impôt foncier (au bénéfice de l'Etat) par une redevance municipale forfaitaire et faible ;

- la mise en place de taux différenciés pour l'impôt sur les revenus du capital (des taux qui oscillent entre 20 et 30% en fonction des prestations et services/produits) ;
- la réduction de l'IS, qui vient de passer de 26,3% à 22% au 1^{er} janvier 2013 ;
- la création de taux réduits de TVA (12 % pour les produits alimentaires, l'hôtellerie, la restauration et la vente d'objets d'arts et 6% pour les livres, transports de personnes...etc).

Q10/- Le recouvrement spontané (c'est-à-dire le recouvrement des paiements intervenant avant l'échéance fixée) a-t-il été externalisé et si oui repose-t-il sur le secteur bancaire (sinon, quel autre secteur) ? Décrire alors sommairement le mode d'organisation. Cette solution est-elle considérée comme efficiente ? Pour quelles raisons ?

Le recouvrement spontané n'a pas été externalisé mais relève de l'agence des impôts (Skatteverket), alors que le recouvrement forcé est de la compétence de l'agence du recouvrement forcé (Kronofogdemyndigheten). Ce dernier était une direction générale de l'agence des impôts, mais a été transformé en agence nationale depuis le 1^{er} juillet 2006.

La mise en place du compte fiscal unique en 1998 a facilité le recouvrement de manière générale car 1/ La gestion de la dette du contribuable est globale avec un mécanisme de compensation entre créances et dettes dans le cadre du processus de collecte des PO assuré par l'agence des impôts et 2/ Aucun avoir fiscal n'est ainsi versé tant qu'il y a une dette à régler. Ce mécanisme s'applique tant aux ménages qu'aux entreprises. Les mécanismes de compensation sur un compte fiscal d'une entreprise peut ainsi se faire entre la TVA d'un côté et les charges patronales de l'autre.

NB : Les seules activités qui font l'objet d'externalisation dans le monde fiscal suédois concernent le support informatique et plus particulièrement ce qui porte sur la conversion de documents papier volumineux au format numérique à l'aide de logiciels de reconnaissance de texte (OCR) permettant par la suite facilement la conversion au format en DOC ou PDF, etc...

Q11/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de recouvrement forcé ? Celui-ci est-il externalisé ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (scoring des débiteurs à partir de leur historique de comportement, spécialisation des équipes, choix en amont des types d'action à mener, centres de relance téléphonique, gestion globale de la dette du contribuable notamment avec un principe de compensation entre les dettes et les créances, ...) ?

Oui, le recouvrement forcé relève, comme déjà indiqué, depuis 2006 de la nouvelle Kronofogdemyndigheten. Notons par ailleurs, que cette agence assure le recouvrement du secteur public comme du secteur privé.

Selon nos interlocuteurs aucune méthode innovante n'a vraiment été mise en place dans cette jeune agence mis à part la création en 2009 d'une direction spécialisée pour les affaires liées à la criminalité organisée, qui travaille en étroite collaboration avec la police nationale.

Q12/- Quelles sont les modalités d'organisation en matière de contrôle des contribuables ? Des méthodes innovantes ont-elles été mises en place sur les 15 dernières années (spécialisation des équipes, focalisation des contrôles sur la base d'une cartographie des risques, croisement de données informatiques avec d'autres entités publiques ou privées, data mining, scoring des débiteurs, recours à la notion de « compliance¹⁴⁸ » pour alléger le contrôle sur certains contribuables, ...) ?

Premièrement, le contrôle des impôts et facilité en Suède du fait que les salariés suédois sont assujettis à la retenue à la source depuis de nombreuses années ; l'employeur effectue au nom de l'employé des versements mensuels anticipés à l'agence nationale des impôts, à valoir sur l'impôt définitif, en tenant compte des abattements et déductions. Il convient de souligner que la notion de foyer fiscal n'est pas connue en Suède, dans la mesure où chaque contribuable est imposé individuellement.

Pour les activités indépendantes, l'impôt est versé par avance selon un système d'évaluation prenant pour base le montant final acquitté l'année précédente. Selon les évaluations de l'Agence des impôts le taux de recouvrement de l'impôt sur le revenu des particuliers (du travail comme du capital) est de plus de 99 %, ce qui est très élevé en comparaison internationale.

Les données communiquées par l'employeur, complétées par les données communiquées également par les divers établissements financiers (relevés de comptes épargnes, intérêts et dividendes perçus, plus-values lors de ventes de titres, etc...) sont traitées par l'Agence des impôts qui produit en fonction de ces informations une fiche de déclaration simplifiée avec la quasi-totalité des renseignements pré-imprimés (incluant également la taxe foncière).

Rappelons, qu'à la base du système se trouve le « numéro d'identification personnel » (personnummer¹⁴⁹) de chaque Suédois qui donne à l'administration gouvernementale, fiscal et autre, un accès illimité et sans restriction à l'ensemble des informations le concernant et constitue ainsi un vecteur fluide d'échange d'informations. Il offre la possibilité aux agences de la sphère publique de mutualiser et d'actualiser les renseignements dont elles disposent sur chaque individu.

Le personnummer est un redoutable révélateur des antécédents financiers de chacun. Un impayé jugé grave (caractérisé par la convocation d'un huissier) est ainsi gardé en mémoire 36 mois pour les personnes physiques et 60 pour les personnes morales. Les dettes en cours sont également répertoriées et accessibles via le personnummer. Les institutions bancaires ou de crédit peuvent consulter les profils de leurs clients potentiels sous réserve qu'une copie exhaustive de ce qu'elles ont consulté soit envoyée à l'individu concerné. De manière générale toute enquête de notoriété auprès de l'agence des impôts¹⁵⁰ doit être motivée par une raison valable¹⁵¹ sous peine de non recevabilité.

¹⁴⁸ Notion de respect volontaire et spontané de la loi fiscale.

¹⁴⁹ La Suède est l'un des premiers pays au monde à avoir mis sur pied un système de numéro d'identification personnel couvrant l'ensemble de sa population. Effectif depuis le 1^{er} janvier 1947 le personnummer est un matricule destiné à suivre un individu tout au long de sa vie. Clé d'entrée dans les institutions publiques comme commerciales, il est aujourd'hui incontournable dans la vie ordinaire (utilisé comme référence par les banques et les compagnies d'assurance, indispensable pour le paiement des impôts et la perception des aides sociales, il est également le numéro d'immatriculation¹⁴⁹ des petites entreprises) et a initié un type de relation tout à fait original entre l'État et le citoyen. Il n'est pas seulement un instrument de marquage destiné au contrôle mais aussi un outil particulièrement commode pour les individus et les entreprises.

Il s'agit d'une combinaison de 10 chiffres attribuée à la naissance lors de l'inscription au registre de l'Etat civil (Folkbokföringen). Composé de la date de naissance (sous la forme AAMMJJ), d'un numéro de naissance (trois chiffres dont le troisième indique le sexe : pair pour les filles, impair pour les garçons) et d'un numéro de vérification (qui constitue la clé informatique du personnummer) il peut être en partie deviné, à la manière du numéro de sécurité sociale en France¹⁴⁹. Les personnes âgées de plus de 100 ans sont distinguées des autres par un signe + à la place du trait d'union. Un organisationsnummer¹⁴⁹ est par ailleurs attribué aux sociétés et aux associations.

¹⁵⁰ Qui tient le registre de l'état civil depuis 1991

¹⁵¹ Parmi les raisons valables : en préalable à l'octroi d'un crédit ou à la conclusion d'un contrat de location

Dans un pays où les cartes d'identité sont délivrées par les banques et par la Poste et où le registre de l'Etat civil est confié à l'agence des impôts, le personnummer, qui serait volontiers taxé de système Big Brother dans bien des pays, est très largement accepté. Les enquêtes d'opinion montrent même un fort attachement des suédois à cette « identité arithmétique », qui s'est imposée au fil des ans comme un incomparable outil facilitant les relations avec les autorités administratives et un facteur responsabilisant dans les relations des individus avec leurs créanciers, publics comme privés en raison de la transparence qu'il institue sur le comportement débiteur de chacun.

L'autre axe prioritaire en matière de contrôle des contribuables reste la lutte contre le travail au noir. Pour ce faire, l'agence a mis en place depuis quelques années une série de mesures visant à réduire les différentes formes de travail illégal mais aussi le nombre d'employés « mal déclarés » dans certains secteurs particulièrement concernés, comme la restauration, la coiffure, les services à domicile et plus récemment le bâtiment :

- Multiplication des contrôles : l'objectif de l'Agence nationale des impôts (Skatteverket) est d'inspecter environ 80% des restaurants/salons de coiffure du pays la première année d'activité (certains établissements seront contrôlés plusieurs fois) et 40% la deuxième année.
- Reporting la tenue par l'employeur d'un registre de présence du personnel est obligatoire dans les restaurants et les salons de coiffure. Ainsi, la réglementation impose à l'employeur la tenue en temps réel d'une sorte de registre de présence du personnel (avec nom et numéro d'identification personnel, durée exacte du temps de travail de l'employé jour par jour). Même les personnes non rémunérées mais présentes avec le salarié (membres de la famille, etc.) doivent figurer dans ce registre. Ce registre doit être facilement accessible en cas d'inspection des agents de l'administration fiscale. En cas d'irrégularité, l'employeur est soumis à une amende équivalente à 10 000 SEK (1 100€).

Enfin, comme déjà indique ci-avant, l'outil d'analyse data mining qui permet de déceler les schémas récurrents de fraudes fiscales ou d'oublis reste un axe prioritaire pour ce qui est du contrôle des contribuables.

Q13/- Quel est le niveau de dématérialisation (télédéclaration et télépaiement) dans le processus de collecte des PO ? Merci de préciser : (i) si la dématérialisation est un objectif assigné aux organismes de collecte ? (ii) si des indicateurs mesurant le niveau de dématérialisation ont été mis en place et les données chiffrées sur ces indicateurs ; (iii) si le recours à la procédure dématérialisée a été imposé à tous les contribuables et s'est accompagné de la suppression des procédures « papier » ? Quels sont généralement les moyens de paiement utilisables/utilisés par les redevables ?

(i) La dématérialisation reste un axe prioritaire pour l'agence des impôts et reste sans aucun doute très développée, en comparaison internationale. A titre d'exemple, depuis 2002 il est possible d'effectuer une déclaration fiscale électronique simplifiée via internet, par téléphone ou par SMS. C'est le moyen qu'ont choisi près de 65% des contribuables (4,9 millions sur 7,6 millions de contribuables) pour valider leurs fiches d'impôts en 2013.

Outre les paiements en ligne classique avec code ou certificat électronique (utilisé par 3 millions de télédéclarants), 1 million de personnes ont validé leur déclaration simplifiée par téléphone (avec les touches), plus de 800.000 par un simple SMS et près de 200 000 personnes ont utilisé la nouvelle application (« app ») internet mis en place par l'agence des impôts.

(ii) La « culture de performance » est une composante centrale de la gestion des agences en Suède depuis environ 1993 et, dans cette perspective, la mise en place d'indicateurs est devenue une obligation pour tous les établissements publics qui doivent figurer dans les rapports annuels que publient ces derniers.

Toutefois, après une période de microgestion se traduisant par la mise en place d'une batterie d'indicateurs plus ou moins pertinents, l'agence des impôts, comme une large majorité des autres importantes agences du pays, ont fait marche arrière sur impulsion du gouvernement.

Ainsi, la lettre de mission annuelle allouée par le ministère technique à son agence repose aujourd'hui beaucoup plus sur des objectifs qualitatifs et donc sur la mise en place d'un nombre plus réduit d'indicateurs de performance (sur des périodes d'au moins 3 ans). La définition des indicateurs en question est du ressort de la direction générale d'une agence, et non pas du ministère de tutelle.

Dans le cas des impôts les objectifs fixés par le ministère des finances restent plus généraux...

- « l'écart/erreur » fiscal doit être aussi faible que possible »,
- « les pertes liées à la collecte et au recouvrement des impôts doivent être limitée au strict minimum »...

Toutefois, bien que le ministère de tutelle soit devenu moins exigeant pour ce qui est du volume des indicateurs, cela n'empêche pas l'agence des impôts de consacrer toute une annexe statistique de son rapport annuel à la publication de divers indicateurs de performance, dont un bon nombre porte sur le niveau de dématérialisation.

Dans ce contexte on notera que le nombre de « e-services » de cette agence est passé de 27 en 2011 à 39 en 2013 et que le nombre de « log in » avec certification électronique a atteint 15,7 millions en 2013 (15,4 millions en 2011), alors que le nombre de signatures électroniques est, dans le même temps, passé de 10 millions en 2011 à 14,2 millions en 2013 (pour mémoire, la population suédoise est de 9,7 millions d'habitants).

La plus forte augmentation de signatures électroniques par rapport au « log in » s'explique par le fait qu'il est depuis peu possible d'utiliser le même « log in » pour l'accès au site des impôts et le site de l'Agence suédoise d'enregistrement des sociétés (Bolagsverket)

Le nombre de visites du site de l'agence des impôts est passé pour sa part de 38,7 millions en 2011 à 44,2 millions en 2013.

S'il est possible de retrouver des statistiques globales sur le niveau de dématérialisation dans l'annexe statistiques du rapport annuel de l'agence des impôts et une répartition générale entre particuliers d'une part et entreprises d'autre part, il n'existe pas encore de ventilation des niveaux de dématérialisation en fonction de la nature des impôts et taxes.

(iii) Non, le recours à la dématérialisation n'a pas été explicitement imposé, mais se fait pour simplifier la vie des contribuables suédois et pour améliorer l'efficacité de la gestion de l'agence.

On notera qu'une nouvelle « application internet » de l'agence des impôts permet au contribuable de renoncer à une copie papier de sa fiche déclaration qui sinon lui est systématiquement communiqué début avril pour une déclaration qui doit être réalisé/validé pour début mai (5 mai cette année).

In fine, le seul moyen de paiement d'impôts et taxes par les redevables à l'agence des impôts est par voie électronique sur le compte bancaire de ce dernier qui n'accepte, en conséquence pas les chèques, ni les espèces, comme mode de paiement. L'agence du recouvrement forcé est, en revanche, à l'évidence plus flexible dans son approche et accepte presque toutes les moyens de paiement des redevables.

3. Les indicateurs de suivi de l'efficacité de la collecte des prélèvements obligatoires dans votre pays de résidence

Q14/- Les organismes de collecte de PO ont-ils mis en place des indicateurs leur permettant de suivre précisément le coût de collecte de ces prélèvements ? Si oui, merci de préciser : (i) le nombre d'indicateurs mis en place ; (ii) la méthode retenue pour le calcul du ou des indicateurs ; (iii) s'il s'agit d'indicateurs uniformes applicables à tous organismes de collecte ou spécifique à chacun ; (iv) si un texte impose à l'ensemble des réseaux de collecte de mettre en place un ou des indicateurs.

Oui, il existe des indicateurs permettant de suivre précisément le coût de collecte à un niveau agrégé mais pas pour chaque PO individuellement. Seuls sont suivis quelques chiffres clefs.

À titre d'exemple, figure un passage dans le rapport annuel 2013 en réponse à l'objectif qualitatif fixé par le ministère des finances « les pertes liées à la collecte et au recouvrement des impôts doivent être limitée au strict minimum » (cf trad. libre du tableau ci-dessous).

Selon nos interlocuteurs, le processus de l'agence des impôts porte avant tout sur la mise en place de mesures préventives (informations,...) afin de contribuer à la réduction au strict minimum de l'erreur fiscale.

Pertes liées à la collecte/recouvrement des impôts

	2011	2012	2013
Total des impôts et taxes en milliards de SEK ¹⁵²	1 555	1 562	1 611
Pertes dans le processus de collecte/recouvrement (en Mds de SEK)	6	5,6	5,9
Taux de perte de recouvrement	0,39%	0,36%	0,37%

Coût de collecte par habitant

	2011	2012	2013
Coût de collecte par habitant	754 SEK	774 SEK	774 SEK

Q15/- Le taux de rendement (rapport entre le coût de collecte du prélèvement et le montant total des recettes recouvrées sur une année N) est-il calculé et suivi dans votre pays de résidence ? Si oui, merci de préciser : (i) si ce taux est suivi de manière globale, par organisme de collecte et/ou par PO ? (ii) si une méthode homogène de calcul existe ; (iii) les grandes lignes de la ou des méthodes de calcul (par exemple, les recettes considérées sont-elles brutes ou nettes ?); (iv) des éléments chiffrés sur l'évolution des taux de rendement sur les 5 dernières années dans votre pays de résidence, en précisant si ce sont des taux globaux, par organisme de collecte ou par prélèvement.

Comme le montre la réponse à la Q14 il existe une sorte de « taux de rendement » global pour la collecte d'impôts, mais pas par organisme (l'agence des impôts est le quasi-seul collecteur, cf Q1), ni par PO.

¹⁵² 1€ = 9 SEK

ANNEXE VI

Liste des interlocuteurs de la mission

1. Ministère de l'économie et des finances

◆ Cabinet du ministre de l'économie et des finances

- M. François Adam, Directeur adjoint de cabinet
- M. Pierre Collin, Conseiller
- Mme Charlotte Leca, Conseillère
- M. Laurent Martel, Conseiller
- M. Frédéric Bredillot, Conseiller
- M. Morgan Delaye, Conseiller

◆ Direction générale des finances publiques :

- M. Bruno Bezar, Directeur général des finances publiques
- M. Olivier Bourges, Directeur général adjoint
- M. Philippe Moutié, Directeur de la direction des grandes entreprises
- M. Daniel Dubost, Chef de la délégation aux simplifications
- M. Alexandre Gardette, Chef du service stratégie pilotage budget (SPiB)
- M. olivier Renucci, Chef du bureau SPiB-1A
- Mme Hélène Cousin, Inspectrice principale au chef du bureau SPiB-1A
- M. Bruno Rousselet, Chef du service de la gestion fiscale (GF)
- M. Laurent Martel, Sous-directeur au service de la gestion fiscale - GF-2
- M^{me} Adèle Lieber, Chef du bureau GF-2A
- M. Guillaume Talon, Sous-directeur au service de la gestion fiscale - GF-1
- M^{me} Maryvonne Le Brignonen, Chef du bureau GF-1A

◆ Direction du budget :

- M. Denis Morin, Directeur du budget
- M^{me} Mélanie Joder, Sous-directrice de la 1^{ère} sous-direction
- M. Jean-François Juery, Chef du bureau 1BPB à la 1^{ère} sous-direction
- M. Nicolas Hengy, Chef de bureau 1BR à la 1^{ère} sous-direction
- M. Nicolas Noiriél, Chef du bureau 6BCS à la 6^{ème} sous-direction
- M. François Bolard, Chef du bureau 8BEFOM à la 8^{ème} sous-direction

◆ Direction générale des douanes et des droits indirects

- M^{me} Hélène Crocquevielle, Directrice générale

2. Ministère des affaires sociales et de la santé

◆ Cabinet de la ministre des Affaires sociales et de la santé

- M. Yann-Gaël Amghar, Conseiller

◆ Direction de la sécurité sociale :

- M. Thomas Fatome, Directeur de la sécurité sociale
- M. Jonathan Bosredon, Chef de service, Adjoint du Directeur de la sécurité sociale
- M. Arnaud Jullian, Sous-directeur du financement de la Sécurité sociale

Annexe VI

- M. Damien Vergé, Adjoint au Sous-directeur du financement du système de soins
- Mme Katarina Miletic-Lacroix, Chef du bureau des recettes fiscales
- Mme Bérénice Renard, Adjointe au Chef du bureau des recettes fiscales

◆ **Direction générale de l'offre de soins :**

- M. Samuel Pratmarty, Sous-directeur de la régulation de l'offre de soins

3. **Ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie**

- M^{me} Virginie Dumoulin-Wieczorkiewicz, Sous-Directrice de l'action territoriale et de la législation de l'eau et des matières premières
- M^{me} Claire Grisez, sous-directrice de la protection et de la gestion des ressources en eau et minérales
- M^{me} Bénédicte Genin, cheffe du bureau des agences et offices de l'eau

4. **Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS)**

- M. Jean-Louis Rey, Directeur
- M. Jean-Marie Guerra, Directeur de la réglementation, du recouvrement et du service
- M. Pierre Feneyrol, Directeur du pilotage de la production et de la maîtrise des risques
- M. Christophe Franceschi, Adjoint de la Directrice de l'Audit et de la Stratégie
- Mme Laure Sanchez-Brkic, Sous-directrice de la réglementation et de la sécurisation juridique
- M. Samuel Fargette, Sous-directeur du contrôle de gestion
- M. Bertrand Decaix, Attaché de direction

5. **Opérateurs**

◆ **Agence de l'eau Seine-Normandie :**

- Mme Michèle Rousseau, Directrice générale
- Mme Catherine Lacaze, Secrétaire générale
- M^{me} Stéphanie Weill, Déléguée aux finances, aux contrôles et à la qualité
- M. Stéphane Liard, Agent comptable
- M^{me} Sylvie Laforet, Agence comptable, Responsable du pôle recettes
- Mme Véronique Mourey, Chef du service performances environnementales de la direction territoriale Ile-de-France

◆ **Agence de l'eau de Loire Bretagne :**

- M. Noël Mathieu, Directeur général
- M. Bernard Alet, Directeur général adjoint
- M. David Jullien, Directeur des redevances
- M^{me} Christine Pailloux, Agent comptable

◆ **Agence de l'eau d'Artois Picardie :**

- M. Olivier Thibault, Directeur général

Annexe VI

- ◆ **Agence nationale de sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail (ANSES)**
 - M. Marc Mortureux, Directeur général
 - M. Martial Mettendorf, Directeur général adjoint Ressources
 - M. René Mary, Directeur des finances
 - M^{me} Angélique Morin-landais, Adjointe au Directeur des finances

- ◆ **Office français de l'immigration et de l'intégration (OFII)**
 - M. Jean-Luc Frizol, Secrétaire général
 - M. Fabrice Blanchard, Directeur de l'immigration, du retour et de la réinsertion des étrangers
 - M^{me} Aïcha Zadvat, Agent comptable

6. Fédérations professionnelles

- ◆ **Mouvement des entreprises de France (Medef)**
 - M. Alain Damais, Directeur général adjoint
 - Mme Marie-Pascale Antoni, Directrice des affaires fiscales

- ◆ **Confédération Générale des Petites et Moyennes Entreprises (CGPME)**
 - M. Pascal Labet, Directeur des affaires économiques