

Concours interne 2023

Epreuve d'admissibilité : Finances publiques

Meilleure copie, note : 17.5/20

Nous n'avons volontairement pas corrigé les imperfections de forme qui peuvent apparaître dans chaque copie.

La TVA est-elle un impôt moderne ?

Créée en 1953 en France, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est une imposition indirecte payée par les entreprises finalement, mais répercutée dans les prix des biens et services au consommateur, qui permet à travers son mécanisme de déductibilité, d'éviter une taxation en cascade des entreprises.

Son impact sur l'économie a conduit très tôt à son harmonisation dans le cadre de la construction de l'Union européenne, avec un niveau normal à 15%, un plafond de TVA fixé à 25% et une liste d'items fixée par voie de directive pouvant faire l'objet d'un taux réduit à 5%, voire, pour certains Etats membres de l'UE avant 1993, d'un taux super-réduit – fixé par exemple à 2% en France sur les produits de la presse quotidienne ou les médicaments.

La TVA a un rendement global de 215 milliards d'euros en 2022, ce qui en fait une recette supérieure à l'impôt sur le revenu des personnes physiques (87 milliards) ou sur les sociétés (55 milliards).

Toutefois sa dimension régressive pour les ménages les plus défavorisés et l'inefficience de son affectation à des fins de redistribution ou d'allocation économique interrogent, tandis que les fraudes et erreurs de TVA en réduisent son rendement.

Dans ce cadre, il convient de s'interroger sur la meilleure manière de réformer la TVA, en déterminant dans quelle mesure elle peut être ou non modernisée. En effet la TVA, impôt majeur, est obérée dans son efficacité par de multiples dispositifs visant notamment à pallier ses effets régressifs (1). Plutôt que de multiplier les dérogations à la TVA ou ses adaptations il conviendrait de prendre acte de son inefficacité en matière de redistribution ou d'allocation économique ciblée et d'utiliser à cet effet dépenses publiques que de meilleurs rendements de TVA permettent de cibler (2).

* * *

1. La TVA correspond à l'impôt optimal selon la théorie économique, mais fait l'objet de fraudes et d'adaptations multiples peu efficaces

1.1 De par son rendement, la TVA est devenue une source de recettes pour l'ensemble des administrations publiques françaises

Selon la règle de Ramsey-Boiteux de 1927, un impôt optimal consiste à avoir une assiette large – ce qui est le cas de la TVA – peu mobile – la TVA touche le consommateur sur l'ensemble des biens et services consommés – et à un taux modéré – la France a un taux normal de 20%, au-dessus du plancher fixé par la directive de 1977 - 15% - mais inférieur au plafond de 25% pratiqué par certains Etats de l'UE.

Du fait de sa déductibilité pour les entreprises qui ne contribuent qu'à hauteur de leur propre valeur ajoutée elle permet en outre d'avoir un effet modéré sur la croissance en ne créant pas trop de distorsions économiques.

Deuxième recette des administrations publiques française confondues – centrales (APUC), locales (APUL) et sociales (ASSO) – derrière les cotisations sociales, les récentes réformes de la fiscalité ont conduit à en affecter les produits, non plus au seul Etat – hors fraction TVA de 0,3% allouée à l'UE – mais aussi aux APUL et aux ASSO pour compenser les pertes de recettes liées à la suppression de fiscalités ou de cotisations jugées obsolètes ou obérant la compétitivité économique.

a) Compensation des baisses de cotisations sociales pour les ASSO, pour environ 65 milliards d'euros en 2023 ;

b) Compensation de la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales et de la part région de la Contribution sur la valeur ajoutée (CVAE), notamment, pour les APUL.
L'Etat conserve environ 97 milliards de recettes de TVA soit 49% du total.

1.2 Imposition servant à toutes les dépenses, la TVA a un caractère régressif limitant l'acceptabilité de sa hausse et a été complexifiée par une multiplication de taux réduits dont l'efficience n'est pas démontrée

Portée in fine par le consommateur, la TVA présente un caractère régressif marqué, selon les études Boutchenik (2015) et Georges Kot rappelées par l'INSEE en 2021. Ainsi pour le premier décile des ménages les plus défavorisés, elle représente 12% des revenus, alors que le décile des ménages les plus aisés connaît un taux d'effort TVA de 5%.

Aussi les projets de financement de dépenses de type "TVA sociale" présentent-ils un caractère d'acceptabilité réduit, contredisant la qualification d'indolore parfois appliquée aux prélèvements indirects.

A cela s'ajoute une complexification de la TVA liée à deux objectifs de politique économique :

a) afin d'allouer des moyens économiques – par exemple la demande de travail dans la restauration – des taux réduits spéciaux ont été instaurés sur la TVA à 5,5% ;

b) afin de tempérer les effets régressifs de la TVA certains produits ont des taux de TVA réduits ou super-réduits – au niveau de l'UE la Hongrie pratique ceux-ci pour une liste particulièrement exhaustive.

Enfin, les rendements de la TVA ont longtemps été obéré par des mécanismes de fraude à la TVA jouant sur la déductibilité de celle-ci – le carrousel de la TVA – via la disparition d'intermédiaires fictifs.

2. La TVA doit être recentrée sur son objectif de rendement en priorité, ses externalités négatives doivent être appréhendées par d'autres politiques publiques

2.1 Les taux de TVA gagneraient à être harmonisés et simplifiés pour éviter des baisses peu efficaces de rendement

À l'échelle nationale, l'ensemble des taux réduits de TVA pourrait faire l'objet d'une évaluation au regard de l'efficience de ceux ci par rapport à l'objectif fixé. En particulier pourrait être interrogée :

- la TVA à 5,5% sur la restauration (175 000 euros/emploi) ;

- la TVA réduite sur des produits faisant par ailleurs l'objet de taxes comportementales dissuasives (Sénat, 2014)

Le Conseil des prélèvements obligatoires conseille, de manière plus globale, de resserrer la TVA sur son seul objectif de rendement – rapport CPO de 2023 et de répondre aux effets régressifs par le biais d'aides et subventions à vocation explicitement redistributive.

Au niveau de l'Union européenne, afin de réduire les distorsions économiques, il convient de s'inscrire contre la tendance récente à accroître la liste d'items pouvant faire l'objet d'un taux réduit, et éventuellement de supprimer les taux super réduits.

2.2 La TVA peut encore voir son rendement s'accroître grâce aux mesures de lutte contre les erreurs et la fraude à la TVA

L'écart entre TVA théorique et TVA perçue était de 14 milliards d'euros en 2019, soit 15% de baisses depuis 2015.

Si la fraude à la TVA de type "carrousel" est en train de se résorber progressivement, il conviendra d'évaluer l'efficacité du dispositif d'entreprise responsable désignée pour la collecte de TVA mise en place par la loi de finances pour 2021.

Enfin la réduction des taux réduits et leur plus grande harmonisation à l'échelle de l'UE pourrait réduire les pratiques d'optimisation fiscale et les erreurs administratives.

L'encadrement des dépenses publiques est-il satisfaisant ?

Les dépenses publiques se sont élevées, en 2022, en France, à 57% du produit intérieur brut, tandis que les recettes atteignaient 52,5% du PIB, dont un taux de 44,5% du PIB de prélèvements obligatoires.

Il s'agit d'un niveau moins élevé que les 61% de dépenses de 2021 lié à la crise Covid 19, mais le solde dépenses recettes de la France a été de - 4,7%, pour un endettement public estimé à 111% du PIB. Or, la France s'est engagée par le Traité de Maastricht de 1992 à respecter un taux maximal de déficit de 3% du PIB et de dette de 60% du PIB.

Ces résultats perfectibles s'inscrivent dans un contexte dans lequel l'encadrement des dépenses publiques a été considérablement renforcé pour l'ensemble des administrations publiques centrales (APUC), locales (APUL) ou de Sécurité sociale (ASSO), notamment depuis les ordonnances "Juppé" de 1996 et l'adoption de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) de 2001.

Il convient dès lors de s'interroger sur la meilleure manière de perfectionner l'encadrement des dépenses publiques afin de réduire les plus inefficaces dans un contexte où la soutenabilité de la dette française risque d'être mise sous tension du fait de la remontée des taux d'intérêt et, subséquentement, de la charge de la dette française.

En effet, si les dépenses publiques ont vu leur encadrement sectoriel et pluriannuel renforcé (1) il convient de s'approprier leur récents renforcements et de les perfectionner pour s'assurer de la contribution de l'ensemble des politiques publiques et administrations à la réduction de la dette (2).

*
* *

1. Si l'encadrement des dépenses de l'Etat, des APUL et des ASSO a été renforcé, il n'en demeure pas moins que la France est structurellement déficitaire notamment du fait d'un moindre encadrement de ses recettes

1.1 La France dispose d'un arsenal juridique national et européen étoffé pour encadrer ses dépenses publiques.

Au niveau national, les dépenses publiques annuelles ont été mieux encadrées par deux dispositifs clés :

a) l'instauration de la LOLF, qui permet d'exiger la justification de la dépense au 1^{er} euro, mettant fin au régime de reconduction par un vote unique de 95% sous le terme "service voté" et en adoptant une nomenclature et des outils de flexibilité des budgets permettant une meilleure information du Parlement et - en théorie - plus de liberté dans l'exécution budgétaire.

b) l'adoption pour les ASSO, de loi de financements de la Sécurité sociale permettant de piloter les dépenses de Sécurité sociale - 50% des dépenses publiques - par la création des LFSS à l'article 47-1 de la Constitution, permettant leur vote par le Parlement, puis leur alignement sur la LOLF par la LOLF-SS de 2005.

Les dépenses pluriannuelles, au niveau national, font également l'objet d'un encadrement par l'instauration des lois de programmation des finances publiques (LPPF) depuis la révision constitutionnelle de 2008.

Au niveau européen, les règles de Maastricht ont été complétées à la suite de multiples crises de la zone euro, dont celles des dettes souveraines de 2010. Ont été instaurés notamment :

- a) le semestre européen, de novembre à juillet, au cours desquels les Etats coordonnent leurs politiques économiques, et présentent des programmes de stabilité (PSTAB) et des programmes nationaux de réformes (PNR) qui permettent d'indiquer leurs orientations de dépenses publiques et doivent être compatibles avec les recommandations UE du Conseil.
- b) le traité sur la stabilité croissance et la gouvernance de la zone euro de 2012, adopté par loi organique en France en 2012 qui fixe des objectifs de moyen terme (OMT) de déficits et crée des instituts évaluant la crédibilité des trajectoires en France le Haut Conseil aux finances publiques (HCFP).

1.2 Les dépenses publiques des APUL ont un encadrement moins élaboré, alors qu'une des raisons des déficits publics vient de l'obération et de la surévaluation de ses recettes

L'encadrement des dépenses des APUL, du fait de la libre administration des collectivités territoriales, est moins marqué que pour les APUC ou les ASSO.

Or, ces dépenses représentent 11% du PIB ou 19% de toutes les dépenses des APU et si ces collectivités ne peuvent s'endetter que pour de l'investissement, la Cour des comptes souligne en 2023 dans son rapport thématique que :

- leurs dépenses augmentent plus vite que le PIB ;
- cette hausse provient notamment de doublons entre communes et établissements publics intercommunaux.

Les outils déployés dans le cadre des LPFP 2014-2019 - Objectif de dépenses locales (ODEDEL) ou LPFP 2018-2022 - contrats "Cahors" - n'ont pas eu les effets escomptés - ces derniers étant suspendus depuis la crise du Covid 19.

Toutefois, au-delà des dépenses des APUL, l'Etat se retrouve confronté à des déficits notamment du fait :

- a) de sous-évaluations historiques de dépenses rendant certaines trajectoires peu sincères ;
- b) de dépenses fiscales obérant ses recettes - 465 en 2022 pour au moins 94 milliards d'euros ;
- c) de prévisions de croissance parfois optimistes, désormais réajustées depuis l'instauration du HCFP.

2. L'encadrement des dépenses publiques peut encore être perfectionné, notamment au niveau européen, mais son appropriation par les acteurs pour réduire les dépenses dans un contexte de remontée des taux reste une priorité

2.1 L'appropriation des objectifs et des outils du cadre des dépenses publiques reste perfectible

Dans son rapport de 2005, le sénateur Jean Arthuis soulignait qu'une des difficultés de l'encadrement des dépenses publiques était le "culte des indicateurs" plutôt que "la culture du résultat" au sein des administrations.

Au niveau parlementaire, l'appropriation des outils reste perfectible également – ainsi les lois de fin de gestion et d'approbation des comptes publics qui remplacent les lois de règlement depuis 2021 ont-elles été rejeté en 2022 et 2023 sans conséquence, risquant de discréditer à terme les redditions des comptes. De plus la France n'a plus de LPFP depuis début 2023 après avoir dévié des trajectoires de toutes ses LPFP depuis 2008.

Plus que de réformes d'ampleur il serait pertinent, pour reprendre les termes du sénateur Alain Lambert "d'appliquer la LOLF" et ses épigones - LPFP, LOLFSS.

2.2 Au niveau européen et des APUL, l'encadrement des dépenses publiques est perfectible, tandis que l'Etat gagnerait à mieux prévoir ses recettes et dépenses pilotables.

Concernant les APUL, il serait peut-être souhaitable, comme le préconisait la Cour des comptes, d'engager à long terme une loi de financement des collectivités territoriales sur le modèle de la LFSS.

S'agissant de l'UE, l'encadrement budgétaire gagnerait, dans le cadre de la réforme du PSC, à être assoupli sur les dépenses d'investissement liées en particulier aux besoins de la transition énergétique, qui ne peuvent être différés.

L'Etat, pour sa part, gagnerait, dans sa revue des dépenses publiques, à mieux évaluer ses dépenses fiscales et à supprimer celles contrevenant à ses objectifs prioritaires - niches "brunes" - ou à l'efficacité non démontrée - dispositif "Pinel".

Il pourrait aussi intégrer de manière détaillée les conséquences de ses lois de programmations sectorielles - militaires, intérieurs - en les alignant sur la durée des LPFP, pour mieux évaluer ses dépenses pilotables - ces lois couvrant jusqu'à 40% des dépenses selon la Cour des comptes.

Les budgets annexes de l'Etat

Les budgets annexes de l'Etat constituent des exceptions aux principes budgétaires fixés par la LOLF.

Ils sont une exception au principe d'universalité, leurs recettes n'étant pas mutualisées et affectées à une dépense.

Ils sont une exception au principe d'unité, puisqu'ils figurent en dehors du budget général et non dans un document unique.

Toutefois, leur nombre réduit - deux, l'un dédié au Journal Officiel et l'autre au Contrôle et à l'exploitation aérienne - interroge. Est-il pertinent de conserver une exception juridique aux principes budgétaires pour des budgets limités en nombre et en volume de dépenses ?

Si la réduction du nombre de budgets annexes depuis la LOLF peut laisser penser qu'il serait pertinent de supprimer cette catégorie (1.) il n'apparaît pas que cette réforme soit souhaitable (2).

*

1. Les budgets annexes de l'Etat sont une catégorie en voie d'extinction

Si la pratique de budgets annexes est bien antérieure à la LOLF, celle-ci consacre, comme les textes budgétaires précédents, l'existence de budgets annexes. Ceux-ci s'expliquent par le fait qu'ils sont financés par des recettes issues de leur production ou activité - par exemple redevances aériennes de navigation ou tarif de l'aviation civile, sans être mis en œuvre par une administration sans personnalité juridique distincte, et autofinancent leurs dépenses pour l'essentiel.

Toutefois leur persistance est source d'interrogation. Outre qu'ils ne peuvent pas faire l'objet des flexibilités de gestion de type virement ou transfert vers d'autres programmes de l'Etat, ils ont vu leur nombre se réduire progressivement.

Ainsi, l'article 18 de la loi de finances pour 2007 a-t-il supprimé le budget annexe des Monnaies et médailles et créé un établissement public industriel et commercial « La Monnaie de Paris ».

De plus, les budgets annexes appliquent la même nomenclature que le budget général dans le cadre de la LOLF.

2. Il serait néanmoins peu pertinent de supprimer le budget annexe "Contrôle et exploitation aérien"

Les éléments susmentionnés, couplés à la baisse des recettes issues du trafic aérien à la suite de la crise du Covid 19 pourraient conduire à plaider pour la suppression des budgets annexes, en les rapatriant au budget général et/ou en transformant en EPIC les budgets annexes concernés.

Concernant les publications du Journal Officiel, dont l'essentiel des revenus a diminué avec la disparition de son format papier en 2016, sa réintégration dans le budget général semble envisageable.

En revanche, au regard des enjeux de souveraineté sensible des actions du budget "Contrôle et exploitation aérien", il paraît préférable de ne pas le transformer en établissement public sous une tutelle plus ou moins distante exercée par l'Etat. Il serait en revanche préférable de flécher une partie de ses excédents vers le budget général, comme c'est le cas pour le compte d'affectation spéciale (CAS) radar aujourd'hui.

Dès lors, il convient de maintenir la possibilité juridique de disposer de budgets annexes dans la LOLF.