

## Pour une fiscalité au service de l'emploi

Alors que la loi de finances pour 2018 a supprimé la tranche marginale supérieure de 20 % de la taxe sur les salaires (pour les rémunérations versées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018) dans le but revendiqué de renforcer l'attractivité de la place financière de Paris à l'heure du Brexit, une réflexion plus large sur la taxe sur les salaires et sur l'ensemble des impositions frappant la masse salariale des entreprises mérite d'être engagée sans délais. Au-delà du secteur de la finance, c'est toute l'économie qui gagnerait à ce que la fiscalité pèse moins sur le travail. Conjugués à la transformation du CICE en baisse de charges sociales, une politique d'allègements d'impôts ciblés contribuerait au maintien dans l'emploi des publics les plus exposés au chômage.

### 1. Etat des lieux

La taxe sur les salaires est due à raison des rémunérations individuelles versées à leur personnel par les employeurs qui ne sont pas assujettis à la TVA ou l'ont été sur moins de 90 % de leur chiffre d'affaires ou de leurs recettes au titre de l'année civile précédant celle du paiement des rémunérations. Elle frappe les employeurs qui exercent des activités en dehors de la sphère économique (les non-assujettis à la TVA) et ceux qui, exerçant une activité économique, bénéficient d'une exonération de TVA, comme c'est le cas des services bancaires et financiers et de l'assurance.

La base de calcul de la taxe sur les salaires est alignée sur celle de la CSG applicable aux salaires et assimilés. La part des rémunérations soumises à la taxe correspond à la proportion du chiffre d'affaires total qui n'a pas été soumis à la TVA. La taxe sur les salaires est calculée à partir d'un barème progressif appliqué au montant des rémunérations imposables. La taxe sur les salaires est donc liée à la qualité d'employeur, c'est-à-dire à celui qui détient le pouvoir de nommer et de révoquer le salarié.

Ne sont pas soumis à la taxe : l'État, les collectivités locales, leurs régies personnalisées et leurs groupements, les services départementaux de lutte contre les incendies, les centres d'action sociale et de formation des personnels communaux, les caisses des écoles et les établissements d'enseignement supérieur.

Le produit de la taxe sur les salaires est affecté aux organismes de Sécurité sociale. Depuis 2017, les trois organismes suivants bénéficient des recettes de la taxe : la CNAVTS, la CNAF et la CNAMTS.

La loi de financement de la Sécurité sociale pour 2013 a élargi l'assiette de la TS afin de l'aligner sur celle de la CSG applicable aux revenus d'activité de façon à y inclure un certain nombre de rémunérations complémentaires (intéressement, participation, prévoyance, plans d'épargne etc.). Par ailleurs, la même loi a renforcé la progressivité de la taxe en instaurant une tranche additionnelle au taux de 20 % pour la fraction des rémunérations individuelles annuelles excédant 150 000€.

Tableau : barème 2017 de la taxe sur les salaires

| Fraction de la rémunération brute individuelle annuelle | Taux    |
|---|---------|
| N'excédant pas 7 721€                                   | 4,25 %  |
| Supérieure à 7 721€ et n'excédant pas 15 417€           | 8,50 %  |
| Supérieure à 15 417€ et n'excédant pas 152 279€         | 13,60 % |
| Supérieure à 152 279€                                   | 20,00 % |

La taxe sur les salaires due par les redevables établis dans les DOM est calculée au moyen d'un seul taux, dont le montant est différent selon le département :

- Guadeloupe, Martinique, Réunion : 2,95 % ;
- Guyane, Mayotte : 2,55 %

Le barème est relevé chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu de l'année précédente. Il en est de même pour l'abattement bénéficiant à certains organismes. En revanche, les montants de la franchise et de la décote ne sont pas réévalués.

Les associations régies par la loi de 1901, les syndicats professionnels et leurs unions bénéficient d'une réduction d'impôt de 20 283€ en 2016 : l'impôt dû n'est exigible que pour la partie de son montant qui dépasse cette somme (article 1679 A du CGI). Cette réduction d'impôt a été fortement revalorisée à partir de 2014. Elle n'était précédemment que de 6 000€.

Enfin, la loi de finances pour 2017 a créé une exonération de taxe sur les salaires au titre des rémunérations éligibles à l'exonération fiscale résultant du régime des « impatriés », c'est-à-dire les rémunérations versées aux salariés (et dirigeants assimilés) appelés de l'étranger à occuper un emploi dans une entreprise en France. Cette exonération s'appliquera à raison des rémunérations versées jusqu'au 31 décembre de la 8ème année suivant celle de la prise de fonctions du salarié, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2017.

Elle instaure également, à l'instar du CICE pour les entreprises, un crédit d'impôt de 4 % pour les associations et autres organismes sans but lucratif (OSBL) calculé sur les rémunérations comprises dans l'assiette de la taxe sur les salaires n'excédant pas 2,5 fois le SMIC pour un coût estimé à environ 600M€ par an.

## 2. Problèmes soulevés

Créée en 1948, la taxe sur les salaires (TS) est théoriquement destinée à compenser l'absence de TVA pour certains secteurs économiques exonérés (secteurs bancaire et assurantiel) ou hors du champ de la TVA (personnes publiques, structures hospitalières). Partant d'un objectif de neutralité (empêcher tout avantage concurrentiel pour les secteurs non soumis à la TVA), la TS génère plutôt des distorsions de concurrence, à la fois domestiques (elle renchérit les coûts de production des entreprises redevables alors que la TVA n'est pas, sauf rémanences, un coût de production) et internationales (elle pénalise les entreprises françaises car la TS n'a pas d'équivalent à l'étranger, sauf au Danemark). Son affectation au profit de la Sécurité sociale complique toutefois sa réforme.

La taxe sur les salaires est rentable (13,4 Mds€ constatés en 2016) et sa collecte est peu coûteuse (taux de gestion de 0,5%). Néanmoins, elle génère des distorsions de concurrence indésirables dans le secteur concurrentiel entre entreprises françaises et entreprises étrangères et pénalise l'emploi dès lors qu'elle pèse sur les rémunérations brutes. Alors que les cotisations patronales ont été quasiment annulées au niveau du SMIC, la TS représentait pour les entreprises qui en sont redevables environ la moitié des prélèvements résiduels sur les salaires à ce niveau de rémunération en 2012 (13,6% sur

un SMIC annuel brut)<sup>1</sup>.

Après avoir supprimé la part « salaires » de la taxe professionnelle en 2003 précisément parce qu'elle était accusée de freiner l'embauche, il paraît légitime de se pencher à présent sur cet autre impôt néfaste pour l'emploi.

Tableau : ventilation des recettes de taxe sur les salaires par secteur économique (prévisionnel 2016)

| Activité  | Part du total (en%) | Taxe nette (en M€) |
|---|---------------------|--------------------|
| Hôpitaux, cliniques, maisons de retraite  | 26,50 %             | 3 621              |
| Banques-finance   | 17,30 %             | 2 364              |
| médico-social   | 17,10 %             | 2 337              |
| Compagnies d'assurance  | 8,20 %              | 1 121              |
| organisations associatives, syndicales, patronales, professionnelles, religieuses et politiques         | 6,20 %              | 847                |
| La Poste  | 4,80 %              | 656                |
| secteur immobilier (marchands de biens, promoteurs, loueurs, administrateurs d'immeubles)               | 3,70 %              | 506                |
| enseignement privé (primaire, secondaire, supérieur, formation continue)                                | 3,10 %              | 424                |
| recherche et développement (laboratoires...)  | 2,90 %              | 396                |
| personnes publiques (activités de soutien aux administrations, organismes de retraite et de prévoyance) | 2,60 %              | 355                |
| professions libérales (principalement les professions médicales et paramédicales)                       | 1,80 %              | 246                |
| holdings (administration d'entreprises)   | 1,30 %              | 178                |
| autres  | 4,50 %              | 615                |
| <b>Total</b>  | <b>100,00 %</b>     | <b>13 666</b>      |

NB. Le secteur médico-social recouvre : les centres d'accueil et d'hébergement d'enfants, des handicapés, des personnes âgées, les EPHAD, les ESAT, l'aide à domicile, les crèches, les activités générales de sécurité sociale, la tutelle des activités sociales etc.

Dans le secteur des banques et de l'assurance (qui concentre environ 25 % du poids de l'impôt), la taxe sur les salaires constitue une spécificité en Europe qui dégrade la compétitivité des établissements de crédit et d'assurance en particulier, les poussant à délocaliser leurs activités. La taxe sur les salaires française (c'est-à-dire un impôt ayant un caractère progressif et frappant les traitements et salaires versés par certains employeurs) paraît sans équivalent dans les autres Etats membres de l'Union européenne.

Enfin, la TS gonfle artificiellement le niveau des prélèvements obligatoires et celui de la dépense publique puisqu'une partie des secteurs d'activité sur qui pèse la taxe sont par ailleurs largement financés sur fonds publics (plus de 50% des recettes proviennent des activités hospitalières, du secteur de l'action sociale, du secteur associatif et des administrations). Les recettes « nettes » de la TS sont donc largement inférieures au niveau de recettes brutes.

<sup>1</sup>Parmi ces prélèvements résiduels, le TS est le plus lourd et celui qui, à certains égards, est le moins difficile à réformer. Les autres prélèvements sont en effet gérés paritairement (cotisations chômage, retraites complémentaires) ou sont affectés aux collectivités territoriales (versement transport) ou ont une vocation incitative utile (contribution à l'effort de formation, taxe d'apprentissage...).

De manière plus anecdotique, le rapport d'Alain Lambert (au nom de la Commission des finances du Sénat) d'octobre 2001 relevait que, d'un point de vue géographique, le produit de la taxe est très concentré sur l'Ile-de-France, qui s'acquitte approximativement de 42 % du total national de la taxe.

### 3. Solutions proposées

#### 3.1 Exonérer les secteurs d'activité les plus subventionnés par les pouvoirs publics

Si l'on tient compte du fait que plusieurs catégories de redevables de la TS bénéficient de subventions et de dotations versées par l'État, les collectivités territoriales ou la Sécurité sociale, la perte nette pour les finances publiques due à une suppression de la taxe sur les salaires serait en réalité inférieure à son rendement car les différentes administrations publiques pourraient alors réduire (voire supprimer) leurs aides à due concurrence des montants de TS économisés par les redevables en question. On parle à ce propos du caractère « circulaire » de la TS.

Cette part « circulaire » ne peut être évaluée précisément. Plus de 50 % des recettes de la taxe sont prélevées sur des secteurs (hôpital, administrations, associations, action sociale, secteur culturel) dont le financement public est très élevé. On peut faire l'hypothèse que, en cas de suppression de la TS, 30 % des sommes pourraient être récupérées sous forme de moindre dépense en faveur des organismes auparavant soumis à la TS. Ainsi, si l'on considère que la partie circulaire de la TS représente 30 % de ses recettes totales, la perte nette s'élèverait à 9,4 Mds€ environ (au lieu de 13,4 Mds€).

Il serait possible d'exonérer de TS les secteurs pour lesquels l'effet circulaire est particulièrement marqué, en particulier le secteur hospitalier (3,62 Mds€ de TS), le secteur médico-social (2,34 Mds€ de TS) et les personnes publiques (0,35 Md€), tout en conservant la TS pour les autres secteurs.

**Cette modification de périmètre devrait être à peu près neutre pour les finances publiques, tout en abaissant le taux de prélèvements obligatoires et la part des dépenses publiques rapportées au PIB de 0,25 point environ.**

Le rendement de la TS serait ramené aux environs de 7 Mds€ sans perte sèche pour les finances publiques puisque, parallèlement, les aides budgétaires consacrées aux secteurs hospitalier et médico-social par les collectivités publiques et la Sécurité sociale seraient réduites dans les mêmes proportions.

#### 3.2. Aménager la taxe sur les salaires

**Au-delà de l'opération budgétairement neutre consistant à gager une baisse de recettes par une diminution de dépenses correspondante, il est nécessaire de réformer la taxe sur les salaires résiduelle de manière à alléger le coût du travail en bas de l'échelle des salaires et à créer des incitations en faveur de la création et du maintien des emplois, notamment parmi les publics les plus éloignés du marché du travail ou les plus menacés de licenciement.**

##### 3.2.1 Réviser le barème

Afin d'alléger le poids de l'impôt, tout particulièrement au titre des salaires inférieurs au salaire médian, le barème de la taxe sur les salaires pourrait être modifié comme suit :

**Tableau : nouveau barème**

| Fraction de la rémunération brute individuelle annuelle | Taux    | % des Français dont le salaire annuel brut < à la limite supérieure de la tranche |
|---|---------|---|
| N'excédant pas 7 721€                                   | 4,00 %  |   |
| Supérieure à 7 721€ et n'excédant pas 18 000€           | 6,00 %  | 11,00 %   |
| Supérieure à 18 000€ et n'excédant pas 27 000€          | 12,00 % | 50,00 %   |
| Supérieure à 27 000€                                    | 13,60 % | 99,00 %   |

Le nouveau barème proposé :

- ∩ abaisse de 4,25% à 4% le taux d'imposition de la première tranche ;
- ∩ relève la limite supérieure de la 2ème tranche jusqu'au niveau du SMIC brut et ramène le taux d'imposition de cette tranche de 8,5% à 6% ;
- ∩ crée une tranche à 12% pour les revenus compris entre 1 et 1,5 SMIC

Actuellement les salaires compris entre 0,9 SMIC (à temps complet) et 9 SMIC sont imposés uniformément au taux marginal supérieur de 13,6 %. Avec la réforme du barème proposée, tous les salaires supérieurs au SMIC (un peu moins de 18 000€ brut par an à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018) et inférieurs ou égaux à 1,5 SMIC (soit 27 000€) seraient soumis au taux marginal de 12 %. Le taux marginal de 13,6 % s'appliquerait au-delà de 1,5 SMIC.

En revanche, les taux forfaitaires applicables dans les DOM étant particulièrement faibles, il n'est pas nécessaire d'y toucher.

### 3.2.2 Indexer le barème de la TS sur l'évolution du SMIC

Le barème de la taxe sur les salaires est relevé chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu de l'année précédente, qui est elle-même indexée sur le taux d'inflation.

Or, la revalorisation annuelle du SMIC est presque systématiquement supérieure au taux d'inflation. Ce fut le cas 14 fois sur 16 entre 2000 et 2015. L'inflation annuelle moyenne s'est élevée à 1,51% entre ces deux dates tandis que la hausse annuelle moyenne du SMIC a été de 2,78% au cours de la même période.

**Aussi est-il proposé de réévaluer annuellement les tranches du barème de la taxe sur les salaires dans les mêmes proportions que l'évolution du SMIC de l'année précédente afin d'éviter des « sauts de tranche » mécaniques au préjudice des entreprises redevables et, partant, de l'emploi.**

### 3.2.3 Créer des exonérations et des réductions d'impôts ciblées

- ∨ réduction d'impôt de 50 % pour tous les salaires inférieurs à 1,5 SMIC (27 000€)
- ∨ exonération totale pendant 5 ans pour toute première embauche d'un chômeur de longue durée (plus de 12 mois) ;
- ∨ réduction d'impôt de 30% pour tous les salariés âgés de 50 ans révolus à la date d'entrée en vigueur de la mesure ; non borné dans le temps, il s'appliquerait aux nouvelles embauches

comme aux salariés en place ;

- ✓ réduction d'impôt de 20% pendant 5 ans pour toute première embauche en CDI.

Pour éviter tout effet d'aubaine, l'exonération s'appliquerait à raison des chômeurs embauchés à compter d'une date antérieure à l'entrée en vigueur de la mesure. Il en irait de même pour les premières embauches en CDI.

Les réductions d'impôt de 20 % et 30 % seraient cumulables entre elles et s'appliqueraient après la réduction d'impôt de 50% sur les rémunérations comprises entre 18 000€ et 27 000€ bruts par an. Le bénéfice de ce cumul de réductions pourrait éventuellement faire l'objet d'un plafonnement.

Ainsi, un salarié de 52 ans embauché le 1er janvier 2019 en CDI pour une rémunération brute annuelle de 40 000€ donnera lieu à une taxe de : 2 113€ au lieu de 3 774€ sans les réductions d'impôt et 4 326€ sans la réforme du barème.

$3774 - (30\% * 3774) = 2641,8$  (réduction d'impôt de 30 %)  
 $2641,8 - (20\% * 2641,8) = 2113€$  (réduction d'impôt de 20%)

Le même salarié embauché pour une rémunération brute de 25 000€ « coûtera » à son employeur un montant de taxe sur les salaires de :

$1766/2 = 883€$  (réduction d'impôt de 50% pour les rémunérations comprises entre 18 000€ et 27 000€)  
 $883 - (30\% * 883) = 265€$  (réduction d'impôt de 30% pour les plus de 50 ans)  
 $265 - (20\% * 265) = 212€$

Tant que sa rémunération n'augmente pas, ce salarié ne « coûte » que 212€ de taxe sur les salaires à son employeur contre 2 286€ aujourd'hui. Au bout de 5 ans, à rémunération inchangée, l'impôt dû sera de 265€ (la réduction d'impôt de 20% cessant de s'appliquer).

Pour prévenir les effets d'aubaine, le crédit d'impôt de 20% serait réservé aux nouvelles embauches en CDI. Ainsi, un employeur qui licencierait un salarié en CDI pour le réembaucher par la suite ne pourrait pas bénéficier du crédit d'impôt. En revanche, la transformation d'un contrat de travail de CDD en CDI, pour un salarié en place, ouvrirait droit à la réduction d'impôt spécifique.

Ainsi, si le même salarié de 52 ans est embauché en CDD à compter du 1er janvier 2019 et que son contrat est transformé en CDI à compter du 1er janvier 2021, il bénéficiera de la réduction d'impôt « senior » sans limite de durée et la cumulera avec la réduction d'impôt pour l'emploi d'un CDI à compter de 2021.

La réduction d'impôt de 30% pour l'emploi d'un salarié âgé de 50 ans révolus bénéficierait tant aux nouvelles embauches qu'aux salariés en place de façon à encourager tant l'embauche des seniors que leur maintien dans l'emploi.

L'exonération de TS au titre des rémunérations versées aux chômeurs de plus de 12 mois s'appliquerait indépendamment du niveau de rémunération.

Il n'a pas paru utile de proposer une mesure spécifique pour encourager l'emploi des jeunes car ces derniers seront les principaux bénéficiaires de l'exonération de TS au niveau du SMIC et de la réduction d'impôt de 50% jusqu'à 1,5 SMIC. Au-delà de ce niveau de rémunération, on peut supposer que les embauches concernent des jeunes diplômés, voire très diplômés, dont le recrutement se fait naturellement, sans incitations fiscales.

En revanche, le crédit d'impôt de 4% sur les salaires inférieurs à 2,5 SMIC créé par la loi de finances pour 2017 au profit des associations et des OSBL serait supprimé, dans la mesure où les allègements proposés ici sont bien plus massifs<sup>2</sup>.

**Ces mesures seraient de nature à favoriser l'emploi des chômeurs de longue durée, l'embauche**

<sup>2</sup>La LFI pour 2018 supprime de toutes façons ce crédit d'impôt pour les rémunérations versées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

et le maintien dans l'emploi des « seniors » et à encourager l'emploi en CDI plutôt que le recours à des salariés en CDD. Par ailleurs, la réduction d'impôt de 50% au titre des rémunérations inférieures à 1,5 SMIC induiront une baisse très significative du coût fiscal du travail en-dessous du salaire médian. En outre, du strict point de vue de l'emploi de ces publics vulnérables, les allègements d'impôts ciblés devraient avoir un impact supérieur à celui d'une suppression pure et simple de la taxe sur les salaires.

**Tableau : exemples de cotisation d'impôt due avant et après révision du barème et création de la réduction d'impôt de 50 % pour les salaires inférieurs à 1,5 SMIC <sup>3</sup>**

| salaire annuel brut | Montant dû avec le barème actuel  | taux moyen d'imposition |
|---------------------|-----------------------------------|-------------------------|
| 17 600€             | 1 280€                            | 7,30 %                  |
| 27 600€             | 2 640€                            | 9,60 %                  |
| 40 000€             | 4 327€                            | 10,80 %                 |
| 60 000€             | 7 047€                            | 11,70 %                 |
| 80 000€             | 9 767€                            | 12,20 %                 |
| 100 000€            | 12 487€                           | 12,50 %                 |
| 155 000€            | 20 151€                           | 13,00 %                 |
| salaire annuel brut | Montant dû avec le nouveau barème | taux moyen d'imposition |
| 18 000€             | 463€                              | 2,60 %                  |
| 27 000€             | 1 003€                            | 3,70 %                  |
| 40 000€             | 3 771€                            | 9,40 %                  |
| 60 000€             | 6 494€                            | 10,80 %                 |
| 80 000€             | 9 214€                            | 11,50 %                 |
| 100 000€            | 11 934€                           | 11,90 %                 |
| 155 000€            | 19 414€                           | 12,50 %                 |

Au niveau du SMIC, le taux effectif d'imposition serait de 2,6 % contre 7,3 % aujourd'hui.

Pour une rémunération annuelle de 27 000€ bruts (correspondant au salaire médian), le taux moyen d'imposition passerait de 9,6% à 3,7% (voire moins encore, cf. *infra* point 3.2.3).

Au-delà du salaire médian, le taux moyen d'imposition baisserait pour tous les niveaux de rémunération (de 1,4 point de pourcentage au niveau de 40 000€ à 0,5 point pour un salaire brut de 155 000€ par an).

### 3.3.Situation des autres taxes et prélèvements assis sur les rémunérations

**Tableau : Rendement 2016 des différentes taxes pesant sur la masse salariale des employeurs**

|  |
|--|
| <b>Rendement 2016 des différentes taxes pesant sur la masse salariale des employeurs</b> |
|--|

<sup>3</sup> Le coefficient d'assujettissement à la TS intervient après l'application du barème progressif. Dans les exemples qui suivent, on répute, pour plus de simplicité, que le coefficient d'assujettissement est de 100%.

|  | Personne morale affectataire            | Prévisions 2016 (en M€) |
|--|---|-------------------------|
| <b>Taxe sur les salaires</b>   | CNAF, CNAVTS, CNAMTS                    | <b>13 666</b>           |
| <b>Total taxe d'apprentissage</b>  |   | <b>1 700</b>            |
| Taxe d'apprentissage – partie « hors quota » ou « part soumise au barème »   | multiples                               | 674                     |
| Taxe d'apprentissage – part du quota réservée au financement des CFA   | centres de formation des apprentis      | 1 026                   |
| <b>Taxe de 0,3 % affectée à la CNSA</b>  | CNSA                                    | <b>736</b>              |
| <b>Part de la contribution à la formation professionnelle (CTP) calculée sur les rémunérations</b>   |   | <b>4 293</b>            |
| PEFPC : participation des entreprises de 10 à moins de 20 salariés au développement de la formation professionnelle continue               | OPCA                                    | 294                     |
| PEFPC : participation des entreprises de moins de 10 salariés au développement de la formation professionnelle continue                    | OPCA                                    | 515                     |
| PEFPC : participation des entreprises de plus de 20 salariés au développement de la formation professionnelle continue                     | OPCA et OPACIF                          | 3 243                   |
| PEFPC : financement des congés individuels de formation des salariés sous CDD (CIF CDD)  | OPACIF                                  | 241                     |
| <b>cotisation des employeurs au FNAL</b>   | FNAL                                    | <b>2 645</b>            |
| <b>participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC)</b>  | organismes collecteurs divers           | <b>1 748</b>            |
| <b>versement transport</b>   |   | <b>7 400</b>            |
| versement transport dû par les entreprises de plus de 9 salariés implantées en Ile-de-France   | STIF                                    | 3 701                   |
| versement transport dû par les entreprises de plus de 9 salariés implantées en province  | autorités organisatrices des transports | 3 699                   |
| <b>contribution AGEFIPH (Association pour la gestion du fonds d'insertion professionnelle des personnes handicapées)</b>                   | AGEFIPH                                 | <b>401</b>              |
| <b>contribution des employeurs publics au fonds pour l'insertion des personnes handicapées dans la fonction publique (FIPHFP)</b>          | FIPHFP                                  | <b>119</b>              |
| <b>contribution des employeurs à l'association pour la gestion des régimes d'assurance des créances des salariés (AGS)</b>                 | AGS                                     | <b>1 241</b>            |
| <b>taxe pour le développement de la formation professionnelle dans les métiers de réparation de l'automobile, du cycle et du motocycle</b> | ANFA                                    | <b>29</b>               |
| <b>Total</b>   |   | <b>29 585</b>           |
| <b>Recettes fiscales nettes de l'Etat</b>  |   | <b>288 000</b>          |
| <b>Part des taxes, contributions et versements assis sur les salaires dans l'ensemble des recettes fiscales</b>                            |   | <b>10,27 %</b>          |

CNAF= Caisse nationale des allocations familiales

CNAVTS=Caisse nationale d'assurance vieillesse des travailleurs salariés

CNAMTS=Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés



CNSA= Caisse nationale de solidarité pour l'autonomie  
OPCA : organismes paritaires collecteurs agréés  
FNAL= Fonds national d'aide au logement  
ANFA=Association nationale pour la formation automobile

Source : PLF 2017, Voies et moyens, tome 1

On peut estimer à 15,9 Mds€ environ les recettes fiscales prévisionnelles pour 2016 issues des différents prélèvements et taxes frappant la masse salariale. En y ajoutant la taxe sur les salaires, l'ensemble des prélèvements fiscaux ayant pour assiette la masse salariale ont eu un rendement proche de 30 Mds€ en 2016. Ainsi, plus de 10% des recettes fiscales levées en France frappent une assiette constituée de la masse salariale des employeurs publics ou privés.

Faut de marges de manœuvres budgétaires suffisantes, il est recommandé, à court terme de s'en tenir à une baisse de la taxe sur les salaires en mettant en oeuvre les mesures préconisées plus haut (cf. 3.1 et 3.2). A plus long terme, il conviendrait d'envisager **la suppression de l'une ou l'autre des deux taxes au rendement le plus élevé : le versement transport (7,4 Mds€) ou la part de la contribution à la formation professionnelle calculée sur les rémunérations (4,3 Mds€).**

Par ailleurs, un groupe de travail (formé de l'administration fiscale, de parlementaires, de représentants d'organisations professionnelles et de représentants des organismes affectataires de ces différentes taxes) devrait être constitué pour réfléchir à la définition (à rendement constant) d'une nouvelle assiette fiscale de ces différentes taxes et contributions, qui se substituerait à la masse salariale. Une réforme de l'assiette de l'ensemble de ces taxes (à l'exception de celles définitivement supprimées) serait engagée à partir des recommandations de ce groupe de travail.

### **3.4 Cas particulier : la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)**

La CVAE est un impôt local qui frappe la valeur ajoutée des entreprises, c'est-à-dire la richesse brute créée par une entreprise avant rémunération de ses salariés (salaire et charges sociales), de ses apporteurs de capitaux (distribution de dividendes) et de ses administrations (impôts nationaux et impôts locaux).

Une part importante de l'assiette de la CVAE est composée de la masse salariale et des charges sociales versées par l'employeur. Comme la taxe sur les salaires, elle a donc un effet « désincitatif » sur l'emploi puisque plus l'entreprise embauche et mieux elle rémunère ses salariés, plus elle paiera de CVAE (toutes choses égales par ailleurs).

Cependant, afin de ne pas pénaliser les entreprises dans lesquelles la masse salariale est prépondérante, la valeur ajoutée retenue pour le calcul de la CVAE est actuellement plafonnée à :

∧ 80% du chiffre d'affaires réalisé par une entreprise si celle-ci réalise un chiffre d'affaires inférieur ou égal à 7,6M€ ;

∧ 85% du chiffre d'affaires réalisé par une entreprise si celle-ci réalise un chiffre d'affaires supérieur à 7,6M€.

Or, la CVAE est l'un des principaux impôts pesant sur les entreprises pour un produit proche de 14,6 Mds€ en 2016. C'est dire si la masse salariale est fortement taxée.

**Aussi, il serait cohérent, pour les mêmes raisons, de trouver une assiette de substitution. A défaut, une réforme moins ambitieuse pourrait consister, d'une part à extourner de l'assiette actuelle soit l'ensemble de la masse salariale et des charges sociales, soit la masse salariale**

**correspondant à un certain niveau de rémunération, à l'instar de l'assiette du CICE (et sous réserve d'une étude de constitutionnalité) et, d'autre part, à relever à due concurrence le barème de la CVAE de façon à garantir un niveau de recettes constant pour les collectivités locales affectataires du produit de cet impôt<sup>4</sup>.**

Ce changement d'assiette pourrait intervenir dans le courant du quinquennat après qu'une étude (confiée au Parlement ou à l'Inspection générale des finances), appuyée sur des simulations, aura permis d'établir un état des lieux des principaux secteurs économiques « gagnants » et « perdants » et aura proposé un dispositif de lissage pour les « gros perdants »<sup>5</sup> ainsi qu'un mécanisme de péréquation suite aux transferts de ressources entre collectivités.

#### **4. Entrée en vigueur**

Pour des raisons de simplicité (la taxe étant assise sur les rémunérations de l'année civile), il serait préférable de prévoir une entrée en vigueur de ces différentes mesures au **1er janvier de l'année d'imposition**. Cependant, pour éviter que l'exonération (au titre des rémunérations versées aux chômeurs de longue durée nouvellement embauchés) et la réduction d'impôt de 20% (dû à raison des rémunérations versées aux salariés recrutés en CDI) n'entraînent un gel des embauches en CDI et des recrutements de chômeurs de longue durée dans les mois précédant la date d'entrée en vigueur, il est recommandé de rendre ces dispositifs applicables aux rémunérations versées à compter du 1er janvier de l'année N aux titulaires de CDI et aux chômeurs de longue durée embauchés à compter du second semestre de l'année N-1 (avant l'annonce de la réforme).

#### **5. Coût budgétaire**

La révision du barème de la taxe sur les salaires, son indexation automatique sur l'évolution du SMIC et l'ensemble des exonérations et réductions d'impôt proposés en matière de TS devraient réduire de moitié le rendement résiduel de la taxe (après exonération des secteurs hospitalier et médico-social et des administrations publiques), soit un coût pour les finances publiques de l'ordre de 3,5 Mds€ environ. Cependant, la suppression concomitante du crédit d'impôt de 4 % en faveur des associations et des OSBL limiterait le **coût de cette réforme globale à 3Mds€ environ<sup>6</sup>**.

<sup>4</sup>La masse salariale en France représente actuellement 67 % de la valeur ajoutée des sociétés non financières. Suivant les secteurs, son niveau varie entre 65 % (dans le commerce de détail) et 84 % (dans le service aux entreprises). En conséquence, les taux de la CVAE devraient être augmentés d'environ 130 %: schématiquement, le taux de 0,5 % devrait être porté à 1,15 %, le taux de 1,4 % à 3,2 % et le taux de 1,5 % à 3,45%.

<sup>5</sup>En effet, les entreprises employant peu de salariés devraient payer plus de CVAE qu'aujourd'hui compte tenu de la hausse des taux préconisée.

<sup>6</sup> La suppression de la tranche supérieure de 20 % entraînera une perte de recettes évaluée dans le PLF 2018 à 110 M€ en régime de croisière.

## ANNEXE

### Synthèse des propositions

- 1) exonérer de taxe sur les salaires le secteur hospitalier et le secteur médico-social ;
- 2) réformer le barème de la taxe sur les salaires ;
- 3) indexer le barème de la taxe sur les salaires sur l'évolution du SMIC ;
- 4) introduire les allègements fiscaux suivants :
  - ∨ réduction d'impôt de 50% à raison des rémunérations inférieures à 1,5 SMIC ;
  - ∨ exonération totale pendant 5 ans pour toute première embauche d'un chômeur de longue durée (plus de 12 mois) ;
  - ∨ réduction d'impôt de 30% pour tous les salariés âgés de 50 ans révolus à la date de l'entrée en vigueur de la loi (sans limitation de durée) applicable aux nouvelles embauches comme aux salariés en place ;
  - ∨ réduction d'impôt de 20% pendant 5 ans pour toute première embauche en CDI.
- 5) supprimer définitivement le versement transport ou la part de la contribution à la formation professionnelle calculée sur les rémunérations
- 6) créer un groupe de travail chargé de proposer, à rendement constant, une nouvelle assiette fiscale pour toutes les taxes frappant la masse salariale des employeurs (autres que celles supprimées) ;
- 7) sortir de l'assiette de la CVAE les salaires et charges sociales versées par les entreprises (alternativement : certains niveaux de salaires) et ajuster le barème de l'impôt en conséquence pour garantir un rendement constant de l'impôt au profit des collectivités locales; par ailleurs, prévoir un dispositif de lissage des hausses d'impôt pour les entreprises perdantes et un mécanisme « péréquateur » pour les collectivités perdantes .