

Cour des Comptes
Rapport annuel 2009
(extrait)

Les allègements et exonérations de charges sociales

Dans deux rapports sur les exonérations de charges sociales transmis à la commission des finances de l'Assemblée nationale en juillet 2006 et octobre 2007 au titre de l'article 58-2 de la loi organique sur les lois de finances, la Cour avait relevé que les nombreux dispositifs d'allègement des charges sociales étaient insuffisamment évalués en dépit de la charge financière croissante qu'ils représentaient pour les finances publiques (27,8 Md€ en 2007, soit 1,5 % du PIB). S'agissant des allègements généraux sur les bas salaires, leur efficacité sur l'emploi était trop incertaine pour ne pas amener à reconsidérer leur ampleur, voire leur pérennité. Quant aux allègements ciblés sur des territoires ou des secteurs d'activité, leur manque de lisibilité et leur impact limité sur l'emploi justifiaient un réexamen des différents mécanismes.

La Cour a bien noté le récent effort de recentrage de certains allègements ciblés. Toutefois, le dispositif des allègements généraux a vu sa complexité s'accroître et ses coûts progresser encore.

* * *

1) S'agissant des allègements généraux, la Cour avait préconisé d'en réduire le coût global, de mieux les cibler sur les emplois les moins qualifiés et sur les entreprises qui en ont le plus besoin, et d'engager de nouvelles évaluations de leur effet sur l'emploi.

Elle n'a été partiellement suivie que sur ce dernier point.

Pour limiter le coût des allègements généraux, la Cour avait suggéré d'abaisser le seuil d'exonération de 1,6 à 1,3 SMIC. Les exonérations se concentrant sur les petites entreprises, elle avait aussi proposé d'en limiter le bénéfice aux entreprises de moins de 20 salariés.

Elle remarquait également que les allègements bénéficiaient pour l'essentiel à des activités tertiaires, notamment la grande distribution, non soumises directement à la concurrence internationale pour lesquelles ils constituaient un véritable effet d'aubaine.

2) Pour ce qui est des allègements ciblés, des réformes récentes, portant principalement sur les allègements ciblés sur les territoires la Cour souhaitait un réexamen d'ensemble.

Les mesures récentes, si elles ne répondent pas à toutes les critiques, ont cherché, comme le souhaitait la Cour, à donner plus de cohérence au dispositif d'ensemble,

- Les critères d'attribution des exonérations ciblées sur les territoires – zones franches urbaines (ZFU), zones de redynamisation urbaine (ZRU), zones de revitalisation rurale (ZRR), départements d'outre-mer (DOM) – ont été partiellement harmonisés avec ceux des exonérations générales.

- Le dispositif d'exonération dans les zones de redynamisation urbaine a été recentré pour les nouveaux contrats sur les bas et moyens salaires²⁶. Cette réforme simplifie cette aide, la rapproche du dispositif général et la rend moins coûteuse, mais elle ne contribuera pas à la rendre plus utilisée. La Cour avait pour sa part préconisé sa pure et simple suppression.

- Une évaluation récente de l'INSEE confirme les conclusions de la Cour sur le faible impact des aides sur les entreprises implantées dans les zones franches urbaines et estime que le coût annuel de l'emploi créé induit une charge supplémentaire pour l'Etat de 31 000 euros – ce qui est élevé, d'autant qu'il s'agit d'emplois pour lesquels l'effet de substitution ne peut être mesuré.

Le dispositif d'exonération dans les zones de revitalisation rurale a été supprimé pour les organismes d'intérêt général et les associations, mais maintenu pour les entreprises alors que la Cour avait constaté qu'il était peu utilisé et qu'il était sans portée sur l'activité, d'après une évaluation économétrique.

26) Les seuils sont compris entre 1,5 SMIC et 2,4 SMIC.

La loi de finances pour 2009 modifie en revanche le dispositif spécifique d'allègement des charges dans les DOM dans le droit fil des recommandations de la Cour. Celui-ci devient identique pour toutes les entreprises²⁷ et est recentré sur les bas et moyens salaires. Si aucune analyse de l'incidence sur le travail non déclaré de ces exonérations n'a été à ce stade menée, ce texte crée une commission nationale d'évaluation des politiques publiques dans les DOM.

Par ailleurs certaines exonérations sectorielles ont fait l'objet d'ajustements : ainsi de la suppression partielle des exonérations spécifiques aux contrats de professionnalisation.

La loi du 3 décembre 2008 en faveur des revenus du travail réduit de 10 %, dès le 1er janvier 2009, les principaux allègements de cotisations sociales patronales dont bénéficient les entreprises (allègements généraux sur les bas salaires et réductions ciblées sur les différentes zones) si elles n'ouvrent pas la négociation annuelle obligatoire sur les salaires lorsqu'elles y sont légalement tenues.

Ces remodelages ou suppressions de certains dispositifs interviennent toutefois après la création de nouvelles exonérations ciblées en 2007 et 2008 : bassins d'emploi à redynamiser, arbitres et juges sportifs, régime microsocial, intéressement de projet.

La loi TEPA du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi, et du pouvoir d'achat est venue rendre le système d'exonérations encore plus complexe et plus coûteux. Elle a en effet créé de nouvelles exonérations générales portant sur les heures supplémentaires et complémentaires d'un coût total estimé à 2,9 Md€ pour 2008. Par ailleurs, ce texte et la loi sur le pouvoir d'achat du 8 février 2008 ont accru la complexité du système en étendant les exonérations, qui ne portaient que sur les charges patronales, aux cotisations salariales et à certains éléments exceptionnels de rémunération.

27) A l'exception des entreprises situées dans les nouvelles zones franches globales d'activités créées par la loi, qui bénéficient de seuils d'exonération plus élevés.

A plusieurs reprises, la Cour a souligné la nécessité d'une meilleure évaluation.

Cette préconisation a été davantage suivie d'effet.

Trois nouvelles études d'évaluation des exonérations générales sur les bas salaires, par des méthodes économétriques sur des données récentes, ont été commandées en 2006 par le ministère chargé de l'emploi, mais leurs résultats n'étaient pas encore disponibles à la fin de 2008. L'INSEE s'est aussi engagé dans un modèle de micro simulation qui doit fournir des éléments d'appréciation nouveaux sur les effets économiques de ces allègements couplés aux évolutions concomitantes du SMIC.

Toutefois, la loi TEPA n'a pas fait l'objet d'évaluation préalable, alors que la Cour avait recommandé de mieux évaluer ces dispositifs. Le nombre d'heures supplémentaires réalisées avant ce texte étant mal connu au départ, il sera très difficile de mesurer son impact avec exactitude et rigueur.

La loi de finances pour 2009 prévoit enfin (article 189) que le Gouvernement remettra au Parlement, avant le 15 juin 2009, un rapport évaluant l'efficacité des allègements généraux et ciblés de cotisations sociales au regard des la politique de l'emploi, qui devra s'attacher à exposer le bilan et le coût de ces dispositifs, les méthodes envisageables pour en réduire la charge sur les finances publiques et les dispositifs alternatifs de soutien à l'emploi et aux entreprises.

RÉPONSE DE LA MINISTRE DE L'ÉCONOMIE, DE L'INDUSTRIE ET DE L'EMPLOI

Le ministère de l'économie, de l'industrie et de l'emploi a pris connaissance avec intérêt des éléments transmis par la Cour des comptes sur le suivi de ses avis dans le domaine des allègements et exonérations de charges sociales. Ces éléments appellent plus particulièrement les remarques suivantes.

Sur les allègements généraux de cotisations :

La Cour avait préconisé :

- *d'engager de nouvelles évaluations de leur effet sur l'emploi,*
- *d'en réduire le coût global, de mieux les cibler sur les emplois les moins qualifiés et les entreprises qui en ont le plus besoin.*

La Cour estime n'avoir été que partiellement suivie :

- *Dans le champ de l'évaluation, des études ont effectivement été commandées par le MEIE et des travaux engagés par l'Insee.*
- *En termes d'évolution du dispositif, en revanche, les propositions de ciblage sur les plus bas salaires (de 1 à 1,3 SMIC), dans les entreprises de moins de 20 salariés ou dans les secteurs d'activité les plus exposés à la concurrence internationale n'ont pas été suivies.*

Le développement de l'évaluation des politiques de l'emploi est un objectif auquel le MEIE souscrit totalement et dans lequel il s'est engagé. Toutefois, il convient de rappeler qu'indépendamment des travaux en cours, le dispositif des allègements généraux est une des politiques de l'emploi qui a le plus fait l'objet d'évaluations et dont l'appréciation des effets en termes d'emplois créés ou sauvegardés fait relativement consensus.

De ce fait, les positions défendues par la Cour sur le ciblage du dispositif des allègements généraux appelaient un certain nombre de réserves de la part du MEIE, leur ampleur paraissant peu cohérente avec le diagnostic favorable porté sur le dispositif par les évaluations existantes.

Sur une limitation des allègements sur les salaires de 1 à 1,3 SMIC

Si l'existence de trappes à bas salaires n'est actuellement pas clairement avérée, il est très probable qu'un accroissement de la dégressivité du barème par une réduction massive du point de sortie du dispositif de 1,6 SMIC à 1,3 SMIC, tel qu'évoqué par la Cour, fasse apparaître de façon très significative de telles trappes.

Sur une limitation des allègements aux entreprises de moins de 20 salariés ou à un certains secteurs d'activité

Le problème du coût du travail au niveau du SMIC paraît peu corrélé à la taille de l'entreprise ou à son secteur d'activité. Opérer une restriction des allègements selon un critère de ce type introduirait dans l'économie une distorsion importante. En outre une restriction selon un critère de taille de l'entreprise générerait un effet de seuil massif alors que le gouvernement s'est récemment employé - dans la loi de modernisation de l'économie du 4 août 2008 - à réduire ce type d'effets néfastes à la dynamique des PME. Un cloisonnement par secteurs d'activité ne tient par ailleurs pas compte de la très forte interpénétration des branches dans l'économie d'aujourd'hui.

L'une des vertus des allègements généraux réside précisément dans leur caractère général, ce qui est source de simplicité, d'équité et d'efficacité.

Sur les allègements ciblés :

La Cour prend acte des efforts engagés par le gouvernement pour donner plus de cohérence à l'ensemble de ces dispositifs et les rapprocher des allègements généraux.

Sur la loi du 21 août 2007 (« TEPA ») :

La Cour tend à déplorer la création de nouvelles exonérations, notamment sur les heures supplémentaires et complémentaires dans le cadre de la loi TEPA, exonérations étendues par la loi relative au pouvoir d'achat.

Ces actions engagées traduisent la politique du gouvernement en faveur des incitations à l'augmentation du temps de travail moyen des salariés. Les études sont consensuelles pour mettre en évidence une insuffisance du stock d'heures travaillées en France, et l'existence de marges de progrès importantes pour l'économie française en ce domaine. Les dispositifs de la loi du 21 août 2007 relatifs aux heures supplémentaires constituent une réponse à ce problème. Elles vont par ailleurs dans le sens d'une plus grande souplesse d'adaptation du système productif aux variations de la conjoncture. Son succès observé depuis le début de l'année, avec une progression de 34,5% des heures supplémentaires au 2^{ème} trimestre 2008 sur un an, témoigne du besoin auquel répond ce dispositif. Ces éléments doivent être pris en compte dans l'évaluation globale de l'efficacité du dispositif.

RÉPONSE DU MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE

L'insertion de la Cour des comptes « les allègements et exonérations de charges sociales » a retenu toute mon attention.

Votre analyse qui fait suite au rapport de 2006 sur les allègements de charges en faveur des salariés peu qualifiés ainsi qu'au rapport de 2007 sur les exonérations de charges sociales en faveur des territoires et des secteurs d'activité, et sur lesquels le Gouvernement a déjà eu l'occasion de se prononcer, appelle de ma part les observations suivantes.

S'agissant des allègements généraux, je ne peux que souscrire aux objectifs qui sous tendent les préconisations de la Cour, notamment la maîtrise du coût global ainsi que l'évaluation régulière de leurs effets sur l'emploi et la compétitivité. C'est précisément parce que ce dispositif est efficace qu'il est nécessaire de toujours veiller à ce qu'il le demeure, en recherchant le meilleur équilibre entre son coût et ses effets bénéfiques sur l'emploi. S'agissant du point de sortie, toute modification ne peut être conduite qu'à l'aune d'évaluations solides quant à l'impact sur l'emploi et les salaires. Les études engagées par la DARES sur l'évaluation ex post de ces allègements généraux devraient être disponibles à la fin 2008. En tout état de cause, le contexte économique actuel doit conduire à exclure une telle mesure à court terme.

D'autres pistes de réforme, en revanche, me paraissent devoir être étudiées pour contenir le coût de ces allègements, tout en limitant les effets d'optimisation et d'aubaine que souligne la Cour dans certains secteurs. J'ai ainsi demandé à mes services d'analyser précisément les préconisations du rapport de mai 2008 de la mission d'information commune de l'Assemblée nationale sur les exonérations de cotisations sociales, qui a été présenté par M. Yves BUR.

Par ailleurs, la loi n° 2008-1258 du 3 décembre 2008 en faveur des revenus du travail prévoit désormais, à l'article 26, que les allègements généraux sont conditionnés au respect, par les employeurs, de l'obligation annuelle de négociation prévue à l'article L. 2242-8 du code du travail.

Les réformes des dispositifs d'exonérations zonées se sont attachées, comme le note la Cour, à leur donner plus de cohérence.

Les mesures de rationalisation des exonérations ciblées intervenues à l'occasion de lois récentes, du projet de loi de financement et du projet de loi de finances pour 2009 permettent de recentrer les exonérations sur les plus bas salaires, pour lesquels l'élasticité de la demande de travail à son coût est la plus élevée. Ces évolutions ont notamment été faites pour les dispositifs dans les zones de revitalisation rurales (ZRR) et seront poursuivies concernant les dispositifs d'exonérations dans les départements d'outre-mer et dans les zones franches urbaines (ZFU). Ainsi le projet de loi de finances pour 2009 a prévu de plafonner le niveau de salaire ouvrant droit aux exonérations dans les ZFU à 2,4 SMIC en 2009, 2,2 SMIC en 2010 et 2 SMIC en 2011. Par ailleurs, le mécanisme de sortie progressive est supprimé et son application limitée à 5 ans. Les économies attendues de cette réforme sont de 104 millions d'euros pour 2009.

Je précise que le dispositif d'exonération spécifique pour les organismes d'intérêt général en ZRR, qui prévoyait une franchise de cotisations patronales sans plafond de rémunération, n'a pas été maintenu en l'état par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2008 puisqu'il est fermé pour toutes les nouvelles embauches à compter du 1^{er} novembre 2007.

La rationalisation des exonérations a conduit également à supprimer progressivement, en loi de finances pour 2007 et en loi de financement de la sécurité sociale pour 2008, les exonérations portant sur les cotisations accidents du travail et maladies professionnelles afin de conserver à ces taux leur rôle de responsabilisation des employeurs dans la prévention des risques professionnels. Je souhaite préciser qu'il sera mis fin à compter du 1^{er} janvier 2009 à l'exonération de cotisations d'accident du travail – maladies professionnelles dont bénéficient actuellement les travailleurs occasionnels – demandeurs d'emplois dans le secteur agricole, conformément à la mesure figurant dans le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 adopté en termes identiques par les deux assemblées. Plus largement, les exonérations dont bénéficie le secteur agricole devraient faire l'objet d'une mission conjointe des inspections compétentes (Inspection générale des finances, Inspection générale des affaires sociales, Inspection générale de l'agriculture).

L'effort de rationalisation des exonérations ciblées s'inscrit en effet dans une perspective pluriannuelle et sera poursuivi à l'occasion du projet de loi de finances et du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2010, conformément à la révision générale des politiques publiques.

Enfin, de manière structurante, je tiens à souligner que le projet de loi de programmation pour les finances publiques pour la période 2009-2012 a proposé des mesures importantes pour améliorer le processus décisionnel et rationaliser les dispositifs d'allègements de cotisations.

Celui-ci prévoit en effet les mesures suivantes :

- les créations ou extensions de réductions, d'exonérations ou abattements d'assiette de cotisations sont compensées par des suppressions ou diminutions pour un montant équivalent ;
- le Gouvernement présente chaque année au Parlement l'objectif annuel de coût retenu pour les réductions, les exonérations et les abattements d'assiette ; à cette occasion il présente également un bilan des créations, modifications et suppressions de mesures adoptées dans les douze mois qui précèdent ;
- enfin, dans les trois ans qui suivent l'entrée en vigueur de ces mesures, le Gouvernement présente au Parlement une évaluation de son efficacité et de son coût. Pour les mesures déjà en vigueur, il le fait au plus tard le 1^{er} janvier 2012.

La Cour considère enfin que la loi du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, dite loi TEPA, a complexifié le système des exonérations. Toutefois, il me semble que la complexité du dispositif, quasi inévitable dès lors que l'on touche au temps de travail, doit être appréciée au regard du bénéfice important qu'en retirent employeurs et les salariés. S'agissant des aspects déclaratifs, il est également nécessaire de souligner l'engagement de l'administration pour anticiper et pallier d'éventuelles difficultés. En effet, les textes réglementaires et la circulaire relative aux exonérations sociales ont été publiés dès le 1^{er} octobre 2007, au terme d'une concertation associant plusieurs administrations, les organismes de recouvrement, les principales organisations professionnelles ainsi que de nombreux experts et cabinets spécialisés intervenant sur ces sujets. Un site internet et des plates-formes téléphoniques ont été mis en place. Un premier questions-réponses officiel a été publié le 27 novembre 2007 en tenant compte des observations de terrain qui ont été remontées. Un deuxième questions-réponses portant sur des aspects plus techniques a également été publié.

Le dispositif a ainsi fait l'objet d'une appropriation rapide par les acteurs concernés, comme en atteste le peu de questions suscitées actuellement auprès des organismes de recouvrement d'une part, et le taux de recours, y compris des petites entreprises, d'autre part. Au troisième trimestre 2008, 34 % des entreprises de moins de 10 salariés et 58 % des entreprises mensualisées (plus de 10 salariés) ont ainsi déclaré avoir recours à ces heures supplémentaires exonérées. Une étude de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) a par ailleurs révélé que l'information reçue à l'occasion de la mise en œuvre de la mesure a été jugée suffisante par plus de 66 % des entreprises, soit deux entreprises sur trois, quelle que soit l'importance de leur effectif.