

**CONSEIL DES PRÉLÈVEMENTS
OBLIGATOIRES**

**FISCALITÉ LOCALE
ET ENTREPRISES**

mai 2014

Le Conseil des prélèvements obligatoires est chargé d'apprécier l'évolution et l'impact économique, social et budgétaire de l'ensemble des prélèvements obligatoires, ainsi que de formuler des recommandations sur toute question relative aux prélèvements obligatoires (loi n°2005-358 du 20 avril 2005).

Les rapports du Conseil des prélèvements obligatoires

<i>Juillet 2013</i>	<i>La fiscalité affectée : constats, enjeux et réformes</i>
<i>Janvier 2013</i>	<i>Les prélèvements obligatoires et les entreprises du secteur financier</i>
<i>Février 2012</i>	<i>Prélèvements à la source et impôt sur le revenu</i>
<i>Novembre 2011</i>	<i>L'activité du Conseil des prélèvements obligatoires pour les années 2006 à 2011</i>
<i>Mai 2011</i>	<i>Prélèvements obligatoires sur les ménages : progressivité et effets redistributifs</i>
<i>Octobre 2010</i>	<i>Entreprises et "niches" fiscales et sociales – Des dispositifs dérogatoires nombreux</i>
<i>Mai 2010</i>	<i>La fiscalité locale</i>
<i>Octobre 2009</i>	<i>Les prélèvements obligatoires des entreprises dans une économie globalisée</i>
<i>Mars 2009</i>	<i>Le patrimoine des ménages</i>
<i>Novembre 2008</i>	<i>La répartition des prélèvements obligatoires entre générations et la question de l'équité intergénérationnelle</i>
<i>Mars 2008</i>	<i>Sens et limites de la comparaison des prélèvements obligatoires entre pays développés</i>
<i>Mars 2008</i>	<i>Les prélèvements obligatoires des indépendants</i>
<i>Mars 2007</i>	<i>La fraude aux prélèvements obligatoires et son contrôle</i>

*Le Conseil des prélèvements obligatoires est présidé par
M. Didier MIGAUD, Premier président de la Cour des comptes.*

Il comprend :

*M. Alain PICHON, président de chambre à la Cour des comptes,
Suppléant le Premier président de la Cour des comptes,*

En sont membres :

M. François AUVIGNE, inspecteur général des finances,

*M. Jean-Pierre BALLIGAND, co-président de l'Institut de la
décentralisation*

M. Frédéric BONNEVAY, associé, Ricol Lasteyrie,

*M. Michel BOUVARD, vice-président du conseil général de la
Savoie,*

*M. Michel BRAUNSTEIN, conseiller maître à la Cour des comptes,
Mme Anne-Marie BROCAS, inspectrice générale des affaires
sociales,*

M. Éric CHANEY, chef économiste d'AXA,

M. Alain CHAPPERT, inspecteur général de l'INSEE,

*M. Matthieu CONAN, professeur agrégé à l'université Paris-Ouest
Nanterre La Défense,*

Mme Claude NOCQUET, conseiller doyen à la Cour de cassation,

*Mme Nathalie GUILHEMBET, directrice de l'audit et de la
stratégie à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale,*

M. Philippe MARTIN, président de section au Conseil d'État,

M. Pierre MÉHAIGNERIE, ancien ministre, maire de Vitré,

*M. Henri STERDYNIAK, directeur du département « économie de
la mondialisation » à l'Observatoire français des conjonctures
économiques,*

*M. Alain TRANNOY, directeur de l'école d'économie d'Aix
Marseille, directeur d'études à l'École des hautes études en
sciences sociales,*

M. Éric TROMEUR, directeur régional de l'URSSAF de Bretagne,

Le secrétariat du Conseil des prélèvements obligatoires est assuré par :

Mme Catherine DÉMIER, conseillère maître à la Cour des comptes, secrétaire générale du Conseil des prélèvements obligatoires,

Mme Jacqueline GUILLON, chargée de mission au secrétariat général du Conseil des prélèvements obligatoires.

Le rapport, présenté par Mme Maryvonne LE BRIGNONEN, inspectrice des finances, rapporteure générale, a été délibéré et arrêté au cours de la séance du 10 avril 2014.

Les études préliminaires au rapport ont été effectuées par :

Mme Adrienne BROTONS, inspectrice des finances,

Mme Laure DELTOUR-BECQ, inspectrice des finances,

M. Nathanaël MASON-SCHULER, inspecteur des finances,

M. Paul TEBOUL, conseiller référendaire à la Cour des comptes.

L'ensemble des travaux a été réalisé avec le concours de M. Samuel HORION, administrateur territorial.

<p>Ces études sont des documents de travail n'engageant pas en tant que tels le Conseil des prélèvements obligatoires, sont consultables sur le site internet www.ccomptes.fr/CPO .</p>
--

SOMMAIRE

INTRODUCTION

9

Chapitre I

Historiquement basée sur des assiettes aisément territorialisables, la fiscalité locale des entreprises s'est complexifiée avec le processus de décentralisation

I. La fiscalité locale des entreprises est éclatée en un grand nombre d'impositions dont le poids est complexe à évaluer.....	11
II. L'imposition locale des entreprises, justifiée par les biens publics locaux dont elles bénéficient, présente des différences sensibles d'approche au sein de l'OCDE.....	20
III. La fiscalité locale des entreprises s'est fondée à l'origine sur des assiettes aisément territorialisables, mais les transferts de ressources issus de la décentralisation ont conduit à une prolifération d'impositions.....	28
IV. Une part encore significative du produit de la fiscalité directe locale sur les entreprises reste prise en charge par l'État.....	41
V. Le manque de lisibilité et de connaissance de l'imposition locale des entreprises est accentué par des processus de conception et de suivi éclatés et parcellaires.....	42
Conclusion du premier chapitre.....	46

Chapitre II

La création de la contribution économique territoriale a favorisé la compétitivité des entreprises et a amélioré la cohérence des assiettes fiscales et nationales

I. La taxe professionnelle renchérisait les coûts de production, pénalisait les secteurs exposés à la concurrence internationale et une part croissante de son produit était prise en charge par l'État.....	47
II. Le remplacement de la taxe professionnelle par la contribution économique territoriale a globalement atteint son objectif de compétitivité.....	49
III. La réforme de la fiscalité locale des entreprises va se poursuivre avec la révision de valeurs locatives cadastrales.....	91
IV. Localement comme nationalement, la fiscalité des entreprises s'oriente vers une taxation davantage fondée sur la valeur ajoutée que sur les facteurs de production.....	97
Conclusion du deuxième chapitre.....	106

Chapitre III

La fiscalité locale constitue un critère parmi beaucoup d'autres dans les choix d'implantation des entreprises

I. La moindre utilisation du levier fiscal comme facteur d'attractivité des territoires a été renforcée par l'activation récente d'impositions facultatives sur les entreprises.....	107
II. La fiscalité locale et les exonérations liées constituent un élément parmi d'autres au sein des politiques d'attractivité des territoires pour les entreprises.....	122
Conclusion du troisième chapitre.....	135

Chapitre IV

Des améliorations à la marge de la fiscalité locale des entreprises sont possibles, mais des évolutions substantielles relèvent d'un débat plus global

I. Sur la base des acquis de la réforme de 2010, il existe des voies d'amélioration de la fiscalité locale des entreprises.....	137
II. Des évolutions plus significatives relèvent de débats plus larges portant, d'une part, sur l'ensemble de la fiscalité de l'entreprise et, d'autre part, sur l'objectif premier à assigner à la fiscalité locale des entreprises.....	147

Conclusion	151
Annexe I : lettre du président de la Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale.....	153
Annexe II : liste des taxes identifiées par le CPO dont une entreprise est susceptible d'être redevable au titre d'une implantation territoriale.....	155
Annexe III : évolution de la répartition sectorielle de la taxe professionnelle puis du panier « CET+IFER » depuis 2010.....	166
Annexe IV : évolution de 2010 à 2012 de la répartition sectorielle des principales impositions locales acquittées par les entreprises "CET+IFER", taxe foncière, TASCOM, versement transport.....	167
Annexe V : recensement des exonérations possibles sur délibération des collectivités.....	170
Annexe VI : point méthodologique sur les différences entre les montants payés par les entreprises et les montants perçus par la collectivité pour une même imposition.....	177
Annexe VII : part des bases exonérées sur délibération des collectivités.....	178
Annexe VIII : méthode retenue pour les comparaisons internationales.....	180
Annexe IX : fiches descriptives des principales impositions locales.....	183

Introduction

Le 24 juillet 2013, la Commission des finances de l'Assemblée nationale a saisi le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) pour qu'il traite du thème « fiscalité locale et entreprises »¹.

Si la fiscalité locale constitue un thème d'étude régulièrement examiné, son lien avec les entreprises constitue un domaine peu exploré. L'approche retenue dans le cadre du présent rapport est en ce sens novatrice :

- d'une part, elle analyse la fiscalité locale sous l'angle du redevable « entreprise »² et non sous l'angle des collectivités territoriales bénéficiaires de l'impôt, alors que la quasi-totalité des rapports disponibles sur la fiscalité locale retiennent cette seconde approche ;
- d'autre part, elle propose une définition et une classification de la notion de « fiscalité locale dont sont redevables les entreprises », laquelle ne faisait pas, à la connaissance du CPO, l'objet d'une acception claire et communément admise. A ce titre, le CPO considère que cette notion recouvre, au-delà de la seule acception traditionnelle de la fiscalité économique locale, l'ensemble des impositions³ pesant pour tout ou partie sur les

¹ Par commodité de langage, le présent rapport emploiera indifféremment les termes « fiscalité locale dont sont redevables les entreprises » et « fiscalité locale des entreprises ».

² Par entreprises, on entendra dans le présent rapport « la plus petite combinaison d'unités légales qui constitue une unité organisationnelle de production de biens et de services jouissant d'une certaine autonomie de décision, notamment pour l'affectation de ses ressources courantes » (définition Insee). Sont concernées notamment les personnes morales ou physiques soumises à l'impôt sur les sociétés ou imposées au titre de l'impôt sur le revenu pour l'un des revenus catégoriels suivants : bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices non commerciaux, bénéfices agricoles.

³ Par impositions, on entendra « impôts et taxes », à savoir les prestations pécuniaires mises à la charge des personnes physiques et morales en fonction de leurs capacités contributives et sans contrepartie déterminée en vue de la couverture des dépenses publiques et de la réalisation d'objectifs économiques et sociaux fixés par la puissance publique. L'article 34 de la Constitution dispose que seul le Parlement est compétent pour fixer les règles relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature, les aspects plus techniques relevant du pouvoir réglementaire.

entreprises au titre d'une implantation locale⁴, de manière directe ou de manière indirecte.

Le CPO s'est prioritairement attaché à mettre en perspective les différents enjeux que recouvre pour les entreprises la problématique « fiscalité locale et entreprises » sans cependant ignorer totalement le lien étroit entre cette question et les finances locales.

En effet, la fiscalité locale à laquelle sont assujetties les entreprises se voit assigner plusieurs objectifs, lesquels sont potentiellement contradictoires :

- ◆ financer les services publics locaux ;
- ◆ participer à la couverture des coûts engendrés par l'implantation d'une entreprise sur un territoire ;
- ◆ inciter ou corriger des comportements en termes d'économie ou d'environnement ;
- ◆ prolonger au niveau local des politiques économiques conçues au niveau national ;
- ◆ le cas échéant, être un outil d'aménagement du territoire.

Après avoir dressé une cartographie de la fiscalité locale des entreprises et analysé la dynamique historique ayant contribué à la façonner, le présent rapport s'attache à répondre à trois questions:

- ◆ la réforme de la fiscalité locale des entreprises mise en œuvre en 2010 a-t-elle à ce stade atteint ses objectifs pour les entreprises ?
- ◆ la fiscalité locale des entreprises et la manière dont elle s'articule avec la fiscalité nationale dont elles sont redevables constitue-elle un ensemble cohérent favorable à la compétitivité⁵ ?
- ◆ la fiscalité locale des entreprises, prise globalement, constitue-t-elle un déterminant de l'attractivité des territoires pour les entreprises ?

Bien qu'il ne s'agisse pas de son objet premier, le rapport émet certaines propositions, quand le Conseil l'a jugé opportun.

⁴ Le champ géographique du rapport recouvre la France métropolitaine et les départements d'Outre-Mer.

⁵ Le CPO a choisi d'envisager la question de la cohérence sous l'angle des assiettes taxables.

Chapitre I

Historiquement basée sur des assiettes aisément territorialisables, la fiscalité locale des entreprises s'est complexifiée avec le processus de décentralisation

I - La fiscalité locale des entreprises est éclatée en un grand nombre d'impositions dont le montant est complexe à évaluer

A - Le périmètre de la fiscalité locale dont sont redevables les entreprises doit être défini

Le CPO retient dans la définition de la « fiscalité locale dont sont redevables les entreprises » tous les impôts et taxes auxquels sont assujetties les entreprises au titre de leur implantation locale

La notion d'« entreprise » est définie par l'Institut national de la statistique et des études économiques (INSEE) comme « une unité organisationnelle de production de biens et de services jouissant d'une certaine autonomie de décision, notamment pour l'affectation de ses ressources courantes ». Le présent rapport retient cette définition.

Le CPO relève qu'il n'existe pas de définition claire et communément admise de la notion de « fiscalité locale dont sont redevables les entreprises ». Le CPO a par conséquent élaboré sa propre définition de cette acception.

Le CPO relève que la notion de « fiscalité économique » utilisée par l'Observatoire des finances locales (OFL)⁶ recouvre les principales impositions locales directes applicables aux entreprises mais n'est toutefois pas exhaustive. La définition de l'OFL comprend les impositions suivantes :

- ◆ la contribution économique territoriale (CET), qui se décompose entre, d'une part, la cotisation sur la valeur ajoutée (CVAE) et, d'autre part, la contribution foncière des entreprises (CFE) ;
- ◆ les impositions forfaitaires sur les entreprises de réseau (IFER) ;
- ◆ la taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM).

Le CPO estime cependant que la fiscalité locale dont sont redevables les entreprises comprend, au-delà de la seule acception traditionnelle de la fiscalité économique locale, l'ensemble des impositions pesant pour tout ou partie sur les entreprises au titre d'une implantation locale, de manière directe ou de manière indirecte.

On constate en effet que toute la fiscalité dont sont redevables les entreprises ne relève pas d'une activité « économique ». Certaines impositions sont « ponctuelles » ou « évènementielles » et leur fait générateur n'est pas expressément lié à une activité économique.

Entrent ainsi dans le périmètre de la présente étude les impositions :

- ◆ pour lesquelles le redevable est une entreprise ;
- ◆ auxquelles une entreprise est soumise du fait de son implantation locale ;
- ◆ dont le produit est versé, pour partie ou en totalité, à une collectivité territoriale⁷.

En sus des impositions économiques au sens de l'OFL, entrent donc dans le périmètre de la fiscalité locale des entreprises les impôts assis sur une assiette foncière ou en lien avec une propriété ou une acquisition foncière :

- ◆ taxe sur les propriétés bâties ;
- ◆ taxe sur les propriétés non-bâties ;
- ◆ droits de mutation à titre onéreux ;

⁶ Observatoire des finances locales. « Les finances des collectivités locales, état des lieux », 9 juillet 2013.

⁷ Sont donc exclues de cette définition les impositions versées à des établissements publics nationaux, comme les agences de l'eau ou les grands ports maritimes. En revanche, les impôts et taxes nationaux dont une part est affectée aux collectivités territoriales, comme la taxe spéciale sur les conventions d'assurance et la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers entrent dans le périmètre du présent rapport.

- ◆ taxe d'enlèvement des ordures ménagères ;
- ◆ taxes d'urbanisme, telles que les taxes d'aménagement ;
- ◆ taxe locale sur les enseignes et publicités extérieures.

Par ailleurs, s'ajoutent aux impositions économiques et aux impôts fonciers :

- ◆ deux impositions assises sur le travail : le versement transport et la contribution au développement de l'apprentissage ;
- ◆ la fiscalité dont sont bénéficiaires les chambres consulaires, dans la mesure où certaines des taxes qui leur sont affectées sont adossées à la CET :
 - taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) pour frais de chambres de commerce et de l'industrie ;
 - taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (CFE) pour frais de chambres régionales des métiers et de l'artisanat et pour frais de chambres de commerce et de l'industrie.
- ◆ les impositions versées par des entreprises à des établissements publics locaux, qu'il s'agisse d'établissements publics de coopérations intercommunale (EPCI) ou les établissements publics fonciers locaux (EPFL)⁸ ;
- ◆ de nombreuses impositions, souvent facultatives⁹, ayant fréquemment une nature sectorielle ou géographique, telles que la taxe sur les remontées mécaniques.

Au total, près de soixante-dix impôts et taxes relevant de la fiscalité locale dont sont redevables les entreprises ont été recensés¹⁰. Le CPO les classe en deux catégories¹¹ :

- ◆ d'une part, les impositions locales sur les entreprises qui peuvent effectivement être territorialisées ;
- ◆ d'autre part, les impositions locales sur les entreprises qui sont en réalité des impositions nationales dont le produit est affecté aux collectivités.

⁸ Les établissements publics fonciers locaux (EPFL) ont été instaurés par la loi d'orientation pour la ville du 13 juillet 1991. En 2013, il existe 22 EPFL (chiffre figurant dans l'étude d'impact du projet de loi pour l'accès au logement et un urbanisme rénové, enregistré le 26 juin 2013 à la Présidence de l'Assemblée nationale).

⁹ On entend par « facultative » le caractère juridiquement optionnel de l'impôt.

¹⁰ Un tableau en annexe 2 recense les différentes impositions identifiées. En annexe 8 figure une fiche d'identité des principales impositions identifiées, à l'exception de la CVAE, de la CFE et des IFER, qui sont présentées dans l'encadré 2 figurant dans le corps du présent rapport.

¹¹ Les implications de cette grille de lecture sont présentées plus loin dans le rapport.

L'identification précise des impositions qui entrent dans le périmètre retenu est complexe car il n'existe pas de suivi coordonné et exhaustif au sein de l'État des différentes impositions qui relèvent de la fiscalité locale. Dans ces conditions, le recensement effectué dans le présent rapport, même s'il est foisonnant, ne peut probablement pas être considéré comme parfaitement exhaustif et définitif.

B - Le montant total de cette fiscalité est difficile à évaluer et ne peut être chiffré que dans le cadre d'une estimation

Une fois identifiées les impositions concernées, la mesure du montant total de la fiscalité des entreprises qui relève d'une imposition locale est complexe à évaluer avec précision en raison de deux difficultés :

- ◆ d'une part, pour certaines impositions, notamment les droits d'enregistrement, l'administration n'est pas en mesure de distinguer les contribuables « entreprises » des contribuables « ménages ». Lorsque cela a été possible, une règle de répartition entre entreprises et ménages a été définie, soit par la direction générale des finances publiques (DGFIP) à la demande du CPO, soit sur la base d'une source extérieure ;
- ◆ d'autre part, la nature de l'information disponible auprès de l'administration en charge n'est pas toujours homogène. Pour une partie des impositions, les systèmes d'informations permettent d'identifier les montants payés par les entreprises ; pour d'autres, les systèmes d'informations recensent le montant perçu par l'État et reversé au bénéficiaire de l'imposition ou perçus directement par le bénéficiaire de l'imposition¹², avec des décalages temporels et la prise en compte de la rémunération de l'État pour la collecte de l'impôt.

Une partie des éléments chiffrés du présent rapport traduit ainsi le montant payé par les entreprises alors que d'autres correspondent au montant encaissé par les bénéficiaires. Les éléments consolidés constituent en conséquence des « approchants », mais en aucune manière un chiffrage précis.

¹² Voir annexe 7 sur la différence entre les montants payés par les entreprises et les montants encaissés par les collectivités territoriales.

Par ailleurs, selon la théorie de l'incidence fiscale, la charge finale n'est pas toujours supportée par le redevable de l'impôt. En effet, la personne physique ou morale redevable d'un prélèvement obligatoire, c'est-à-dire la personne qui acquitte le prélèvement, n'est pas toujours celle qui en supporte la charge.

En conséquence, la détermination du montant des prélèvements obligatoires qui pèsent réellement sur les entreprises dépend de la capacité des entreprises à transférer la charge des prélèvements sur d'autres personnes, au sein de l'entreprise (actionnaires, salariés) ou à l'extérieur (autres entreprises fournisseurs ou clientes, consommateurs), en faisant varier ses prix.

La taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) et la taxe sur la consommation finale d'électricité (TCFE) sont les principales impositions locales sur les entreprises concernées par le mécanisme d'incidence fiscale. Peuvent également être classées dans cette catégorie la taxe sur les remontées mécaniques et la taxe de séjour, qui s'ajoutent au prix de la prestation en vertu de dispositions juridiques.

Sur la base de la grille de lecture adoptée par le CPO, le chiffre du montant total de la fiscalité locale sur les entreprises distingue les impositions réellement locales et les impositions nationales réparties entre les collectivités

Le tableau 1 recense les impositions locales dont sont redevables les entreprises. Elles représentent :

- ◆ à hauteur de 43 Md€, les impositions réellement locales sur les entreprises, qui peuvent effectivement être territorialisées ;
- ◆ à hauteur de 16 Md€, les impositions locales sur les entreprises qui sont en réalité des impositions nationales affectées aux collectivités.

Tableau 1 : le recensement des impositions dont sont redevables les entreprises au titre d'une implantation locale

Nom de l'imposition	Montant 2012 (Md€)
Impositions locales territorialisées sur les entreprises	
Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) y/c taxe additionnelle pour frais de chambres de commerce (CCIR)	13,2
Cotisation foncière des entreprises (CFE) y/c taxe additionnelle pour frais de CCIR et chambre des métiers (CMRA)	8
Taxe foncière sur les propriétés bâties hors taxe d'enlèvement des ordures ménagères	8,1
Versement transport (IDF et hors IDF)	6,9
Impositions forfaitaires sur les entreprises de réseau (IFER)	1,5
Taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM)	1,2
Autres impositions ¹³	4,4
Total	43,3
Impositions nationales sur les entreprises dont le produit est affecté aux collectivités territoriales	
Taxe intérieure sur la consommation de produits énergétiques (TIPCE)	10,9
Taxe spéciale sur les conventions d'assurances (TSCA)	2,9
Taxe finale sur la consommation d'électricité (TFCE)	2
Autres impositions	0,5
Total	16,3

Source : DGFIP ; DGCL ; DGDDI ; traitements CPO

Devrait être ajoutée aux montants du tableau 1 la part entreprises d'impositions locales résultant d'opérations occasionnelles, dont le produit total est de 17 Md€¹⁴. Aucun chiffrage rigoureux n'a pu être fourni par l'administration pour distinguer les contribuables entreprises des contribuables ménages. C'est notamment le cas pour les droits de mutation à titre onéreux ou les droits d'enregistrement (11 Md€ pour les entreprises et les ménages) et la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules (2,1 Md€ pour les entreprises et les ménages).

¹³ Dont taxe sur les surfaces commerciales, taxe foncière sur les propriétés non bâties, impôts sur les spectacles, jeux et divertissement, taxes sur les remontées mécaniques etc.

¹⁴ Sur la base d'approximation réalisées par la DGFIP, on peut estimer que les entreprises représentent environ 20 % de ces 17 Md€.

La principale imposition locale sur les entreprises est la contribution économique territoriale (CET), qui a représenté pour les entreprises une charge de l'ordre de 21,2 Md€ en 2012⁵. Les impositions forfaitaires sur les entreprises de réseau (IFER), créées en même temps que la CET pour éviter des effets d'aubaine liés à la suppression de la taxe professionnelle, représentent un prélèvement de l'ordre de 1,5 Md€. La CET est constituée de :

- ◆ la CVAE, à hauteur de 13,2 Md€, y compris la taxe additionnelle pour les chambres de commerce ;
- ◆ la CFE à hauteur de 8,0 Md€, y compris les taxes additionnelles pour les chambres de commerce et pour les chambres régionales des métiers et de l'artisanat.

A titre de comparaison - ce point faisant l'objet de développements dans la suite du rapport - l'impôt sur les sociétés dû par les entreprises en 2012 s'élevait à 41,6 Md€, soit un peu moins de deux fois le montant de la CET pour les entreprises.

Les autres impositions locales sur les entreprises les plus importantes en montant sont les suivantes :

- ◆ la TICPE à hauteur de 10,9 Md€ ;
- ◆ la taxe foncière sur les propriétés bâties à hauteur de 8,1 Md€ ;
- ◆ le versement transport, en Ile-de-France et hors Ile-de-France, à hauteur de 6,9 Md€.

C - La fiscalité locale des entreprises représente environ 13 % de l'ensemble des prélèvements obligatoires dont elles sont redevables

Le niveau des impositions locales payées par les entreprises est à mettre en regard de l'ensemble des prélèvements obligatoires (PO) qu'elles acquittent. Une estimation des prélèvements acquittés par les entreprises de 2007 à 2012, a été réalisée à la demande du CPO par la direction générale du Trésor (DGT) d'après les données de la comptabilité nationale (tableau 2). Concernant la fiscalité locale, les données communiquées par la direction générale du Trésor ne prennent en compte que la CET, les IFER, la taxe foncière et le versement transport. Les cinq principales impositions par leur montant ont évolué entre 2007 et 2012 ; les noms des principales impositions sont indiqués pour chaque année. S'agissant de la taxe professionnelle, on a choisi de

¹⁵ Toutes les données de chiffrage de la CET relatives à l'année 2012 sont fondées sur des chiffrages provisoires de la Direction générale des finances publiques.

comparer son montant avec celui de la CET et des IFR. Les données communiquées par la DG Trésor diffèrent légèrement des données fournies de la DGFIP, en raison de différences de sources (comptabilité nationale, d'une part, comptabilité budgétaire, d'autre part) mais sans que les conclusions des analyses en soient perturbées.

Tableau 2 : l'évolution des prélèvements obligatoires sur les entreprises (2007 à 2012)

(En Md€)

	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Total des prélèvements obligatoires	819	836	795	824	875	913
Total des prélèvements obligatoires sur les entreprises	269	272	244	254	278	286
<i>dont cotisations sociales</i>	158	162	161	164	174	178
<i>dont impôts</i>	115	114	88	94	109	113
<i>dont correction pour non-recouvrabilité</i>	-4	-4	-5	-4	-5	-4
Part des PO entreprises dans les PO totaux	32,8%	32,5%	30,7%	30,8%	31,8%	31,3%
Part des impôts dans les PO entreprises	42,8%	41,9%	36,1%	37,0%	39,2%	39,5%
Décomposition de l'agrégat « impôts »						
Impôt sur les sociétés (IS)	50,2	48,1	19,4	32,9	41,8	41,6
Contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S)	4,9	5,2	5,5	5,1	5,3	5,5
Impositions locales	35,3	35	36,6	32	34	36,5
<i>dont taxe professionnelle // contribution économique territoriale (CVAE + CFE) et IFR</i>	21,8	20,9	21,7	16,4	17,8	19,3 ¹⁶
<i>dont taxes foncière // TFPB + TFPNB</i>	8,5	8,9	9,6	10,0	10,5	11,0
<i>dont versement transport (VT)</i>	5,0	5,2	5,3	5,6	5,7	6,2
Part des impositions locales dans les PO entreprises	13,1%	12,9%	15,0%	12,6%	12,2%	12,8%
Autres impositions	24,6	25,7	26,5	24	27,9	29,4

Source : DG Trésor, d'après les données INSEE (comptabilité nationale)

Les différences de chiffrage entre les tableaux 1 et 2 concernant la CVAE, la CFE et les IFR ont pour explication, d'une part, les différences de sources – comptabilité nationale pour la direction générale du Trésor, comptabilité budgétaire pour la DGFIP – et, d'autre part, l'inclusion des taxes additionnelles à la CVAE et à la CFE dans le tableau 1, qui ne sont pas prises en compte dans le tableau 2. S'agissant du chiffrage du versement transport, l'écart tient à la même différence de sources.

L'exploitation des données de la DG Trésor permet de tirer les conclusions suivantes :

¹⁶ Ce montant est hors taxes additionnelles à la différence des 21,2 Md€ cités page précédente.

- ◆ la part des entreprises dans l'ensemble des prélèvements obligatoires a légèrement décliné depuis 2007, passant de 32,8 % à 31,3 % ; cette part représente de l'ordre de 2,9 % du PIB marchand ;
- ◆ la part des impôts dans l'ensemble des prélèvements obligatoires sur les entreprises a légèrement baissé sur la période, passant de 42,8 % en 2007 pour chuter à 36,1% en 2009 et remonter à 39,5 % en 2012. Les impôts acquittés par les entreprises varient sensiblement entre 2007 et 2012 compte tenu de l'impact de la crise financière sur le produit de l'impôt sur les sociétés. En 2012, le niveau des impôts sur les entreprises n'avait pas encore tout à fait retrouvé celui de 2007 ;
- ◆ la fiscalité locale représentait, en 2012, 12,8 % de l'ensemble des prélèvements fiscaux et sociaux que les entreprises acquittent ; cette part est en légère diminution par rapport à la situation qui prévalait avant la suppression de la taxe professionnelle (13,1 %). Elle représente de l'ordre de 1,8% du PIB.

Une analyse plus complète peut être menée pour 2012 en intégrant l'ensemble des impositions locales dont sont redevables les entreprises identifiées *supra* par le CPO et en substituant l'ordre de grandeur de 59 Md€ (43+16 Md€) aux 36,5 Md€ d'impositions locales figurant dans le tableau 2. On aboutit alors à ce que les impositions locales représentent environ 19 % des prélèvements obligatoires dont sont redevables les entreprises. Ce chiffre doit cependant être considéré avec prudence car une analyse exhaustive voudrait que d'autres impositions, notamment toute la fiscalité affectée, soit intégrée au total des PO sur les entreprises.

II - L'imposition locale des entreprises, justifiée par les biens publics locaux dont elles bénéficient, présente des différences sensibles d'approche au sein de l'OCDE

A - L'existence d'une imposition des entreprises à l'échelon local présente des justifications dans son principe

Comme le soulignait déjà le rapport de la Commission Fouquet en 2004¹⁷ et le rapport du CPO sur la fiscalité locale¹⁸, l'existence d'une imposition des entreprises à l'échelon local apparaît justifiée dans son principe.

En effet, les entreprises sont à l'origine de coûts spécifiques pour les collectivités territoriales, tant en raison de l'aménagement des infrastructures nécessaires à leur accueil (accès et zones d'implantation), que des éventuelles externalités négatives induites par leur activité, par exemple le bruit ou la pollution.

On peut également considérer que les entreprises sont à l'origine de coûts indirects, notamment en raison de la présence de leurs salariés et de leurs familles, laquelle engendre par exemple des dépenses d'éducation.

Sur la base du principe, d'équivalence¹⁹, il apparaît ainsi économiquement justifié et optimal que les collectivités territoriales répercutent sur les entreprises les coûts induits par leur implantation locale pour les biens ou services dont la quantité doit être accrue quand une entreprise s'implante sur un territoire.

L'utilisation des services publics qui résulte de la présence d'une entreprise est, d'une part, fonction de ses investissements mobiliers et

¹⁷ *Commission de réforme de la taxe professionnelle*, rapport au Premier ministre, 8 juillet 2004.

¹⁸ Conseil des prélèvements obligatoires, *La fiscalité locale*, la documentation Française, mai 2010, disponible sur www.ccomptes.fr/CPO.

¹⁹ L'impôt local répond prioritairement à une logique de couverture des dépenses engendrées par la fourniture de services collectifs de proximité. À cet objectif « financier » est associé un principe de répartition des contributions entre les redevables, le principe de « l'équivalence » (ou principe de l'utilisateur-payeur). Source : Agence Française de développement, Guy Gilbert, document de travail n°87, septembre 2009 « *Fiscalité locale : une grille de lecture économique* ».

immobiliers, mais également de la nature des nuisances que son activité engendre, ainsi que la présence des salariés et éventuellement de leur famille sur le territoire de la collectivité. Les modalités de calcul de la CET, qui constitue la principale imposition fiscale locale sur les entreprises, ne tiennent compte directement que d'une partie de ces facteurs, à savoir l'emprise foncière au travers de la CFE. On peut cependant considérer que si une entreprise accroît ses effectifs et/ou son emprise foncière sur un territoire, celui-ci bénéficiera également d'une progression de la CVAE qui lui est affectée.

Cependant, l'imposition des entreprises au titre d'une implantation locale s'est en partie construite au fur et à mesure des besoins de financement des collectivités territoriales issus du processus de décentralisation (cf. *infra*), sans que soient spécifiquement pris en compte les coûts liés à l'installation d'une entreprise sur un territoire.

B - En comparaison des principaux pays européens, la fiscalité locale des entreprises en France est davantage assise sur la ressource foncière

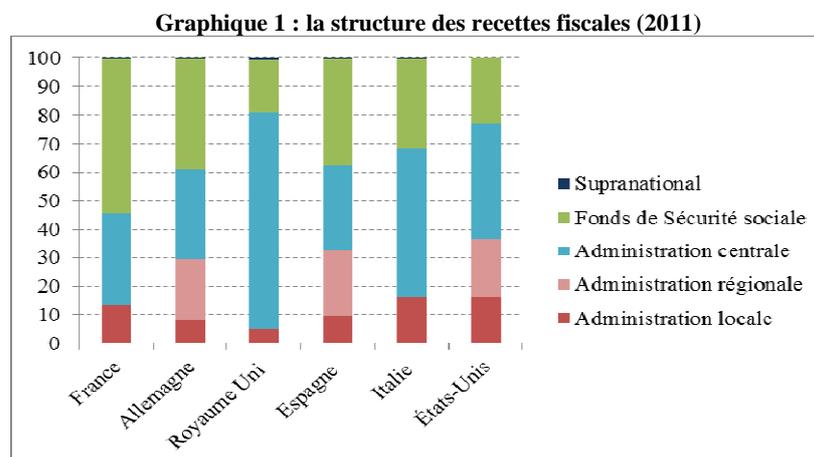
Par rapport aux autres pays de l'OCDE, les recettes issues de la fiscalité locale²⁰ sont relativement peu élevées en France.

Les comparaisons internationales relatives à la fiscalité locale, et notamment la fiscalité locale des entreprises, sont délicates à établir compte tenu de la diversité des organisations politiques et administratives. Quelques enseignements peuvent cependant être tirés.

En 2011, selon les données de l'OCDE, les recettes de la fiscalité locale représentent en France environ 13,2 % des recettes fiscales totales, un niveau supérieur à celui du Royaume-Uni (4,8 %) mais inférieur à celui de l'Italie (15,9 %) et à ceux d'États fédéraux (graphique ci-dessous). Le montant cumulé des fiscalités locale et régionale représente ainsi 29,3 % des prélèvements en Allemagne, 32,7 % en Espagne et 36,6 % aux États-Unis.

Selon l'OCDE, en France, les recettes liées à la fiscalité locale représentaient 7,6 % des recettes fiscales en 1975 et 11 % en 1995. Elles ont donc fortement augmenté au cours de la période récente, notamment pour accompagner les transferts de compétences liés à la décentralisation.

²⁰ Les données de l'OCDE ne distinguent pas la fiscalité pesant sur les entreprises de la fiscalité pesant sur les ménages.



Source : OCDE, 2013. Le niveau « supranational » désigne les impôts collectés pour le compte de l'Union européenne par les pays membres de l'UE également membres de l'OCDE.

Les données relatives à la fiscalité locale doivent être mises en perspective au regard du taux de prélèvements obligatoires (PO), qui est très variable dans les différents pays examinés (tableau 3).

Tableau 3 : la fiscalité locale dans les prélèvements obligatoires et le PIB (en 2011)

	Part de la fiscalité locale dans les PO (en %) *	Taux de PO (en points de PIB)	Fiscalité locale (en points de PIB)
France	13,2 %	44,1 %	5,8 %
Allemagne	29,3 %	36,9 %	10,8 %
Royaume-Uni	4,8 %	35,7 %	1,7 %
Italie	15,9 %	43,0 %	6,8 %
Espagne	32,7 %	32,2 %	10,5 %
États-Unis	36,6 %	24,0 %	8,8 %

* Les données relatives à la fiscalité locale comprennent la fiscalité locale et régionale.
Source : OCDE, données 2011.

La structure des recettes fiscales locales en France est marquée par l'importance des taxes foncières et par les impôts assis sur les salaires

Les données de l'OCDE²¹ relatives à la structure des recettes des administrations locales et étatiques suggèrent que la fiscalité locale en France se caractérise par la prévalence des taxes foncières et par l'existence d'impôts sur les salaires.

²¹ OCDE, « Statistiques des recettes publiques », décembre 2013, Éditions OCDE.

Si des taxes foncières existent dans l'ensemble des pays de l'OCDE de l'échantillon, on constate le poids important de ces impositions en France (« impôts sur le patrimoine ») dans les recettes locales, devant les autres catégories d'impôts (« impôts sur les biens et services » et les « impôts sur les salaires ou la main d'œuvre »). Selon les données de l'OCDE, les impositions locales assises sur le patrimoine (en l'occurrence sur des assiettes foncières) représentaient en 2011 environ 52 % des recettes fiscales locales en France, contre 37 % en moyenne dans les pays de l'OCDE.

A la différence de nombreux pays de l'OCDE (Allemagne, États-Unis, Japon), aucune fraction des impôts sur le revenu ou sur les bénéfices n'est affectée en France aux administrations locales.

La France se distingue également comme étant le seul pays de l'échantillon à disposer d'une taxe assise sur les salaires, le versement transport, au sein des recettes fiscales locales.

C - Même après la réforme de 2010, l'autonomie fiscale des collectivités territoriales reste comparativement plus élevée en France.

La notion de pouvoir fiscal est complexe à cerner, puisqu'elle recouvre la possibilité de créer ou de supprimer des taxes au niveau local, de fixer leur taux, de définir leur assiette, et d'en exonérer des ménages ou des entreprises. Les indicateurs de l'OCDE identifient cinq grandes catégories d'autonomie et treize sous-catégories (tableau 4).

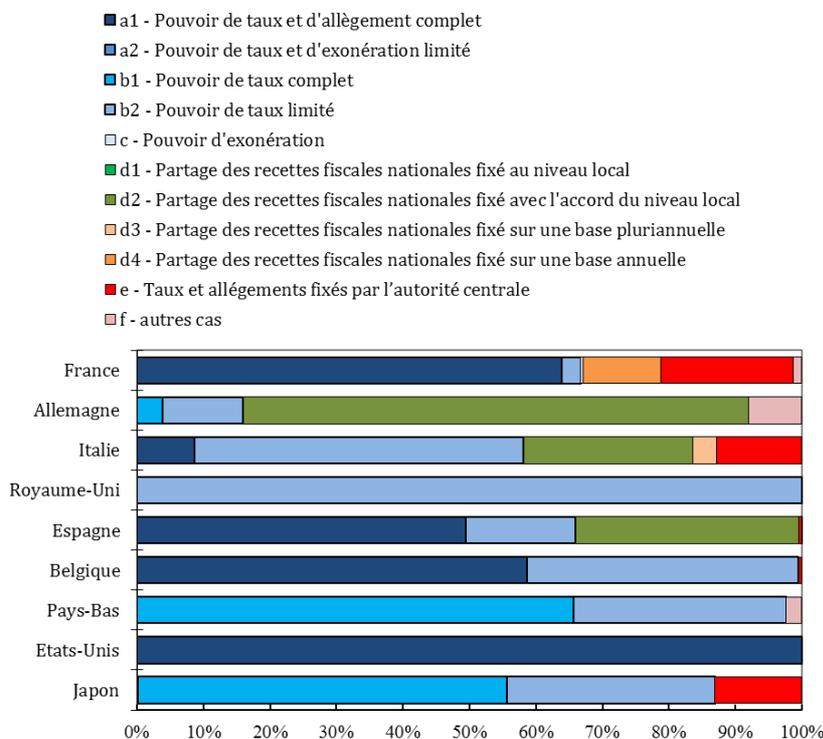
Tableau 4 : la classification OCDE du pouvoir fiscal des administrations locales

Code	Qualification du pouvoir fiscal
a.1	L'administration infranationale (AI) bénéficiaire fixe le taux d'imposition et tout allègement fiscal sans devoir consulter une autorité de niveau supérieur.
a.2	L'AI bénéficiaire fixe le taux d'imposition et tout allègement fiscal après consultation d'une autorité de niveau supérieur.
b.1	L'AI bénéficiaire fixe le taux d'imposition sans qu'il doive s'inscrire dans une fourchette imposée par une autorité de niveau supérieur.
b.2	L'AI bénéficiaire fixe le taux d'imposition, mais il doit s'inscrire dans une fourchette imposée par une autorité de niveau supérieur.
c.1	L'AI bénéficiaire définit les allègements fiscaux, mais seulement les déductions ou abattements fiscaux.
c.2	L'AI bénéficiaire définit les allègements fiscaux, mais seulement les crédits d'impôt.
c.3	L'AI bénéficiaire définit les allègements fiscaux, y compris les déductions ou abattements fiscaux et les crédits d'impôt.
d.1	Une formule de partage des recettes fiscales prévoit que les AI décident de leur part.

Code	Qualification du pouvoir fiscal
d.2	Une formule de partage des recettes fiscales prévoit que leur répartition ne peut être modifiée qu'avec l'accord des AI.
d.3	Une formule de partage des recettes fiscales prévoit que leur répartition est fixée par la loi, et qu'elle peut être modifiée unilatéralement par une autorité de niveau supérieur, mais moins d'une fois par an.
d.4	Une formule de partage des recettes fiscales prévoit que leur répartition est arrêtée chaque année par une autorité de niveau supérieur.
e	Autres cas, où les autorités nationales fixent le taux et la base des impôts des AI.
f	Cas non visés par l'une des catégories précitées (a, b, c, d ou e).

Source : OCDE, 1999

Graphique 2 : le pouvoir fiscal des administrations locales



Source : OCDE, retraitements CPO.

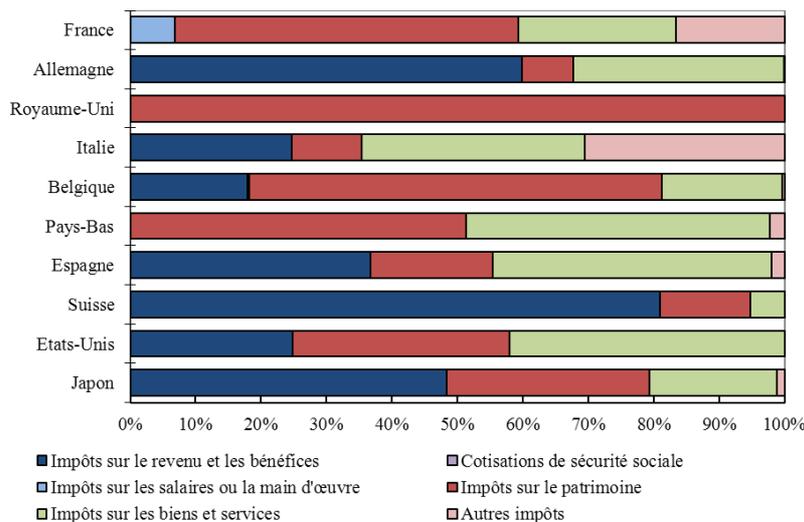
Par rapport à d'autres pays de l'OCDE, les collectivités territoriales françaises se situaient en 2008 aux deux extrêmes.

Ainsi, la part des impôts locaux sur lesquels les administrations locales disposaient d'un pouvoir de taux et d'exonération larges était en France, à l'exception des États-Unis, la plus élevée de l'échantillon. Si cette part était comparable, parmi les pays de l'échantillon, avec celle des

collectivités espagnoles ou belges, le pouvoir fiscal local était bien plus réduit en Allemagne, en Italie et au Royaume-Uni. A l'inverse, la part des impôts locaux sur lesquels les administrations locales françaises ne disposaient d'aucun pouvoir de taux ou d'exonération était également assez importante.

On constate ainsi qu'il n'existe pas de lien entre la part des recettes fiscales locales dans les prélèvements obligatoires et le pouvoir fiscal dont disposent les collectivités territoriales. Ainsi, les recettes fiscales locales sont élevées en Allemagne (29,3 % des recettes fiscales), où le pouvoir fiscal local est limité, et elles sont relativement faibles en France (13,2 % des recettes fiscales), alors que le pouvoir fiscal local y est nettement supérieur, pour prendre des exemples de pays où les prélèvements obligatoires sont importants.

Graphique 3 : la structure des recettes fiscales des administrations d'États, régionales et locales²²¹ (2011)



Source : OCDE, données 2011.

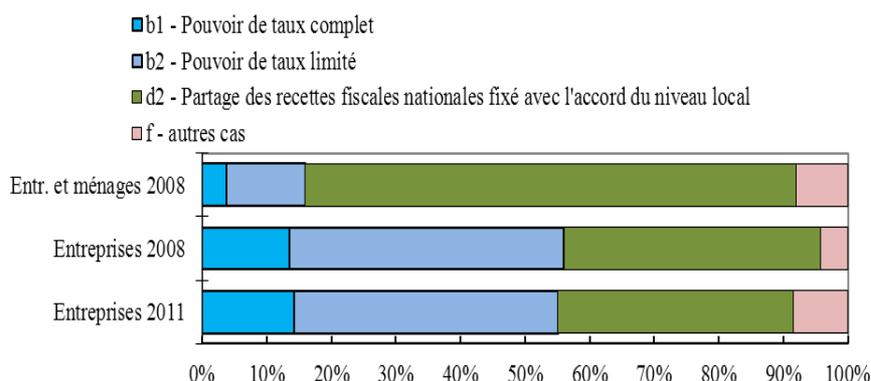
²² Ceci ne tient compte que des impôts des administrations infranationales. Les cotisations de Sécurité sociale versées au profit des administrations de Sécurité sociale sont exclues. En France et en Italie, l'importance de la catégorie « autres impôts » limite toutefois les constats qui peuvent être tirés de ces données. Elles doivent donc être appréhendées avec prudence.

Bien que limité par la réforme de 2010, le pouvoir de modulation des collectivités territoriales sur les impositions des entreprises reste supérieur en France à ce qu'il est en Allemagne et en Italie

La mesure du pouvoir des administrations locales sur les impôts acquittés par les entreprises a été réalisée en soustrayant, dans les données de l'OCDE, les impositions acquittées par les ménages ou, pour les impositions acquittées par les ménages et les entreprises, la part payée par les ménages.

En **Allemagne**, les administrations locales ont un pouvoir plus important sur la fiscalité pesant sur les entreprises que sur le reste de la fiscalité locale. Avec les réserves qu'impose la méthodologie employée, il apparaît que celui-ci évolue peu entre 2008 et 2011.

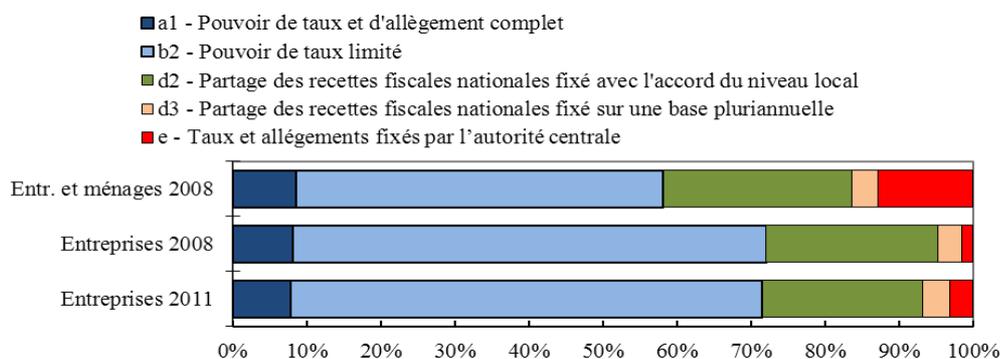
Graphique 4 : le pouvoir fiscal des administrations locales en Allemagne



Source : OCDE, actualisation et retraitements (entreprises 2008 et entreprises 2011) CPO.

En **Italie**, les administrations locales ont un pouvoir de taux un peu plus important sur la fiscalité locale acquittée par les entreprises que sur le reste de la fiscalité locale. Avec les réserves qu'impose la méthode utilisée, il apparaît que le pouvoir de taux des collectivités territoriales italiennes sur les entreprises n'a pas évolué entre 2008 et 2011. Cependant, il faut noter que la situation a sans doute évolué au vu des dernières réformes en Italie, aucune donnée actualisée n'étant cependant disponible.

Graphique 5 : le pouvoir fiscal des administrations locales en Italie



Source : OCDE, *actualisation et retraitements (entreprises 2008 et entreprises 2011) de la seule responsabilité du rapporteur.*

En **France**, le pouvoir fiscal des administrations locales était en 2008 plus élevé qu'en Allemagne et en Italie. En revanche, s'agissant des seules entreprises, le pouvoir fiscal des administrations locales était légèrement inférieur à celui dont elles disposaient sur l'ensemble de leurs prélèvements (entreprises et ménages).

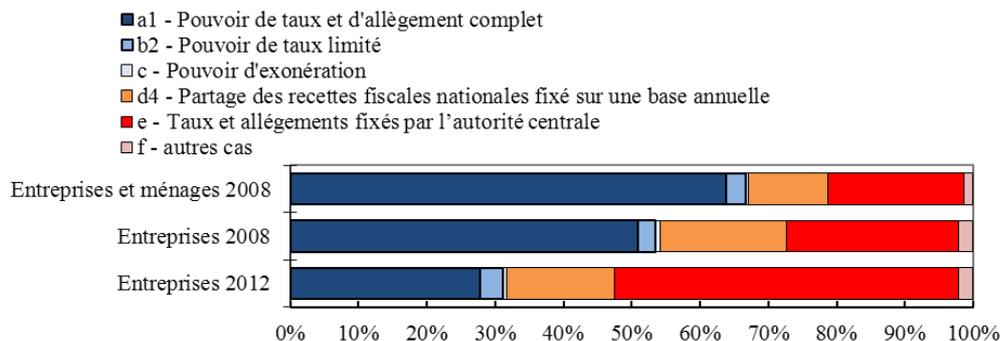
Les données de l'OCDE datent de 2008 et sont donc antérieures à la réforme de la taxe professionnelle. L'actualisation du graphique²³ a nécessité de procéder à une série d'hypothèses²⁴. Sous les réserves qu'impose la méthodologie utilisée²⁵, il apparaît que l'autonomie fiscale des administrations locales françaises sur les impôts des entreprises a été sensiblement réduite avec la création de la CET, mais demeure toutefois plus importante qu'en Allemagne et en Italie.

²³ Les données utilisées sont les données fiscales 2012.

²⁴ La CET est divisée en plusieurs impositions pour lesquelles le pouvoir de taux local diffère : la CFE est classée dans la catégorie « a.1 – Pouvoir de taux et d'allègement complet », tandis que la CVAE et les IFR ont été classées dans la catégorie « e – Taux et allègements fixés par l'autorité centrale » ; le montant de la TASCOT peut être modulé, sur délibération préalable de la collectivité territoriale, selon un coefficient multiplicateur compris entre 0,8 et 1,2. Elle a donc été classée dans la catégorie « b.2 – Pouvoir de taux limité ».

²⁵ La principale hypothèse réalisée consiste à considérer que la réforme de la taxe professionnelle est à l'origine de trois impositions différentes (CFE, CVAE et IFR), pour lesquelles le pouvoir fiscal local diffère, et non un impôt unique dont il aurait fallu apprécier le pouvoir de taux et d'exonération des collectivités. Si ce choix emporte des conséquences importantes sur la physionomie du graphique, il ne change pas les principales conclusions tirées de la comparaison internationale.

Graphique 6 : le pouvoir fiscal des administrations locales en France



Source : OCDE, actualisation et retraitements (entreprises 2008 et entreprises 2012) de la seule responsabilité du CPO.

III - La fiscalité locale des entreprises s'est fondée à l'origine sur des assiettes aisément territorialisables, mais les transferts de ressources issus de la décentralisation ont conduit à une prolifération d'impositions

A - La fiscalité locale des entreprises a été traditionnellement basée sur des assiettes facilement rattachables à un territoire

Les « quatre vieilles », dont la taxe professionnelle qui avait remplacé la patente, constituent le cœur historique de la fiscalité locale dont étaient redevables les entreprises.

La taxation des facteurs de production, prélevée sur un stock de ressources ou sur leur rémunération, a ainsi constitué pendant longtemps la principale base taxable de l'impôt local.

La taxation des facteurs de production a assuré aux collectivités territoriales une ressource particulièrement stable et aisée à localiser, en particulier pour le capital foncier et pour le capital productif, bien qu'il existe des débats sur l'incidence des taxes foncières, ainsi que l'analyse l'économiste Guy Gilbert dans un document de septembre 2009 intitulé « Fiscalité locale : une grille de lecture économique » (encadré 1).

Encadré 1 : l'incidence des taxes foncières sur les entreprises**L'incidence d'un impôt local sur les propriétés immobilières**

Selon l'opinion courante, les impôts fonciers sont les impôts locaux par excellence car leur assiette est directement liée au territoire local. Une des difficultés consiste précisément à savoir précisément qui l'on taxe au travers de tels impôts. Trois visions des impôts fonciers se sont développées au fil du temps en économie (Gilbert et al., 1988 ; Wildasin, 1986 ; Stiglitz, 1989 ; Gilbert et al., 2002).

Première vision : l'impôt immobilier, taxe spécifique sur le capital investi dans le secteur immobilier

Dans cette perspective, la taxe foncière est toujours supportée intégralement par son propriétaire, car l'offre de terrains est supposée donnée une fois pour toutes. Les valeurs capitalisées des biens taxés enregistrent une capitalisation fiscale négative. Symétriquement, une taxe sur l'utilisateur du bien foncier taxé est supportée par l'utilisateur. Un tel raisonnement ne peut se transposer directement à la plupart des impôts locaux (tels que les taxes foncières sur les propriétés bâties acquittées par les propriétaires ou les taxes sur les résidents, qu'ils soient propriétaires ou locataires). En effet, si les marchés des capitaux sont parfaits, c'est le capital investi en logement que frappe la taxe ; le capital pourra alors se déplacer du secteur taxé vers des secteurs moins taxés, ce qui permettra aux propriétaires d'échapper en partie à l'impôt. Le locataire qui n'acquitte pas la taxe foncière peut dans ce cas en supporter la charge ; en totalité si l'élasticité-prix de la demande est nulle (bien prioritaire), en partie seulement si l'élasticité est non nulle. Au total, l'impôt immobilier acquitté par le propriétaire est supporté par celui-ci au prorata de la part proprement foncière de la base d'imposition, et par le locataire si le bien est loué pour la part restante. Ce type de raisonnement conduit à des considérations redistributives importantes ; l'impôt foncier apparaît comme progressif par rapport au revenu si l'on considère qu'il est supporté par le propriétaire, régressif si on le considère comme acquitté en définitive par le locataire. C'est ce dernier résultat qui émerge des études empiriques effectuées notamment aux États-Unis sur la property tax.

Deuxième vision : l'impôt local sur l'immobilier, impôt sur le capital

Selon cette conception, la taxe foncière locale n'est pas prioritairement vue comme un impôt sur le capital foncier et/ou immobilier, c'est un impôt qui frappe le capital en tant que tel (certes sous une forme spécifique, certes de façon différente d'une collectivité à l'autre en fonction des taux d'imposition locaux, mais le capital quand même). C'est donc un impôt qui accroît le coût du capital par rapport aux autres facteurs de production (travail par exemple), puisqu'il conduit les détenteurs de capital à exiger un rendement avant impôt plus élevé, de façon à compenser le paiement de l'impôt. Dans ces conditions, la taxe engendre deux effets outre l'effet proprement géographique de délocalisation des bases : un effet factoriel et un effet sectoriel. L'effet factoriel conduit à substituer du facteur non taxé (ici le travail) au facteur taxé (le capital) ; l'effet sectoriel conduit à substituer des biens dont la production est peu intensive en facteur taxé aux biens dont la production requiert beaucoup de facteur taxé. Au total, le capital (supposé mobile) ira se placer dans des collectivités à fiscalité plus faible et sur des actifs différents, jusqu'à ce que les taux de rendement des actifs s'égalisent entre toutes les collectivités et tous les actifs. Les effets de la taxe foncière locale sont alors des effets plus globaux (effets dits d'« équilibre général »).

Troisième vision : l'impôt local sur l'immobilier, redevance sur l'usager de services publics de proximité

Si l'impôt sur l'immobilier constitue la principale source de financement des budgets locaux et que ceux-ci ne comportent en dépenses que le coût de fourniture des services de proximité, alors l'impôt immobilier peut être assimilé au prix demandé pour bénéficier desdits services. Une analyse en termes d'incidence fiscale perd alors tout son intérêt puisque l'impôt local est assimilé à un prix. En conséquence, l'impôt n'engendre aucune distorsion si le nombre de collectivités est suffisamment élevé pour que, mobilité aidant, chaque contribuable-usager puisse trouver une collectivité offrant le meilleur rapport entre services désirés et coût fiscal. La capitalisation des impôts locaux dans les valeurs foncières se double d'une capitalisation (positive) des services rendus.»

Source : GILBERT Guy *Fiscalité locale : une grille de lecture économique*, Agence Française de développement, document de travail n°87, septembre 2009 « ».

Jusqu'au remplacement de la TP par la CET c'est en effet principalement l'État qui supportait la volatilité des prélèvements obligatoires, au travers de l'affectation à l'échelon national de l'impôt sur les sociétés²⁶. Si les collectivités territoriales profitaient moins que l'État du dynamisme des recettes fiscales en période de croissance, elles pouvaient le compenser par la hausse des taux de TP.

B - La nécessité de transférer des recettes pendant le processus de décentralisation a contribué à constituer un paysage fragmenté de la fiscalité locale des entreprises

1 – Le processus de décentralisation a contribué à l'émiettement de la fiscalité locale

La construction de la fiscalité locale, notamment sur les entreprises, a été influencée par le processus de décentralisation en France

Comme analysé *supra*, jusqu'au début des années 1980, les collectivités territoriales étaient essentiellement financées par le produit des quatre vieilles, dont étaient en tout ou partie redevables les entreprises.

La mise en œuvre de la décentralisation a fait évoluer le paysage fiscal local, notamment par le biais de l'affectation progressive aux collectivités du produit d'impositions sur les entreprises pour assurer le financement des compétences transférées. Le transfert d'impôts et taxes aux collectivités territoriales a connu principalement trois séquences : en premier lieu, l'acte I de la décentralisation en 1983-1984 ; ensuite, l'acte II de la décentralisation en 2003-2004 ; enfin, la réforme de la fiscalité directe locale en 2010.

²⁶ Le produit de l'impôt sur les sociétés au titre de 2009 avait ainsi baissé de près de 60% par rapport à 2008.

Le premier acte de la décentralisation a conduit au transfert d'impôts et taxes concernant partiellement les entreprises

L'acte I de la décentralisation (lois des 7 janvier 1983, 22 juillet 1983, 25 janvier 1985 et 6 janvier 1986) a été financé par la mise en place de dotations mais également par une première vague de transfert d'impôts et taxes, dont une partie concerne les entreprises. Sont concernés notamment le transfert aux départements à compter du 1^{er} janvier 1984 d'une partie des droits de mutation à titre onéreux ainsi que de la taxe différentielle sur les véhicules à moteur, dont la suppression en 2006 a été compensée par une fraction de taxe sur les contrats d'assurance.

Le second acte de la décentralisation a nécessité des transferts de fiscalité complémentaire, qui ont sensiblement complexifié le paysage fiscal local des entreprises

L'acte II de la décentralisation et notamment la loi du 13 août 2004 a nécessité le transfert d'impôts et taxes dont une partie repose sur les entreprises, dans le contexte d'une obligation de compensation et de maintien de l'autonomie financières des collectivités territoriales.

C'est en effet au moment de l'acte II que les définitions d'impôt local et de ressources propres ont été qualifiées d'un point de vue constitutionnel²⁷. Les départements se sont ainsi vu attribuer une fraction du produit de la TSCA et de la TIPP (future TICPE) les régions se sont également vu octroyer une partie de la TIPP.

En 2010, à la suite de la réforme de la fiscalité locale, le produit de la TASCOM a été transféré aux collectivités territoriales, ainsi qu'une quote-part complémentaire de TSCA et de DMTO

²⁷ Loi organique n° 2004-758 du 29 juillet 2004 prise en application de l'article 72-2 de la Constitution relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales (1). Article 3. L'article LO 1114-2 du code général des collectivités territoriales est ainsi rédigé : « Art. LO 1114-2. - Au sens de l'article 72-2 de la Constitution, les ressources propres des collectivités territoriales sont constituées du produit des impositions de toutes natures dont la loi les autorise à fixer l'assiette, le taux ou le tarif, ou dont elle détermine, par collectivité, le taux ou une part locale d'assiette, des redevances pour services rendus, des produits du domaine, des participations d'urbanisme, des produits financiers et des dons et legs.» Pour la catégorie des communes, les ressources propres sont augmentées du montant de celles qui, mentionnées au premier alinéa, bénéficient aux établissements publics de coopération intercommunale. »

La fiscalité transférée dans le cadre de la décentralisation est d'une nature différente de celle de la fiscalité traditionnelle dont étaient bénéficiaires les collectivités territoriales. En effet, une partie des impôts transférés peut être assimilée à de quasi-dotations, sans marges de manœuvre sur l'assiette et le taux. C'est notamment le cas pour les DMTO, la TSCA et la TICPE. Quant à la TASCOT, les collectivités territoriales peuvent avoir recours à un coefficient allant de 0,8 à 1,2.

Le développement de l'intercommunalité a constitué une étape supplémentaire de la fragmentation de la fiscalité locale dans la mesure où elle a introduit un niveau supplémentaire d'administration bénéficiaire de l'impôt

La loi du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale, dite « loi Chevènement », a fortement accéléré le développement de l'intercommunalité et en particulier de l'intercommunalité à fiscalité propre. Les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre avaient le choix principalement entre trois régimes fiscaux :

- ◆ la fiscalité additionnelle : l'EPCI votait des taux additionnels uniformes sur les « quatre vieilles » qui s'ajoutaient à ceux votés par les communes ;
- ◆ le régime de la taxe professionnelle unique (TPU) : l'EPCI votait un taux unique de taxe professionnelle qui se substituait à ceux votés antérieurement par les communes. Ces dernières ne votaient plus que les taux des taxes ménages ;
- ◆ la fiscalité mixte : l'EPCI votait et percevait la taxe professionnelle unique mais pouvait aussi lever une fiscalité additionnelle au titre de la taxe d'habitation et des taxes foncières.

Plus récemment, la loi sur les métropoles²⁸, dans son article 1530 bis, a poursuivi le mouvement de création ou de transfert de taxe à l'occasion d'une étape supplémentaire de la décentralisation, en instituant par exemple la taxe pour la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations.

²⁸ Loi n° 2014-58 du 27 janvier 2014 de modernisation de l'action publique territoriale et d'affirmation des métropoles.

2 – En conséquence, des impositions sur les entreprises de nature réellement locale coexistent avec des impositions nationales affectées aux collectivités territoriales

Au sein des impositions locales dont sont redevables les entreprises, seule une partie assure un lien direct entre le territoire d'implantation de l'entreprise et la collectivité concernée

Il s'agit majoritairement de la fiscalité « historique » des collectivités territoriales (y compris dans une forme modernisée), pour laquelle les collectivités bénéficient souvent d'un pouvoir sur l'assiette et/ou sur le taux.

Peuvent être classées dans cette première catégorie :

- ◆ la contribution économique territoriale (CVAE + CFE) et les IFR qui ont remplacé la taxe professionnelle ;
- ◆ la taxe foncière sur les propriétés bâties et la taxe foncière sur les propriétés non bâties ;
- ◆ la taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM) ;
- ◆ la taxe sur les ordures ménagères (TEOM) ;
- ◆ le versement transport (VT) ;
- ◆ la taxe locale sur la publicité extérieure (TLPE).

Néanmoins, une part significative des impositions locales sur les entreprises relève d'un transfert de fiscalité qui était auparavant nationale. Ces impositions ne sont pas à proprement parler territorialisées. Les principales impositions pouvant être considérées comme relevant de cette catégorie sont la TSCA et la TICPE.

3 – La fiscalité locale des entreprises se caractérise aujourd'hui par une pluralité d'assiettes

Des assiettes encore majoritairement foncières

Les différentes assiettes utilisées dans le cadre de la fiscalité locale dont sont redevables les entreprises peuvent être réparties au sein de quatre catégories, pour ce qui concerne les principales impositions :

- ◆ le foncier ;
- ◆ la consommation (hors prise en compte de l'incidence fiscale) ;
- ◆ la valeur ajoutée ;
- ◆ les facteurs de production capital et travail.

Sur la base de cette grille de lecture, on peut constater que l'assiette foncière représente un peu moins d'un tiers des assiettes locales sur les entreprises, suivie, d'une part, par l'assiette consommation et, d'autre part, par l'assiette valeur ajoutée. L'assiette « facteurs de production » représente environ 17 % du total, dont la majorité sur le travail au travers du versement transport.

Si l'on met de côté l'assiette « consommation » pour neutraliser les phénomènes d'incidence fiscale, on aboutit à une part de 42 % pour l'assiette foncière, 34 % pour l'assiette valeur ajoutée et 24 % pour l'assiette facteurs de production.

Tableau 5 : le poids relatif des assiettes des principales impositions locales

Impositions	Assiette	Montant annuel en M€	Part dans la fiscalité locale des entreprises	Part dans la fiscalité locale des entreprises si on neutralise l'assiette « consommation »
Cotisation sur la valeur ajoutée	Valeur ajoutée	25%	34%	34%
Total assiette Valeur Ajoutée		13,2	25%	34%
Cotisation foncière des entreprises	Foncière	15%	21%	21%
Taxe foncière propriétés bâties	Foncière	15%	21%	21%
Total assiette Foncière		16,1	30%	42%
Versement transport IDF et hors IDF	Facteurs de production	13%	18%	18%
Impositions forfaitaires de réseau	Facteurs de production	3%	4%	4%
TASCOM	Facteurs de production	1%	2%	2%
Total assiette Facteurs de production		9,1	17%	24%
Taxe intérieure sur la consommation de produit énergétique	Consommation	20%	20%	
Taxe spéciale sur les conventions d'assurances	Consommation	5%	5%	
Taxe finale sur la consommation d'électricité	Consommation	4%	4%	
Total assiette Consommation		15,4	29%	

Source : CPO

Des assiettes de nature sectorielle dynamiques

Les impositions de nature « environnementale » apparaissent en progression. La fiscalité environnementale vise à intégrer, dans les coûts supportés par les acteurs économiques le coût des dommages environnementaux causés par leurs activités. Elle doit ainsi permettre de modifier le comportement des acteurs, conformément au principe de « pollueur-payeur » qui figure dans la Charte de l'environnement, partie intégrante du bloc constitutionnel depuis 2005.

Les taxes environnementales peuvent être distinguées en fonction de la problématique environnementale à laquelle elles s'appliquent :

- ◆ consommation de ressources (ressources biologiques, ressources en eau, matières premières énergétiques et minérales) ;

- ◆ changement climatique (émissions de gaz à effet de serre) ;
- ◆ pollutions (pollution de l'air, de l'eau et gestion des déchets).

Par ailleurs, la pression fiscale sur les secteurs de l'énergie, des transports et des télécommunications s'alourdit chaque année depuis la réforme de 2010, par le biais de l'extension des IFER, créées pour compenser l'effet d'aubaine dont bénéficiaient certains secteurs économiques du fait de la suppression de la taxe professionnelle et de son remplacement par la CET (cf. encadré 2 *infra*). Par ailleurs, les IFER peuvent être considérées comme compensant au moins partiellement les externalités négatives provoquées par l'installation de certaines activités sur un territoire.

Les neuf composantes de l'IFER ciblent trois secteurs :

- ◆ le secteur de l'énergie ;
- ◆ le secteur des télécommunications ;
- ◆ le secteur des transports ferroviaires.

L'imposition sur ces trois secteurs d'activités par le biais des IFER est en croissance :

- ◆ + 5 % pour le secteur énergétique entre 2010 et 2012 ;
- ◆ + 4 % pour le secteur des transports ferroviaires sur la même période ;
- ◆ + 8 % pour le secteur des télécommunications sur la même période.

Tableau 6 : l'évolution du produit des IFER hors frais de gestion (2010-2012, en M€)²⁹

IFER	Montant total en 2010	Montant total en 2011	Montant total en 2012	Evolution
IFER sur les installations terrestres de production d'électricité utilisant l'énergie mécanique du vent et sur les installations de production d'électricité utilisant l'énergie mécanique des courants situées dans les eaux intérieures ou la mer territoriale (art 1519 D du CGI)	12,1	37,5	44,9	271 %
IFER sur les centrales de production d'énergie électrique d'origine photovoltaïque ou hydraulique (art 1519 F du CGI)	128,7	80,4	75,9	-41 %
IFER sur le matériel roulant utilisé sur le réseau ferré national pour les opérations de transport de voyageurs (art 1599 quater A du CGI)	Couvert par le secret statistique			
IFER sur le matériel roulant utilisé pour le transport de voyageurs en Île-de-France (art 1599 quater A bis)	-	Couvert par le secret statistique	Couvert par le secret statistique	Couvert par le secret statistique
IFER sur les installations de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique à flamme (art 1519 E du CGI)	242,1	242,2	250,2	3 %
IFER sur les transformateurs électriques (art 1519 G du CGI)	164,4	172,6	166,2	1 %
IFER sur les stations radioélectriques (art 1519 H du CGI)	121,4	124,8	150,5	24 %
Contribution additionnelle à l'IFER sur les stations radioélectriques (art 1519 H du CGI)	-	4,9	5,9	-
IFER sur les installations de gaz naturel liquéfié, les stockages souterrains de gaz naturel, les canalisations de transport de gaz naturel, les stations de compression du réseau de transport de gaz naturel et les canalisations de transport d'autres hydrocarbures (art 1519 HA du CGI)	-	35,5	38,5	-37 %
IFER sur les répartiteurs principaux de la boucle locale cuivre, les unités de raccordement d'abonnés et les cartes d'abonnés du réseau téléphonique commuté (art 1599 quater B du CGI)	Couvert par le secret statistique			

Source : Données DGFIP, bureau GF3C ; Calculs CPO.

²⁹ Montant de l'IFER payée par les entreprises en 2012, ce qui ne correspond pas exactement au montant perçu par les collectivités au titre de l'IFER 2012.

Des assiettes spécifiques à un territoire

La prise en compte de spécificités territoriales est à l'origine d'une série d'impositions (tableaux 7 et 8), dont le rendement est limité à l'exception du droit d'octroi de mer³⁰ qui bénéficie aux collectivités de la Guadeloupe, de la Martinique, de la Guyane et de la Réunion. On dénombre ainsi :

- ◆ neuf impositions au titre des territoires ultramarins (droit d'octroi de mer et droits assimilés, taxes dues par les entreprises de transport aérien ou maritime, taxes spéciales d'équipement, taxe sur l'or de Guyane) ;
- ◆ cinq impositions au titre de la région Ile-de-France (versement transport, taxe pour la création de bureaux, taxe spéciale d'équipement et taxe complémentaire, imposition forfaitaire sur le matériel roulant utilisé pour le transport de voyageurs en Île-de-France) ;
- ◆ deux impositions au titre de la Corse (taxe due par les entreprises de transport aérien ou maritime, droit annuel de francisation et de navigation).

Par ailleurs, outre les territoires ultramarins et l'Ile-de-France, trois établissements publics fonciers spécifiques – Lorraine, Normandie, Provence-Alpes-Côte-D'azur – bénéficient de taxes individualisées dans le code général des impôts (CGI).

Tableau 7 : des exemples d'impositions économiques spécifiques à la Corse et aux départements et régions d'Outre-mer (2012)

(En M€)

Nom de la taxe	Recettes
Droit d'octroi de mer et droit d'octroi de mer régional	1 054,97
Taxe due par les entreprises de transport public aérien et maritime à destination de la Corse	31,30
Taxe due par les entreprises de transport public aérien et maritime à destination des régions de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique et de la Réunion	9,39
Taxe spéciale d'équipement – zone des 50 pas géométrique- Guadeloupe et Martinique	3,4
Droits assimilés au droit d'octroi de mer sur les rhums et spiritueux à base d'alcool de cru	3,35
Taxe sur l'or de Guyane	0,44

Source : DGFIP, bureaux GF3C et CL2A ; Direction générale des collectivités locales ; Direction du budget ; Direction générale des douanes et des droits indirects. Calculs CPO.

³⁰ Créé par Louis XIV en 1670, cet impôt concerne dans les quatre départements de Guadeloupe, Martinique, Guyane et la Réunion, l'importation de marchandises et les livraisons de biens, faites à titre onéreux, par des personnes qui y exercent des activités de production.

Tableau 8 : les impositions économiques spécifiques à l’Ile de France (2012)
(En M€)

Nom de la taxe	Recettes
Versement transport dû par les entreprises de plus de 9 salariés implantées en Ile-de-France ³¹	3 238
Taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces catégories de locaux perçue dans la région Ile-de-France	168 ³²
	183 ³³
Taxe spéciale d’équipement	117 ³⁴
Imposition forfaitaire sur le matériel roulant utilisé pour le transport de voyageurs en Île-de-France	60
Taxe complémentaire à la taxe locale d’équipement en Île-de-France	26 ³⁵

Source : DGFIP ; Direction générale des collectivités locales, Société du Grand Paris, Syndicat des Transports d’Ile de France. Calculs CPO.

4 – Des taxes au rendement parfois très faibles viennent s’ajouter au système de taxation locale des entreprises

Les travaux du CPO ont permis d’identifier, hors IFER, une quinzaine d’impositions locales dont le produit est inférieur à 35 M€ (tableau 9). Ces petites taxes posent questions en termes de lisibilité, de compréhension, de complexités de gestion, tant pour les entreprises que pour les administrations collectrices, même si elles peuvent représenter au niveau local une ressource non négligeable pour certaines collectivités.

Beaucoup de ces impositions renvoient à la taxation d’une activité ou d’un secteur très circonscrit. Il en est ainsi de la taxe sur les remontées mécaniques, de la taxe sur les eaux minérales, de la taxe sur l’or en Guyane etc.

La question des taxes à faible rendement dépasse le cadre de la fiscalité locale. Elle a très récemment fait l’objet d’un rapport de l’Inspection générale des finances³⁶, qui, tous niveaux de bénéficiaires confondus, a identifié 192 taxes au rendement inférieur à 100 M€.

³¹ Imposition non spécifique à l’Ile-de-France mais affectée dans cette région à un établissement public *sui generis* : le STIF.

³² Montant perçu auprès des personnes morales de droit privé et de droit public.

³³ Montant perçu auprès des personnes morales de droit privé et de droit public.

³⁴ Montant perçu auprès des entreprises et des ménages.

³⁵ Montant perçu auprès des entreprises et des ménages.

³⁶ Taxes à faible rendement, Inspection générale des finances, mars 2014.

Tableau 9 : les impositions locales sur les entreprises dont le produit est inférieur à 35 M€

Nom de l'imposition	Obligatoire/facultative	Recettes 2012 ³⁷ (M€)
Taxe sur l'or de Guyane	Obligatoire	0,4
Taxe sur les appareils automatiques	Obligatoire	0,7
Taxe additionnelle à la taxe sur les installations nucléaires de base - Stockage	Obligatoire	2,4
Droits assimilés au droit d'octroi de mer sur les rhums et spiritueux à base d'alcool de cru	Obligatoire	3,3
Droit annuel de francisation et de navigation en Corse, droit de passeport en Corse	Obligatoire	4,0
Taxe sur les passagers maritimes embarqués à destination d'espaces naturels protégés	Obligatoire	4,2
Taxe due par les entreprises de transport public aérien et maritime à destination des régions de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique et de la Réunion	Obligatoire	9,4
Prélèvement affecté aux communes dans le ressort territorial desquelles sont ouverts au public un ou plusieurs casinos	Facultative	10,0
Prélèvement affecté aux communes sur le territoire desquelles sont ouverts au public un ou plusieurs hippodromes	Obligatoire	10,0
Surtaxe sur les eaux minérales	Facultative	20,1
Taxe complémentaire à la taxe locale d'équipement	Facultative	26,0
Impôts sur les spectacles, jeux et divertissements	Obligatoire	30,7
Taxe due par les entreprises de transport public aérien et maritime à destination de la Corse	Obligatoire	31,3
Total	-	149,4

Source : DGFIP ; Direction générale des collectivités locales ; Direction générale des douanes et des droits indirects. Calculs CPO.

5 – En conséquence, la charge administrative que représente la gestion de la fiscalité locale par les entreprises n'est pas négligeable

La prolifération des taxes locales se traduit par un surcroît de complexité pour les entreprises.

Les entreprises rencontrées dans le cadre de la préparation du présent rapport n'ont pas été en mesure d'identifier les coûts correspondants aux obligations déclaratives liées à la fiscalité locale, mais elles ont toutes mis en avant les coûts répétés de modification des systèmes d'information liés à la création de nouvelles taxes et aux évolutions de taxes plus anciennes, ainsi que la multiplicité des déclarations devant être souscrites.

³⁷ Si les systèmes d'information de la DGFIP, de la DGCL ou de la DGDDI ne permettent pas de connaître le montant payé par les entreprises, c'est le montant encaissé par l'administration qui est renseigné. Ceci peut générer certaines distorsions, cf. annexe 7 au présent rapport.

Certaines des entreprises rencontrées ont chiffré la charge administrative que représente la fiscalité locale. Les données chiffrées qui suivent sont fournies à titre indicatif, celles-ci n'ayant pu être vérifiées.

Ainsi, un groupe de la grande distribution indique réaliser près de 1 500 déclarations annuelles pour la CFE, 200 pour la CVAE, 100 pour la taxe sur les bureaux en Ile-de-France, 800 pour la TASCOT, 250 pour la TLPE. Ces déclarations cumulées représentent une moyenne de cinq à six déclarations par an et par magasin. Une grande entreprise française du secteur automobile parviendrait de son côté à près de 1 800 documents fiscaux locaux à traiter chaque année.

Les entreprises ont généralement constaté une diminution de la charge administrative à l'occasion de la réforme de la taxe professionnelle, principalement en raison de la disparition des obligations de retraiter partiellement les équipements et biens mobiliers (EBM), tels qu'ils apparaissaient dans les systèmes comptables. Ce constat est toutefois très variable d'un secteur d'activité à l'autre :

- ◆ si les entreprises industrielles disposant de peu d'implantations ont généralement réduit leurs charges administratives, certaines entreprises du secteur des services ont été soumises à des obligations nouvelles pour leurs déclarations de CVAE. La nécessité de territorialiser les effectifs selon des règles complexes pour le calcul de la CVAE, ainsi que les spécificités liées aux IFR sont sources d'une charge administrative certaine ;
- ◆ le montant annuel de la valeur ajoutée doit être déclaré par les entreprises dont le chiffre d'affaires hors taxes est supérieur à 152 500 € par le biais de l'imprimée n°1330-CVAE. La déclaration doit mentionner, par établissement, ou par lieu d'emploi, le nombre de salariés employés au cours de la période pour laquelle elle est établie. Les salariés exerçant leur activité dans plusieurs établissements ou lieux d'emplois sont déclarés dans celui où la durée d'activité est la plus élevée, y compris si l'entreprise ne dispose pas de locaux dans ce lieu d'emploi dès lors que le salarié y exerce son activité plus de trois mois ;
- ◆ enfin, il n'existe pas d'articulation ou de mutualisation entre les décomptes et les déclarations d'effectifs qui doivent être réalisés dans le cadre de la CVAE et les déclarations sociales annuelles que les entreprises réalisent par le biais de la déclaration annuelle des données sociales (DADS).

Par ailleurs, la TLPE concentre les critiques en matière de complexité et d'opacité :

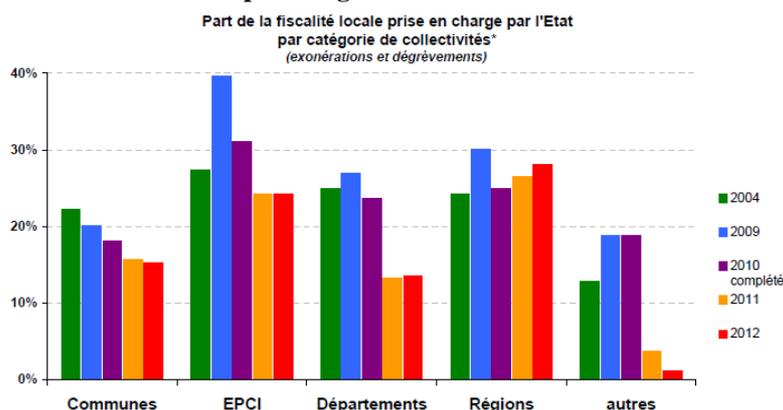
- ◆ il n'existe aucun imprimé CERFA pour les déclarations relatives à cette taxe et chaque collectivité territoriale qui la met en place est libre du procédé de déclaration utilisé ;
- ◆ il doit être procédé à une déclaration chaque fois qu'une enseigne ou un panneau est installé ou modifié ;
- ◆ la gestion de cette taxe est si complexe que certaines collectivités recourent aux services de cabinets privés pour procéder au recensement des panneaux et enseignes et de leurs dimensions.

IV - Une part encore significative du produit de la fiscalité directe locale sur les entreprises reste prise en charge par l'État

Sous l'empire de la taxe professionnelle, la part de l'imposition prise en charge par l'État avait crû au fur et à mesure que les éléments d'assiette les plus antiéconomiques avaient été supprimés de la base taxable. L'État compensait la perte de ressource fiscale pour les collectivités résultant de ces rétrécissements progressifs d'assiette.

Avec la réforme, la part de la fiscalité directe locale prise en charge par l'État a diminué pour les communes, leurs groupements dotés d'une fiscalité propre et les départements. Elle s'est stabilisée en 2012 et représente 15 % pour les communes, 24 % pour les EPCI et 13 % pour les départements (graphique 7).

Graphique 7 : la part de la fiscalité locale prise en charge par l'État par catégorie de collectivités

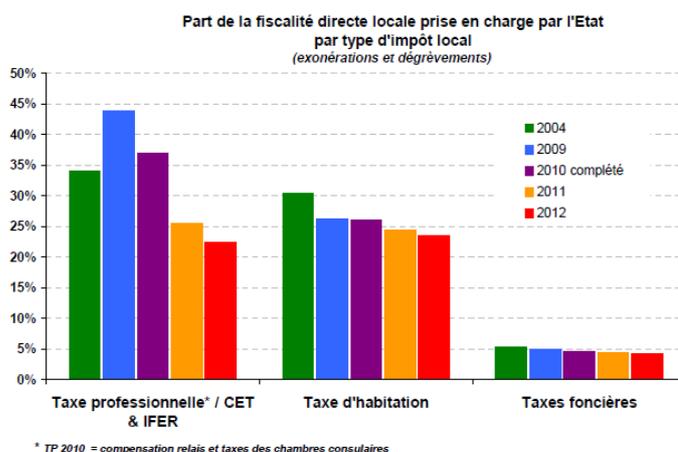


* 2010 = fiscalité directe locale complétée de la compensation relais

Source : Jaune budgétaire 2014, transfert financier de l'État aux collectivités territoriales.

Pour ce qui concerne les impositions locales dont sont redevables les entreprises et plus particulièrement la CET et les IFER, la part prise en charge par l'État a sensiblement diminué avec la réforme – elle s'élevait à 45 % en 2009, mais elle représentait néanmoins encore 22 % en 2012 (graphique 8).

Graphique 8 : la part de la fiscalité directe locale prise en charge par l'État par type d'impôt local



Source : Jaune budgétaire 2014, transfert financier de l'État aux collectivités territoriales

V - Le manque de lisibilité et de connaissance de l'imposition locale des entreprises est accentué par des processus de conception et de suivi éclatés et parcellaires

A - La fiscalité locale des entreprises fait l'objet d'une conception et d'une administration insuffisamment coordonnées au niveau de l'État

La France ne dispose pas d'une base de données centralisée et exhaustive sur l'ensemble des mesures à caractère fiscal local en vigueur. Les documents budgétaires – l'annexe budgétaire des « voies et moyens », le rapport sur les prélèvements obligatoires – sont soit incomplets, soit agrègent des impôts « autres » ou « divers ».

Par ailleurs, il n'existe pas au niveau de l'administration centrale de prise en charge par une seule et même entité de la fiscalité locale des entreprises.

En conséquence, il n'existe aucun document offrant la possibilité d'évaluer et de suivre le niveau de la pression fiscale que les entreprises subissent du fait de la fiscalité locale.

Le suivi législatif et réglementaire des principales impositions locales est réparti en fonction du code mentionnant ces impositions. Plusieurs administrations sont par conséquent en charge de la fiscalité locale des entreprises :

- ◆ la grande majorité des impositions, qui figurent dans le CGI ou dans des textes non codifiés, relèvent de la compétence de la DGFIP et de la direction de la législation fiscale (DLF) ;
- ◆ la Direction générale des collectivités locales (DGCL) est en charge des textes législatifs et réglementaires de mise en œuvre d'impositions locales figurant dans le code général des collectivités territoriales (CGCT) ; la Direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) assure le suivi législatif et réglementaire des impositions figurant dans le code général des douanes, en liaison avec la DLF ;
- ◆ la Direction générale de l'aménagement, du logement et de la nature (DGALN) assure le suivi législatif et réglementaire des impositions figurant dans le code de l'urbanisme.

Certaines impositions apparaissent également dans le code du tourisme (exemple du prélèvement sur le produit des jeux, à l'article L. 422-12³⁸) ou dans le code de la voirie routière (droit départemental de passage sur les ouvrages d'art reliant le continent aux îles maritimes à l'article L. 173-3).

En outre, l'évaluation financière du produit de ces impositions locales n'est que partiellement réalisée au niveau central :

- ◆ la DGFIP est en charge des impositions locales sur les entreprises recouvrées par l'État, soit une vingtaine au total, dont la CET, les IFER, la taxe foncière et la TASCOM ;
- ◆ certaines impositions sont recouvrées par la DGDDI, et leur produit est donc évalué par cette administration. Il s'agit notamment de la TICPE ;

³⁸Ce prélèvement figure également aux articles L. 2333-54 à L. 2333-57 du code général des collectivités territoriales.

- ◆ enfin, certaines impositions sont collectées directement par les collectivités territoriales ou leurs établissements publics. Pour ces impositions, il n'y a donc pas d'analyse centralisée au niveau de l'État, si ce n'est par le biais des comptes des collectivités territoriales, qui sont agrégés par le bureau CL2A de la DGFIP. Il n'est pas possible, à partir des comptes des collectivités, de déterminer la part payée par les entreprises pour les différentes impositions.

Les documents disponibles ne permettent pas toujours de différencier de façon précise les impositions reposant sur les ménages des impositions reposant sur les entreprises. En effet, certaines impositions reposent de façon indifférenciée sur ces deux catégories de contribuables.

De la même manière, il n'existe pas de suivi du poids de la fiscalité (locale) par secteur économique. Toutes les analyses sectorielles qui suivent dans le présent rapport ont été réalisées à la demande du CPO et ont nécessité des analyses *ad hoc* de la part de l'administration fiscale. Pour les impositions qui ne sont pas suivies par la DGFIP, les administrations sollicitées n'ont pas été en mesure de répondre aux demandes du CPO en matière d'analyse sectorielle.

B - Les associations de collectivités territoriales analysent la fiscalité locale des entreprises sous l'angle des recettes

Les rapporteurs ont rencontré des représentants de l'association des régions de France, de l'assemblée des départements de France, de l'assemblée des communautés de France, de l'association des communautés urbaines de France et de l'association des maires de France.

Ces associations n'ont pas un suivi agrégé de la fiscalité locale pesant sur les entreprises. Leur travail d'analyse et de suivi se concentre sur les grandes masses (fiscalité des ménages, fiscalité économique, fiscalité directe, fiscalité indirecte) et sur les principales impositions (CET, IFER, TASCOM) et a pour seul objectif d'en mesurer les recettes réelles et potentielles.

Par ailleurs, les associations d'élus et les collectivités territoriales rencontrées font état d'un manque de visibilité de leurs ressources fiscales.

Les associations déplorent également le manque de précision des études d'impact réalisées quant aux conséquences des mesures législatives ou réglementaires sur les recettes des collectivités.

C - Les organisations patronales abordent la fiscalité sous un angle global

Les principales organisations patronales³⁹ ont été rencontrées dans le cadre des travaux du CPO.

Les entretiens menés ont permis de constater que les organisations patronales ont réalisé des travaux approfondis lors de la création de la CET.

En dehors des périodes où des réformes sont à l'étude, les organisations patronales considèrent le poids des prélèvements obligatoires dont sont redevables les entreprises essentiellement sous un angle global. Elles ne disposent pas d'une approche spécifique de la fiscalité locale et des relations avec les collectivités territoriales.

³⁹ Mouvement des entreprises de France (MEDEF) ; Confédération générale des petites et moyennes entreprises (CGPME) ; Association française des entreprises privées (AFEP).

Conclusion du premier chapitre

L'existence d'une imposition locale des entreprises présente des justifications d'un point de vue économique en raison du coût des biens et services publics induits par leur installation sur un territoire.

Fondée à l'origine sur un nombre limité d'impositions basées sur des assiettes facilement territorialisables, la fiscalité locale des entreprises s'est complexifiée pendant le processus de décentralisation et est aujourd'hui fragmentée en de nombreuses impositions. La principale est la contribution économique territoriale, créée en 2010 en remplacement de la taxe professionnelle.

Outre la diversité des impositions concernées, la complexité de cette fiscalité est renforcée par son absence de définition partagée et l'éclatement des compétences relatives à son élaboration et son suivi.

Le CPO a recensé près de soixante-dix impositions locales dont sont redevables les entreprises. Il a choisi de les classer selon la grille de lecture suivante :

- ◆ à hauteur de 43 Md€ de produit annuel, des impositions réellement locales sur les entreprises, qui peuvent effectivement être territorialisées ;
- ◆ à hauteur de 16 Md€ de produit annuel, des impositions locales sur les entreprises qui sont en réalité des impositions nationales allouées aux collectivités.

Devrait être ajoutée aux montants du tableau 1 la part entreprises d'impositions locales résultant d'opérations occasionnelles, dont le produit total est de 17 Md€. Aucun chiffrage rigoureux n'a pu être fourni par l'administration pour distinguer les contribuables entreprises des contribuables ménages. C'est notamment le cas pour les droits de mutation à titre onéreux ou droits d'enregistrement (11 Md€ pour les entreprises et ménages) et la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules (2,1 Md€ pour les entreprises et ménages). Les impositions réellement locales représentent environ 13 % des PO sur les entreprises, dont 30 % des impôts dont ces dernières sont redevables.

Chapitre II

La création de la contribution économique territoriale a favorisé la compétitivité des entreprises et a amélioré la cohérence des assiettes fiscales et nationales

I - La taxe professionnelle renchérisait les coûts de production, pénalisait les secteurs exposés à la concurrence internationale et une part croissante de son produit était prise en charge par l'État

La taxe professionnelle avait été mise en place à la suite de la suppression de la patente, par la loi du 29 juillet 1975

A l'origine, la taxe professionnelle était assise sur une assiette composite, qui comprenait, d'une part, la valeur comptable des biens passibles de taxe foncière et des EBM, qui correspondait aux investissements productifs des entreprises et, d'autre part les salaires. Elle correspondait donc à une taxation des facteurs de production et non des capacités de production de richesse des entreprises, dans l'objectif d'apporter des ressources stables aux collectivités territoriales.

La taxe professionnelle était perçue par toutes les strates de collectivités territoriales et représentait près de la moitié de leurs ressources fiscales.

Cet impôt était caractérisé par un très fort dynamisme de ses bases et de ses taux

Les nombreux dispositifs de dégrèvement et d'exonération mis en place pour en atténuer les effets anti-économiques étaient compensés par l'État, dont la part dans la prise en charge de l'imposition atteignait 40 % des recettes.

La dispersion des taux de taxe professionnelle induisait des distorsions de concurrence entre entreprises selon leur localisation

Avant la réforme avait été fait le constat d'une forte disparité des taux entre territoires.

Le rapport Fouquet précité relevait ainsi que si le taux moyen de taxe professionnelle s'établissait en 2003 à 24,06 %, il existait une forte dispersion autour de la moyenne ; l'échelle des taux allait de 10 % à 45 %. Le taux global moyen s'établissait par exemple à 18,85 % en Basse-Normandie contre 32,48 % en Languedoc-Roussillon. Ces disparités étaient source de distorsions de concurrence : selon le même rapport, de manière concrète, pour une entreprise bénéficiaire réalisant un investissement dont la durée de vie serait de 10 ans, le surcoût lié à la taxe professionnelle était de 16 % de l'investissement au taux moyen pondéré national, de 12,6 % en Basse-Normandie mais de 21,6 % dans le Languedoc Roussillon.

Les effets conjugués de la croissance du produit de la taxe professionnelle, des exonérations et des allègements d'imposition avaient abouti à une forte concentration de l'imposition puisque, sur les 3,6 millions de redevables théoriques, seuls 2,6 millions l'étaient réellement.

La taxe professionnelle renchérisait les coûts de production

L'assiette de droit commun de la taxe professionnelle pénalisait l'investissement car la valeur locative des équipements et biens mobiliers, ainsi que celle des établissements industriels redevables de la taxe foncière, étaient directement fonction de leur prix de revient.

La taxe professionnelle pénalisait particulièrement les secteurs à forte intensité capitalistique

La taxe professionnelle pesait plus particulièrement sur les secteurs intensifs en capital, dont le ratio investissement/valeur ajoutée était élevé ; le plafonnement de la valeur ajoutée n'atténuait pas totalement ce phénomène.

Ainsi, l'industrie, l'énergie et les transports supportaient près de 66 % de la charge de la taxe professionnelle, alors qu'ils représentaient moins de 35 % du bénéfice fiscal de l'ensemble des sociétés.

Par ailleurs, la taxe professionnelle était complexe à administrer et peu lisible pour le redevable

La gestion de la taxe professionnelle s'était sensiblement compliquée avec le temps, compte tenu de l'existence de six assiettes et de la croissance des règles particulières d'exonération, d'abattement des bases d'imposition et de réduction de cotisations.

En outre, le dépôt de la déclaration dans chaque commune où le redevable disposait d'un établissement, la nécessité d'attendre le vote des taux pour connaître le montant de son imposition et le décalage d'un an pour le déclenchement du mécanisme de plafonnement de la valeur ajoutée étaient source d'opacité.

Enfin, le processus même de déclaration était complexe car les EBM tels qu'ils figuraient en comptabilité devaient être retraités, par exemple les investissements en recherche et développement et les investissements en crédit-bail.

Enfin, une part croissante du coût de la taxe professionnelle versée aux collectivités territoriales était de facto supportée par l'État

Selon le rapport Fouquet précité, l'État s'était en 2003 substitué aux entreprises pour près de 39 % du produit voté, soit un coût de 13,8 Md€.

Cette prise en charge était croissante puisqu'elle ne représentait que 24,5 % en 1998, en raison de l'augmentation des compensations liée à la suppression de la part salariale dans le calcul de la taxe professionnelle.

II - Le remplacement de la taxe professionnelle par la contribution économique territoriale a globalement atteint son objectif de compétitivité

L'analyse des impacts sur les entreprises de la réforme de la taxe professionnelle est structurée en deux temps :

- ◆ elle porte d'abord sur l'effet initial de la réforme, qui s'est traduite par un allègement global de la fiscalité économique locale, agissant comme une mesure de soutien conjoncturel aux entreprises et avec des effets durables sur le niveau des impositions économiques locales ;
- ◆ elle met ensuite en évidence l'effet dynamique de la réforme, qui a modifié la répartition sectorielle de la charge fiscale résultant des impositions économiques locales en faveur de l'industrie et des PME.

A - La réforme poursuivait trois objectifs dont celui de la compétitivité des entreprises

La suppression de la TP en 2009, et son remplacement par la CET par la loi de finances pour 2010, répondaient à des objectifs économiques, budgétaires et de gouvernance.

Cette réforme avait d'abord une finalité économique

Dans l'exposé des motifs du projet de loi de finances pour 2010, cette réforme figurait dans la catégorie « Encourager la compétitivité de notre économie en soutenant l'investissement et l'innovation ». Le Jaune budgétaire annexé au PLF pour 2010 indiquait ainsi que « cette réforme a d'abord un impératif économique : restaurer la capacité de nos entreprises à investir, à embaucher et à conquérir de nouveaux marchés, pour que notre économie puisse renouer avec une croissance forte et riche en emplois ». En diminuant le montant de la fiscalité locale sur les entreprises, la réforme conduisait à augmenter la part relative des ménages dans la fiscalité locale.

En normalisant la fiscalité économique locale française par rapport aux autres pays de l'OCDE, avec la suppression de l'assiette EBM et en retenant une assiette économique fondée sur un solde intermédiaire de gestion (en l'espèce la valeur ajoutée), la réforme de la taxe professionnelle visait à diminuer les effets distorsifs de la fiscalité locale : l'allègement net d'imposition et le transfert d'assiette vers une assiette jugée économique moins nocive devait contribuer à soutenir la compétitivité du système fiscal et l'attractivité du territoire.

L'assiette retenue pour la CVAE devait constituer un compromis entre l'objectif de stabilité des recettes (recettes plus stables que l'impôt sur les sociétés) et l'objectif de minimisation des effets distorsifs de la taxation des facteurs de production en privilégiant une assiette neutre vis-à-vis de la combinaison de facteurs de production.

Par ailleurs, cette réforme avait également une finalité budgétaire

L'objectif poursuivi consistait à diviser par deux la prise en charge par l'État du coût de la fiscalité économique locale et d'assurer une plus grande transparence sur les bases d'imposition locales par rapport aux bases de taxe professionnelle.

Enfin, cette réforme poursuivait des objectifs en termes de gouvernance des finances publiques

Elle instituait un nouveau schéma de financement des collectivités territoriales, une évolution de leur pouvoir de taux et une forme de spécialisation des impôts locaux. La part de la « fiscalité économique » dans le panier de ressources des collectivités a ainsi fortement varié. Elle est passée de 41,5 % à 23,4 % pour les communes et de 61 % à 19 % pour les régions. La part dans les départements est restée plus stable, passant de 42,8 % à 40,2 %.

Cette réforme d'ampleur avait vocation à produire des effets structurels pour les entreprises, pour les collectivités territoriales et pour l'État. Ce sont les effets pour les entreprises qui sont étudiés dans le cadre de ce rapport.

La décision du Conseil constitutionnel sur la loi de finances initiale pour 2010 a quelque peu modifié l'économie générale de la réforme

La réforme de la taxe professionnelle a été globalement validée par le Conseil constitutionnel dans sa décision sur la loi de finances pour 2010⁴⁰.

Toutefois il a censuré certaines dispositions de l'article 2 de la loi de finances en matière de CFE, qui prévoyaient une modification de l'article 1467 du CGI, introduisant un régime particulier pour les titulaires de bénéfices non commerciaux (BNC) réalisant moins de 500 000 € de chiffre d'affaires et employant moins de cinq salariés. Le Conseil constitutionnel a jugé que la variation de la règle en fonction du nombre de salariés conduisait à traiter différemment des contribuables ayant le même chiffre d'affaires et se trouvant dans des situations identiques au regard de l'objet de la loi. Il a donc censuré le régime particulier applicable aux titulaires de BNC. Il en est résulté un effet d'aubaine pour les titulaires de bénéfices non commerciaux par rapport au dispositif prévu initialement et à la situation antérieure sous l'empire de la taxe professionnelle⁴¹.

Par ailleurs, la censure de la contribution carbone (dite taxe carbone), au motif de l'existence d'une rupture d'égalité devant l'impôt, laquelle aurait concerné les entreprises non intégrées au système européen de quotas carbone, a accentué l'allègement global de la fiscalité économique locale résultant de la réforme de la taxe professionnelle. En effet, selon le rapport fait au nom de la commission des finances, de

⁴⁰ CC, décision n°2009-599 DC en date du 29 décembre 2009, Loi de finances pour 2010. Le Conseil constitutionnel a également censuré l'ensemble du régime relatif à la contribution carbone dans cette décision.

⁴¹ Les dispositions de l'article 76 du projet de loi de finances pour 2014 qui visaient à remédier à cet effet d'aubaine ont également été censurées par le Conseil constitutionnel au motif qu'il s'agissait d'une rupture caractérisée de l'égalité devant l'impôt.

l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale sur le projet de loi de finances pour 2010, le coût annuel pour les entreprises de la taxe carbone en rythme de croisière se serait élevé à 1,5 Md€ et aurait partiellement compensé le gain lié au remplacement de la TP par la CET.

B - L'assiette « valeur ajoutée » qui constitue le cœur de la réforme répond à l'objectif d'une taxation de la création de richesse par l'entreprise

La réforme de 2010 a consisté à remplacer la taxe professionnelle par la CET.

La CET est composée de la CFE, assise sur les bases foncières des entreprises, dont le taux est fixé par les collectivités et de la CVAE, assise sur la valeur ajoutée, dont le taux est fixé au niveau national. Afin d'éviter un effet d'aubaine pour les grandes entreprises de réseau de secteurs non délocalisables, la CET a été complétée pour ces dernières par l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau (IFER).

Les principales caractéristiques de ces trois impositions sont retracées dans l'encadré 2.

Encadré 2 : les caractéristiques de la CET et des IFER

2-1 – La CVAE

La cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises repose sur une assiette économique et un taux national

- La CVAE trouve son inspiration dans la cotisation minimale de taxe professionnelle (CMTP), mais s'en distingue nettement. Ainsi, alors que la CMTP était un complément d'imposition à la TP réservée aux entreprises de plus de 7,6 M€ de chiffre d'affaires, et était donc calculée en tenant compte de la TP déjà acquittée, la CVAE est, elle, due en plus de la CFE, par toutes les entreprises réalisant plus de 152 500 € de CA.
- De plus, le taux effectif d'imposition de la CVAE est progressif – de 0 % à 1,5 % en fonction du chiffre d'affaires – grâce au dégrèvement dit « barémique » pris en charge par l'État prévu à l'article 1586 quater du CGI.
- Le taux effectif d'imposition suit le barème suivant :
 - pour les entreprises dont le CA est inférieur à 500 000 € le taux effectif d'imposition est nul ;
 - pour les entreprises dont le CA est compris entre 500 000 et 3 M€ le taux effectif d'imposition est égal à : $0,5 \% \times (CA - 500\,000 \text{ €}) / 2\,500\,000 \text{ €}$;
 - pour les entreprises dont le CA est compris entre 3 M€ et 10 M€, le taux effectif d'imposition est égal à : $0,5 \% + 0,9 \% \times (CA - 3 \text{ M€}) / 7 \text{ M€}$;
 - pour les entreprises dont le CA est compris entre 10 M€ et 50 M€, le taux effectif d'imposition est égal à : $1,4 \% + 0,1 \% \times (CA - 10 \text{ M€}) / 40 \text{ M€}$;
 - pour les entreprises dont le CA est supérieur à 50 M€, le taux d'imposition est égal à 1,5 %.
- Ainsi, le seuil d'assujettissement à la CVAE (152 500 € de CA) est distinct de celui au-delà duquel l'imposition est effectivement due (500 000 € de CA).

- La progressivité du taux effectif de la CVAE permet d'adapter l'impôt à la taille de l'entreprise et sa mise en œuvre, sous la forme d'un dégrèvement pris en charge par l'État, la rend neutre pour les collectivités territoriales, qui perçoivent une CVAE calculée au taux de 1,5 % dès le seuil de 152 500 € de CA. Alors que la TP frappait les investissements avec un décalage de deux ans, la CVAE est assise sur la VA produite au cours de l'année d'imposition et s'adapte ainsi plus rapidement à la situation économique des entreprises. Le cas échéant, la CVAE fait l'objet du paiement de deux acomptes le 15 juin et le 15 septembre de l'année d'imposition (chaque acompte représentant 50 % de la CVAE due, calculée en fonction du dernier CA et de la dernière VA connus) et d'un solde au début du mois de mai de l'année suivant celle de l'imposition. A cette dernière date doit également être déposée la déclaration de la VA et des effectifs salariés, nécessaire à la répartition du produit de la CVAE entre les collectivités territoriales.
- S'agissant de l'assiette et de la définition de la VA, la loi détaille cinq calculs distincts.
- Sont ainsi prévues une assiette de droit commun, applicable à la généralité des redevables, et quatre assiettes spécifiques, pour les établissements de crédit et entreprises assimilées, les entreprises de gestion d'instruments financiers, les sociétés créées pour la réalisation d'une opération unique de financement et, enfin, les entreprises d'assurance et de réassurance, les mutuelles et les institutions de prévoyance.
- Enfin en matière d'imposition des groupes, depuis l'entrée en vigueur de la « clause de revoyure » (1^{er} janvier 2011), les sociétés assujetties à la CVAE et membres d'un groupe fiscalement intégré doivent calculer leur CVAE en appliquant à la VA qu'elles produisent un taux déterminé non en fonction de leur seul CA mais en fonction du CA réalisé par l'ensemble des sociétés du groupe. Cette consolidation du CA pour la détermination du taux de CVAE ne s'applique cependant pas lorsque la société mère du groupe intégré bénéficie du taux réduit d'impôt sur les sociétés. En conséquence, la plupart des sociétés membres de groupes de petite taille – c'est-à-dire réalisant globalement moins de 7,6 M€ de CA – ne sont pas concernées par cette mesure. Enfin, si le CA utilisé pour la détermination du taux effectif de CVAE de certaines sociétés intégrées doit être consolidé, la VA demeure calculée et imposée au niveau de chaque société (la VA n'est jamais consolidée et aucune CVAE n'est due par le groupe).
- Comme le précise le rapport thématique de la Cour des comptes sur les finances publiques locales (septembre 2013), les modalités de déclaration des effectifs et de la valeur ajoutée des entreprises servant à territorialiser le calcul de la CVAE ont soulevé des difficultés initiales, notamment sur le plan pratique, et ont donné lieu à des ajustements du format de ces déclarations.

2-2 – La CFE

La cotisation foncière des entreprises repose sur une assiette foncière locale

Afin de conserver un lien fort entre les entreprises et les collectivités sur le territoire desquelles elles sont implantées, la CFE conserve la partie foncière de la TP. L'assiette de la CFE est donc constituée des biens passibles d'une taxe foncière (bâtie ou non bâtie) dont le redevable a disposé pour les besoins de son activité au cours de la période de référence. Cette assiette ne comprend ni les équipements et biens mobiliers (EBM) ni les installations passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties mais exonérées en application des 11° et 12° de l'article 1382 du CGI (outillages, autres installations, moyens matériels d'exploitation des établissements industriels et immobilisations destinées à la production d'électricité d'origine photovoltaïque).

Cette assiette localisée permet donc d'établir, de manière simple, une imposition locale. Comme en matière de TP, c'est la disposition d'un bien pour les besoins de l'activité professionnelle qui constitue le critère d'imposition et non le lien juridique entre le redevable et le bien concerné. Comme en matière de TP, l'impôt résulte de l'application d'un taux voté localement à la base imposable. L'ensemble des exonérations permanentes et temporaires qui existaient en matière de TP a été reconduit en matière de CFE tout comme de CVAE. A l'inverse, la quasi-totalité des dégrèvements de TP ont été supprimés, qu'ils soient généraux

(dégrèvement en faveur des investissements nouveaux, de la recherche) ou sectoriels (armateurs, entreprises disposant de véhicules routiers ou effectuant du transport sanitaire). En effet, ces derniers avaient pour objectif d'atténuer une imposition trop élevée et visaient de façon quasi exclusive des EBM, désormais affranchis de l'imposition. Seul le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (PVA) a été conservé dans son principe et renforcé dans ses effets puisque son taux a été abaissé de 3,5 % à 3 % de la VA produite. Cependant ce plafonnement ne concerne que les entreprises soumises à la fois à la CVAE et à la CFE et non aux entreprises soumises à la seule CFE.

L'article 1647 D du CGI prévoit également une cotisation minimum de CFE. La plupart des redevables de la CFE réalisant de faibles montants de chiffre d'affaires ou de recettes sont imposés sur une base minimum, qui se substitue à la base réelle du principal établissement lorsque celle-ci est inférieure.

2-3 – Les IFER

L'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau s'est élargie et comprend désormais neuf composantes

La mise en place de l'IFER répondait à un double objectif : d'une part, neutraliser l'effet d'aubaine dont auraient bénéficié, à défaut, quelques grandes entreprises de réseaux de secteurs non délocalisables (énergie, transport ferroviaire, télécommunications) ; d'autre part, maintenir, au profit des collectivités territoriales, une incitation financière à l'accueil d'installations génératrices d'externalités négatives.

Initialement constituée de sept composantes, l'IFER a été étendue en 2010 aux matériels roulants ferroviaires utilisés pour le transport en commun de voyageurs en Ile de France et aux installations gazières et canalisations de transport d'autres hydrocarbures. La première de ces deux composantes n'est pas affectée aux collectivités territoriales. L'article 121 de la loi de finances pour 2011 a institué une nouvelle composante de l'IFER applicable à certaines installations gazières et aux canalisations de transport d'autres hydrocarbures (pipelines). L'IFER est désormais formée de neuf composantes qui ciblent trois secteurs : - le secteur énergétique ;

- le secteur des télécommunications ; - le secteur des transports ferroviaires.

Les montants et tarifs de l'IFER sont désormais revalorisés chaque année comme le taux prévisionnel, associé au PLF de l'année de l'année, d'évolution des prix à la consommation des ménages, hors tabac, pour la même année⁴², soit le taux d'inflation.

Source : rapport du Gouvernement au Parlement (2012). Bulletin officiel des finances publiques – impôt.

La valeur ajoutée qui est utilisée dans la CVAE est constituée par la différence entre la production globale et les consommations de biens et services en provenance de tiers. Elle traduit la création de richesse de l'entreprise dans le cadre de ses activités courantes (encadré 3).

⁴² Au II de l'article 1635-0 *quinquies* du CGI. Le dispositif d'indexation a été introduit par la troisième loi de finances rectificative pour 2012.

Encadré 3 : la détermination de la valeur ajoutée dans la réforme de 2010

Chiffre d'affaires
+ autres produits de gestion courante
+ production immobilisée à hauteur des seules charges ayant concouru à sa formation
+ subventions d'exploitation
+ variation positive des stocks
+ transferts de charge déductibles de la valeur ajoutée
+ rentrées sur créances d'exploitation amorties
- achats stockés de matière première et autres approvisionnements, études, prestations de services, matériels, travaux, marchandises et fournitures
- variation négative des stocks
- services extérieurs
- taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées, contributions indirectes et taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques
- autres charges de gestion courante
- dotations aux amortissements pour dépréciation des biens corporels donnés en location
- moins-values de cession d'éléments d'actifs corporels et incorporels se rapportant à l'activité courante

Source : Francis Lefèbre fiscal 2013, § 43916.

Le rapport Fouquet et le rapport du CPO de 2010 précités considéraient la valeur ajoutée comme plus favorable que la taxe professionnelle du point de vue économique :

- ◆ elle pèse de façon proportionnelle sur l'ensemble des facteurs de production et ne pénalise pas le travail, à la différence de la taxe professionnelle. Ainsi, elle limite les phénomènes de report de charge entre facteurs de production, qui expliquent à long terme l'inefficacité de la taxation des facteurs de production les plus mobiles ;
- ◆ elle évolue au même rythme que le PIB, qui représente la somme des valeurs ajoutées des différents agents économiques ;
- ◆ elle permet d'adapter la taxation des facteurs de production d'une entreprise à sa structure⁴³.

⁴³ Le rapport *Partage de la valeur ajoutée, partage des profits et écarts de rémunération en France* réalisée en 2008 par Jean-Philippe Cotis, directeur général de l'Insee, mettait en lumière la diversité de la constitution de la valeur ajoutée en France. Ainsi, la part des salaires dans la valeur ajoutée est variable selon la taille de l'entreprise : elle est en moyenne plus importante dans les PME ; elle varie également selon le secteur et représente 80 % dans la construction mais 30 % dans l'immobilier ; enfin, la part des salaires varie également selon l'âge de l'entreprise ou l'appartenance à un groupe coté.

Par ailleurs, la répartition sectorielle de la valeur ajoutée est plus proche de la répartition sectorielle des bénéfices fiscaux que ne l'était l'assiette de la taxe professionnelle.

Enfin, il faut relever que l'assiette assise sur la valeur ajoutée existait déjà avant la réforme de 2010, dans la mesure où le montant de la taxe professionnelle payée par chaque entreprise était encadré par un plafond et un plancher évalués en fonction de sa valeur ajoutée.

C - La réforme s'est traduite par un gain global initial et une évolution structurelle de la répartition entre entreprises de la charge fiscale locale

1 - Un allègement initial global de la fiscalité économique locale applicable aux entreprises avec des impacts différenciés suivant leurs secteurs économiques et leur taille

La réforme de la taxe professionnelle s'est traduite par un gain global initial pour les entreprises dans les conditions fiscales de 2010

Toutes entreprises confondues, et en tenant compte du dégrèvement transitoire (cf. *infra*), l'impôt économique local des entreprises a baissé de 7,5 Md€ en 2010 par rapport à ce qu'il aurait été avec le maintien de la taxe professionnelle⁴⁴.

Tableau 10 : l'allègement initial global de la fiscalité économique locale dans les conditions de 2010

(En Md€)

TP théorique après prise en compte du PVA ⁴⁵	CET et IFER après prise en compte du PVA	Dégrèvement transitoire de CET	Allègement global
26,8	20,1	0,8	7,5

Source : DGFIP (bureau GF3C).

Selon les simulations de la DGFIP, 60 % des entreprises sont gagnantes, 15 % ne voient pas leur situation évoluer et 25 % sont perdantes. Cette baisse d'impôt se décompose en un gain total de 8 Md€ pour les 2 millions d'entreprises gagnantes et une perte de 0,5 Md€ pour les 846 000 entreprises perdantes (sans le dégrèvement transitoire, ces 846 000 entreprises auraient subi une perte de 1,25 Md€). La cotisation des 490 000 autres entreprises est stable.

⁴⁴ En conséquence, la part des ménages dans la fiscalité locale s'est accrue après la réforme.

⁴⁵ Plafonnement à la valeur ajoutée.

Ce gain initial global doit être nuancé, puisqu'il ne prend pas en compte plusieurs facteurs agissant en sens inverse. Outre l'effet immédiat et mécanique de la réforme sur les recettes d'impôt sur les sociétés⁴⁶, les éventuels effets de second tour sur la charge fiscale des entreprises ne sont pas intégrés, par exemple à travers une hausse immédiate ou différée de l'imposition applicable aux entreprises par l'État pour compenser le coût de la réforme ou la hausse d'autres impositions locales.

Selon le rapport du Gouvernement précité, le gain est de l'ordre de 4 Md€ en régime de croisière après prise en compte de l'effet sur l'impôt sur les sociétés et de l'extinction du dégrèvement transitoire pour écrêtement des pertes, par rapport à l'impôt dû au titre de la dernière année avant la réforme.

Ainsi le gain dynamique global doit tenir compte de l'extinction des effets du dégrèvement transitoires et de la dynamique propre du nouveau panier d'impositions économiques locales, comme précisé dans le tableau ci-dessous.

Tableau 11 : l'évolution du gain global en termes de fiscalité économique locale depuis 2010 (en Md€)⁴⁷

Année	CET et IFR après prise en compte du PVA	Dégrèvement transitoire ⁴⁸	Allègement global par rapport au panier de TP théorique en 2010
2010	20,1	0,8	7,5
2011	21,6	0,6	5,8
2012	21,9	0,4	5,3

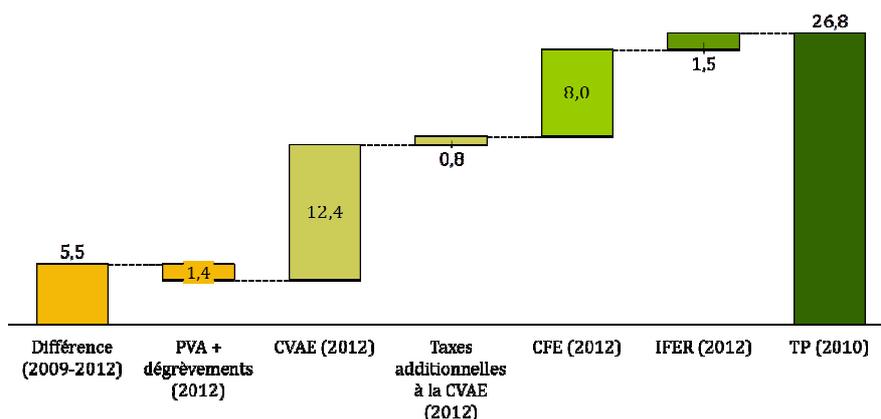
Source : DGFIP, bureau GF3C.

⁴⁶ *De la taxe professionnelle à la contribution économique territoriale : 25 propositions pour une transition*, rapport d'information n° 611, Sénat, M. Charles Guéné, 26 juin 2012. Selon ce rapport, « la contribution économique territoriale ne pénalise plus les bénéfices des entreprises, contrairement à l'ancienne taxe professionnelle à travers l'assiette des équipements et biens mobiliers (EBM). Dès lors, l'assiette fiscale des impôts sur le revenu et sur les sociétés, qui repose sur les bénéfices réalisés par une entreprise, progresse ce qui augmente mécaniquement la pression fiscale des entreprises. Ainsi, le Gouvernement évalue à 1,9 milliard d'euros en 2011 (1,6 milliard d'euros pour l'impôt sur les sociétés et 0,3 milliard d'euros pour l'impôt sur le revenu) et 1,2 milliard d'euros en 2012, l'augmentation de ces deux impôts ». Autrement dit la fiscalité directe locale étant une charge déductible, sa diminution conduit à une augmentation de l'impôt sur les sociétés.

⁴⁷ En comparant la fiscalité économique locale applicable en 2009 (25,4 Md€) avec celle applicable en 2012, le gain est réduit à 3,9 Md€.

⁴⁸ Il s'agit de données de simulation.

Graphique 9 : la réforme de la fiscalité économique locale (passage de la taxe professionnelle à la CET et aux IFR, 2010-2012, Md€)



Source : DGFIP, bureau GF3C ; Calculs CPO ; CFE dont taxes annexes et frais de gestion.

Conformément à ses objectifs assumés, l'allègement initial a été favorable à l'industrie et aux PME⁴⁹

L'allègement initial de 7,5 Md€, en tenant compte du dégrèvement transitoire, est réparti de façon variable suivant les secteurs d'activité, comme le montre le tableau ci-après qui présente aussi la part de gagnants et de perdants au sein de chaque secteur.

Le secteur de l'industrie est le premier bénéficiaire de la réforme (secteurs d'activité EB à EF) :

- ◆ en valeur absolue, l'industrie profite d'une baisse de près de 2 Md€, soit 27 % de l'allègement global, alors qu'elle produit 19 % de la valeur ajoutée nationale ;
- ◆ vient ensuite le secteur des services aux entreprises, avec un allègement de 1,1 Md€, soit 15 % de l'allègement global, alors qu'il représente 23 % de la valeur ajoutée nationale ;
- ◆ le secteur du commerce concentre 13 % du gain total, pour 17 % de la valeur ajoutée nationale ;
- ◆ le secteur de la construction et celui de l'éducation, santé, action sociale profitent chacun de 10 % de l'allègement global.

⁴⁹ Les principales conclusions du rapport du Gouvernement au Parlement sur les conséquences de la réforme de la fiscalité directe locale induite par la suppression de la taxe professionnelle sont reprises et complétées ci-après.

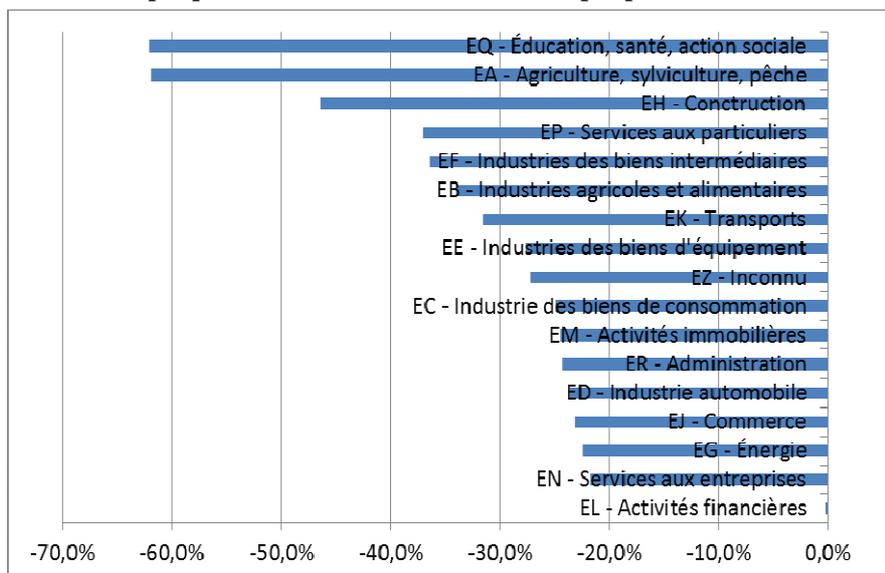
Tableau 12 : la répartition de la réduction d'impôt par secteur d'activité à partir d'une comparaison CET 2010 / TP 2010 théorique

Secteur d'activité	Gagnants	Stables	Perdants	Baisse de la cotisation dans la tranche	Taux de réduction d'impôt	Part du gain sur le total tous secteurs confondus	Poids de la VA par secteur
Unité	%	%	%	M€	%	%	%
EA - Agriculture, sylviculture, pêche	63 %	15 %	22 %	-109	-62 %	1 %	1 %
EB - Industries agricoles et alimentaires	59 %	4 %	37 %	-364	-34 %	5 %	3 %
EC - Industrie des biens de consommation	40 %	28 %	32 %	-244	-25 %	3 %	4 %
ED - Industrie automobile	74 %	5 %	21 %	-120	-24 %	2 %	1 %
EE - Industries des biens d'équipement	62 %	13 %	24 %	-289	-28 %	4 %	4 %
EF - Industries des biens intermédiaires	63 %	16 %	21 %	-965	-36 %	13 %	7 %
EG - Énergie	64 %	5 %	30 %	-388	-22 %	5 %	3 %
EH - Construction	41 %	29 %	30 %	-725	-46 %	10 %	7 %
EJ - Commerce	63 %	10 %	26 %	-960	-23 %	13 %	17 %
EK - Transports	51 %	32 %	17 %	-502	-32 %	7 %	5 %
EL - Activités financières	60 %	6 %	35 %	-4	0 %	0 %	9 %
EM - Activités immobilières	55 %	9 %	37 %	-112	-24 %	1 %	3 %
EN - Services aux entreprises	61 %	15 %	25 %	-1164	-22 %	15 %	23 %
EP - Services aux particuliers	52 %	18 %	30 %	-454	-37 %	6 %	5 %
EQ - Éducation, santé, action sociale	88 %	6 %	6 %	-724	-62 %	10 %	4 %
ER - Administration	66 %	6 %	26 %	-11	-24 %	0 %	0 %
EZ - Inconnu	70 %	10 %	20 %	-377	-27 %	5 %	5 %
Total	60 %	15 %	25 %	-7 513	-28 %	100 %	100 %

Source : DGFIP, bureau GF3C. Rapport du Gouvernement au Parlement.

Quasiment tous les secteurs d'activité connaissent, au niveau agrégé, une baisse d'impôt.

Les taux de réduction d'impôt doivent toutefois être mis en regard du poids économique de différents secteurs, afin de relativiser les taux importants de réduction des secteurs de l'éducation, de la santé et de l'action sociale (4 % de la valeur ajoutée), d'une part, et de l'agriculture, de la sylviculture et de la pêche, d'autre part (1 % de la valeur ajoutée). Le secteur de la construction constate une baisse moyenne de 46 % et le secteur industriel une baisse de 29 %.

Graphique 10 : les taux de réduction d'impôt par secteur d'activité

Source : DGFIP, bureau GF3C. Rapport du Gouvernement au Parlement.

A l'inverse le secteur d'activité qui bénéficie de la réduction d'impôt la plus faible est le secteur financier, avec une quasi-stabilité ; ce secteur présente aussi la plus grande concentration de perdants avec la réforme (35 %).

Si l'allègement global de 7,5 Md€ bénéficie à toutes les catégories d'entreprises selon leurs chiffres d'affaires, les impacts sont très différenciés suivant la taille des entreprises, comme précisé dans le tableau ci-dessous.

La réforme bénéficie ainsi principalement aux PME puisque les entreprises de moins de 1 M€ de chiffre d'affaires concentrent 35 % du gain fiscal initial de la réforme alors même qu'elles représentent seulement 14 % de la valeur ajoutée nationale.

Au total, l'ensemble des entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 3 M€ concentre la moitié du gain fiscal initial de la réforme, alors qu'elles représentent le quart de la valeur ajoutée produite.

En matière de gain net, les entreprises réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 10 M€ voient en moyenne leur cotisation de CET diminuer de moitié par rapport à leur cotisation de TP nette du plafonnement à la valeur ajoutée (tableau 13).

Tableau 13 : le gain fiscal issu de la réforme par tranche de chiffre d'affaires

Tranche de chiffre d'affaires	Panier TP net de PVA (M€)	Panier CET/IFER net de PVA (M€)	Variation
CA < 10 M€	7 902	3 902	-50,6%
10 < CA < 50 M€	3 788	3 173	-16,2%
50 < CA < 250 M€	4 001	3 431	-14,2%
250 < CA < 500 M€	1 683	1 457	-13,4%

Source : DGFIP, bureau GF3C. Calculs CPO.

Inversement, les grandes entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 250 M€ représentent 19 % du gain total alors qu'elles produisent 33 % de la valeur ajoutée. C'est aussi parmi les plus grandes entreprises que les perdants sont proportionnellement les plus nombreux.

Il convient de préciser que la pression fiscale applicable aux entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 250 M€ est tempérée par le plafonnement de la valeur ajoutée⁵⁰. Au titre de la CET 2010, le PVA atteint un total de 343,7 M€, soit 46,5 % du total du PVA, une part supérieure à celle de la valeur ajoutée produite par ces entreprises (32,8 %).

Tableau 14 : la répartition de la réduction d'impôt par taille de chiffre d'affaires à partir d'une comparaison CET 2010 / TP 2010 théorique

Chiffre d'affaires (en €)	Gagnants	Stables	Perdants	Part du gain	Part dans la VA totale
inconnu	41 %	29 %	31 %	5 %	0 %
< 152 500	59 %	12 %	29 %	6 %	2 %
152 500 < 250 000	79 %	7 %	14 %	6 %	3 %
250 000 < 500 000	86 %	5 %	9 %	9 %	5 %
500 000 < 750 000	81 %	1 %	18 %	6 %	3 %
750 000 < 1M	83 %	1 %	17 %	4 %	3 %
1M < 2M	84 %	2 %	14 %	10 %	6 %
2M < 3M	74 %	4 %	22 %	5 %	4 %
3M < 4M	69 %	4 %	27 %	3 %	3 %
4M < 5M	65 %	4 %	32 %	2 %	2 %
5M < 6M	59 %	4 %	37 %	2 %	2 %
6M < 7,6M	56 %	3 %	41 %	2 %	2 %
7,6M < 10M	79 %	4 %	17 %	2 %	2 %
10M < 50M	61 %	3 %	36 %	10 %	15 %
50M < 100M	50 %	2 %	48 %	4 %	7 %
100M <= 250M	50 %	2 %	48 %	5 %	8 %
> 250M	45 %	1 %	53 %	19 %	33 %
Total	60 %	15 %	25 %	100 %	100 %

Source : DGFIP, bureau GF3C. Rapport du Gouvernement au Parlement.

⁵⁰ Le plafonnement en fonctionnement de la valeur ajoutée (PVA) a été maintenu dans le cadre de la réforme. Toutefois il a été fixé 3 % au lieu de 3,5 % de la valeur ajoutée dans le système de la taxe professionnelle. Le coût du PVA, pris en charge par l'État dans le cadre d'un dégrèvement, doit radicalement diminuer. Selon les chiffres du rapport du Gouvernement au Parlement, le coût du PVA afférent à la TP au titre de 2009 est estimé à 11,6 Md€. Le coût du PVA-CET devrait s'établir à 0,7 Md€, soit un coût 15 fois inférieur. Le PVA-CET serait concentré sur le secteur de l'énergie (28 %), de l'industrie (20 %) et des transports (16 %).

Le mécanisme du dégrèvement transitoire permet de lisser l'augmentation de la charge fiscale pour les perdants.

Afin de lisser les effets de la réforme pour les entreprises perdantes, un dégrèvement transitoire de CET, applicable au titre des années 2010 à 2013, a été mis en place, sur demande du contribuable. On rappellera que 25 % des entreprises sont perdantes selon les simulations de la DGFIP, avec une perte de 0,5 Md€ pour les 846 000 entreprises perdantes. Sans le dégrèvement transitoire, la perte aurait été de 1,25 Md€.

Le dégrèvement transitoire bénéficie aux entreprises qui, au titre de 2010, ont été assujetties à un montant total de nouvelles cotisations économiques locales (CFE + CVAE + taxes additionnelles + IFER + frais de gestion) supérieur, au minimum de 500 € et de 10 % au total des cotisations théoriques de taxe professionnelle (TP+ taxes additionnelles + cotisation minimum de TP + frais de gestion) auxquelles elles auraient été soumises en l'absence de réforme. Le montant du dégrèvement est égal à une fraction de la différence entre le montant total du panier CET et le montant total de TP théorique majoré de 10 %. Le dégrèvement est dégressif (100 % au titre de 2010, 75 % au titre de 2011, 50 % au titre de 2012 et 25 % au titre de 2013). Il s'impute sur les cotisations effectivement dues de CET et d'IFER de l'année d'imposition et devrait produire des effets jusqu'en 2014. Les simulations de la DGFIP avaient identifié une population de 46 900 entreprises remplissant théoriquement les conditions pour bénéficier du dégrèvement.

Le montant simulé initialement représente une population très supérieure à la population estimée d'entreprises demandant effectivement à bénéficier du dégrèvement transitoire. Toutefois le suivi budgétaire et comptable du dégrèvement transitoire de CET ne permet pas une correcte traçabilité du dispositif et la fiabilité des données recueillies par le CPO est incertaine, la population concernée comme les montants ordonnancés se révélant très inférieurs aux simulations initiales de la DGFIP. Cette situation peut s'expliquer par les effets de décalage du bénéfice du dégrèvement, des difficultés de suivi du dégrèvement transitoire qui s'articule par ailleurs avec d'autres dispositifs de dégrèvement⁵¹.

⁵¹ L'articulation du dégrèvement transitoire avec le crédit d'impôt de CFE dans les zones de restructuration de la défense et les autres dégrèvements de CET, le dégrèvement transitoire s'appliquant après application des dispositifs de CET suivants : dégrèvement barémique de CVAE (art. 1586 quater) ; crédit de CFE dans les zones de restructuration de la défense (art. 1647 C septies) ; dégrèvement de CFE pour réduction d'activité (art. 1647 bis) ; plafonnement des cotisations de CET en fonction de la valeur ajoutée (art. 1647 B sexies). Par ailleurs le système d'information de la DGFIP ne permet pas de constater le montant des dépenses à comptabiliser mais seulement de l'estimer. Seules sont constatées : les dépenses effectivement décaissées par la DGFIP,

Tableau 15 : le suivi des dégrèvements transitoires de CET ordonnancés⁵²

Année	2011	2012	2013 (provisoire) ⁵³
Nombre de décisions	12 800	14 300	8 300
Montants ordonnancés informatiquement au motif dégrèvement transitoire (en M€)	195	334	148

Source : DGFIP, bureau GF3C.

Par ailleurs, pour les mutuelles et institutions de prévoyance, les produits et les charges constitutifs de la valeur ajoutée ne sont pris en compte qu'à hauteur de 40 % en 2013, 60 % en 2014 et 100 % à compter de 2015.

2 - La réforme produit des effets structurels sur la répartition sectorielle des impositions économiques locales

Sur la base de nouvelles données extraites par la DGFIP pour le CPO, il a été procédé à une analyse de l'évolution de la répartition des impositions économiques locales par secteur d'activité⁵⁴ et par taille de chiffre d'affaires. Les effets structurels de la réforme de la taxe professionnelle sont bien avérés et cohérents avec le basculement de charge fiscale voulu par la réforme.

Les tableaux figurant en annexe 3 précisent l'évolution du panier d'impositions économiques locales depuis 2010 avec une répartition sectorielle et une répartition par taille de chiffre d'affaires de la charge fiscale.

Du fait du basculement d'assiette d'imposition, une réforme structurellement favorable à l'industrie

donc non imputées sur la CFE, la CVAE ou l'IFER, et les dépenses imputées sur la CVAE, qu'il s'agisse des acomptes ou du solde.

⁵² Les données sont issues des applications de gestion et de pilotage du contentieux fiscaux (applications Erica et Iliad contentieux). Il est précisé que le motif de décision de dégrèvement fait l'objet d'une saisie manuelle. La fiabilité des informations transmises dépend de la qualité des opérations d'enregistrement effectuées par les services fiscaux. Il s'agit enfin de montants ordonnancés.

⁵³ La situation est estimée au 30 septembre 2013.

⁵⁴ Les secteurs d'activités suivent la nouvelle nomenclature d'activités française (NAF) de la révision 2 de 2008 dite nomenclature A21. Les résultats présentés dans le présent rapport diffèrent légèrement de ceux du second rapport particulier, qui date de décembre 2013, les chiffres ayant été affinés entre temps par la DGFIP mais sans impact sur l'analyse d'ensemble.

Le principal gagnant structurel de la réforme de la taxe professionnelle est le secteur de l'industrie manufacturière. Sa part relative dans le panier d'impositions économiques locales baisse de 3,8 points et se stabilise autour de 21 % de la charge fiscale⁵⁵. En valeur absolue, la baisse est de 2 Md€. Le secteur de la construction voit sa part relative baisser de 1,2 point.

Les deux principaux perdants, en termes relatifs, sont le secteur des activités financières et d'assurance⁵⁶ et le secteur des activités immobilières. Pour le premier, la hausse de la part relative dans le panier d'imposition est de 2,1 points et de 0,5 point pour l'immobilier. Les hausses en termes absolus sont respectivement de 0,18 Md€ et 0,04 Md€. Ces deux secteurs connaissent aussi les taux moyens d'imposition de la valeur ajoutée les plus élevés, avec respectivement, 1,28 % et 1,40 % en 2012, pour un taux moyen intersectoriel de 1,13 %.

Les données globales issues de l'exploitation des fichiers de la DGFIP apparaissent confirmées sur la base des études ponctuelles réalisées sur certains territoires. Sur le territoire d'une communauté d'agglomération de 80 000 habitants à forte dominante industrielle (près de la moitié des emplois du territoire), la réduction moyenne du montant de CET perçu de 2012 par rapport à la TP de 2009 s'élève à 57 %. Comme l'illustre le tableau ci-dessous, les entreprises du territoire intervenant dans le secteur industriel ont bénéficié d'une baisse considérable de leur CET par rapport à leur taxe professionnelle, la réduction pouvant atteindre 80 %.

Tableau 16 : les exemples de gains issus du passage de la TP à la CET (entreprises installées sur le territoire d'une communauté d'agglomération industrielle de 80 000 habitants)

Secteur d'activité de l'entreprise échantillonnée	Tranche de chiffre d'affaires	(CET 2012-TP 2009)/TP 2009
Agroalimentaire	>50	-40 %
Agroalimentaire	>50	-63 %
Agroalimentaire	>50	-80 %
Agroalimentaire	>50	-31 %
Agroalimentaire	>50	-57 %

⁵⁵ La part dans le panier d'imposition (20 %) reste légèrement supérieure à la part dans la valeur ajoutée (18 %). De la même façon le taux d'imposition moyen de la valeur ajoutée de ce secteur, qui était de 1,28 % en 2012 (données provisoires) reste supérieur à la moyenne (1,13 %).

⁵⁶ Conseil des prélèvements obligatoires, *Les prélèvements obligatoires et les entreprises du secteur financier*, la documentation Française, janvier 2013, site www.ccomptes.fr/CPO. Le CPO a eu l'occasion de préciser l'impact quantitatif de la réforme de la taxe professionnelle sur le secteur financier, qui s'est traduite par une hausse de sa part relative dans le montant total de l'impôt économique local, dans le cadre de son rapport sur, rendu public le 24 janvier 2013.

Secteur d'activité de l'entreprise échantillonnée	Tranche de chiffre d'affaires	(CET 2012-TP 2009)/TP 2009
Agroalimentaire	>50	-20 %
Agroalimentaire	10<X<50	-64 %
Agroalimentaire	10<X<50	-63 %
Agroalimentaire	>50	-55 %
Agroalimentaire	>50	-72 %
Agroalimentaire	>50	-70 %
Agroalimentaire	10<X<50	-54 %
Alimentation animale	>50	-75 %
Bois	>50	-51 %
Bois	>50	-65 %
Composants électroniques	>50	-59 %
Composants électroniques	>50	-48 %
Composants électroniques	10<X<50	-44 %
Déchets	<5	-72 %
Machines	10<X<50	-52 %
Parfumerie	10<X<50	-23 %
Plasturgie	10<X<50	-73 %
Plasturgie	10<X<50	-66 %
Sablières	<10	-70 %
Sablières	10<X<50	-76 %

Source : CPO

Une réforme favorable aux PME

La répartition de la charge des impositions économiques locales est également analysée sous l'angle de la taille des entreprises, mesurée par le chiffre d'affaires. Il convient de rappeler que le seuil d'assujettissement à la CVAE est de 152 500 € de chiffre d'affaires et que le barème d'imposition est progressif jusqu'à 50 M€ de chiffre d'affaires⁵⁷.

La construction du barème de la CVAE reflète une volonté assumée du Parlement de renforcer l'impact sur les PME, par rapport au texte initial du Gouvernement, en mettant en place un dégrèvement barémique.

⁵⁷ Le seuil d'assujettissement à la CVAE est de 152 500 € de chiffre d'affaires. Le barème comprend 5 tranches avec un taux progressif de 0 à 1,5 % de la valeur ajoutée en fonction du chiffre d'affaires. Toutefois dans le cadre du dégrèvement barémique pris en charge par l'État, les collectivités territoriales perçoivent une CVAE calculée au taux de 1,5 % de chiffre d'affaires dès le seuil d'assujettissement à la CVAE. Les modalités d'application de la CVAE sont précisées par le bulletin officiel des finances publiques – impôt (BOI-CVAE-CHAMP-10-20-20130715).

La réforme s'est ainsi traduite par un allègement substantiel de la cotisation acquittée par les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 10 M€ : leur part dans l'imposition totale diminue de 8,5 points, passant de 29,5 % de la cotisation du panier théorique de TP en 2010 à 21,0 % du panier de CET – IFER en 2012.

Pour les autres strates de chiffre d'affaires, la part relative augmente par rapport à la situation qui prévalait avant la réforme. Par exemple, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 1 Md€, la part relative augmente de 2,1 points, représentant 27,8 % du panier de CET-IFER en 2012⁵⁸ pour 21,2 % de la valeur ajoutée totale. Le plafonnement de la cotisation en fonction de la valeur ajoutée (PVA) tempère l'effet du barème (ces mêmes grandes entreprises représentent 32,8 % du total du PVA) par rapport à une application stricte du barème qui aurait accentué la concentration de la CVAE sur les grandes entreprises.

Un basculement structurel de la charge fiscale avéré mais dont la mesure des effets économiques globaux est encore prématurée

Le basculement de la répartition de la charge fiscale résultant des impositions économiques locales n'est pas une surprise puisqu'il était précisément recherché par la réforme de la taxe professionnelle et défendu par le rapport de la commission de réforme de la taxe professionnelle (2004), dite commission Fouquet.

L'évaluation des effets sur le PIB, l'emploi⁵⁹ et l'investissement privé apparaît prématurée 3 ans après l'entrée en vigueur de la réforme et dans le contexte économique actuel. Les études macro-économiques initiales insistent sur l'importance, pour mesurer l'impact économique de la réforme, de tenir compte de la nécessité pour l'État de compenser les moindres recettes engendrées par la réforme, ce qui limite les effets économiques de la réforme à court terme.

⁵⁸ Avec prise en compte du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée.

⁵⁹ Rappelons à cet effet que la valeur ajoutée imposable à la CVAE est plafonnée à 80 ou 85% du chiffre d'affaires, ce qui joue principalement pour les redevables à forte intensité de main d'œuvre.

Le rapport du Gouvernement précité sur les conséquences de la réforme de la fiscalité directe locale induite par la suppression de la taxe professionnelle présentait une évaluation de l'impact macro-économique de la réforme, fondée sur une simulation faite à partir du modèle *Mésange* de la direction générale du Trésor. Selon les travaux de cette direction, il apparaissait que la réforme avait un effet négatif à court terme car la hausse uniforme des impôts affecte le revenu disponible des ménages, ce qui a un effet important à court terme sur le PIB, tandis que la baisse nette de l'imposition sur le capital et basculement d'assiette de la taxation du capital vers le foncier avaient des effets à plus long terme. Le modèle *Mésange* de la direction générale du Trésor démontrait que, à moyen terme, la réforme serait favorable en termes d'impact macro-économique.

D - La réforme a exercé un effet modérateur sur l'évolution de la pression fiscale locale sur les entreprises

1 - Une évolution modérée de la pression fiscale locale depuis la réforme

Outre l'allègement fiscal global résultant de la suppression de la taxe professionnelle, la réforme de 2010 visait également à exercer un effet modérateur sur l'évolution future de la fiscalité économique locale pesant sur les entreprises. Cet effet devait notamment résulter de la forte limitation de « l'effet taux » puisque les collectivités territoriales, à la différence de la taxe professionnelle, ne bénéficient plus d'un pouvoir de taux sur la CVAE⁶⁰ qui n'est exercé que sur une base fiscale circonscrite aux assiettes foncières pour la CFE⁶¹.

La dynamique de la nouvelle imposition économique locale n'est analysée qu'avec le recul des trois seuls exercices fiscaux disponibles (les années 2010, 2011 et 2012). Elle est comparée par rapport à la taxe professionnelle au regard des taux puis des bases d'imposition.

⁶⁰ Les collectivités territoriales ne disposent plus que d'un pouvoir de taux sur la CFE qui s'applique à une base fiscale très réduite par rapport à celle de l'ancienne taxe professionnelle.

⁶¹ Il faut aussi préciser que la CFE est perçue par le seul bloc communal.

On précisera toutefois une limite méthodologique de cette analyse : celle-ci porte sur l'évolution des impositions économiques locales et ne prend pas en compte une éventuelle hausse de la fiscalité d'État applicable aux entreprises pour prendre en charge le coût initial de la réforme de la taxe professionnelle, ainsi que le coût du dégrèvement barémique de CVAE⁶² qui est porté intégralement par l'État, évalué à 3,6 Md€ pour l'année 2014.

La fiscalité économique locale a connu depuis 2010 une évolution modérée conformément aux objectifs de la réforme

La charge fiscale liée à la CET et aux IFR au titre des années 2009 à 2012 (approche par « millésime d'impôt ») a connu une évolution contrastée sur la courte période considérée, puisqu'après la baisse au titre de l'année 2010, année de la réforme, se sont succédés une forte hausse en 2011 (+ 8,8 %) et une faible hausse en 2012 (2,4 %), à peine supérieure à l'inflation (+ 2 %).

Tableau 17 : l'évolution de la fiscalité économique locale depuis la réforme de la TP

(En Md€)

Année	2009 TP	2010 TP théorique	2010 Panier CET - IFR ⁶³	2011 Panier CET - IFR	2012 Panier CET - IFR ⁶⁴
Montant total	25,4	26,8	19,3	21	21,5
Evolution annuelle	-	5,5 %	-24,0 %	8,8 %	2,4 %

Source : Données DGFIP, bureau GF3C.

Entre 2010 et 2011, la charge fiscale des entreprises résultant de la fiscalité locale économique a connu une forte progression (+ 8,8 %) qui provient principalement de celle de la CVAE. Selon le rapport précité sur les conséquences de la réforme de la fiscalité directe locale induite par la suppression de la taxe professionnelle, cette évolution de la CVAE pour 1 Md€, s'explique principalement par trois facteurs :

- ◆ l'évolution économique de l'assiette de la CVAE, la valeur ajoutée ;

⁶² Le coût du dégrèvement barémique de CVAE est évalué à 3,6 Md€ pour 2014 (annexe du PLF 2014, jaune budgétaire sur les transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales).

⁶³ Le panier CET comprend la CFE et les taxes additionnelles, la CVAE et les taxes additionnelles, après prise en compte du plafonnement de la valeur ajoutée, les IFR et le dégrèvement transitoire simulé au titre de la réforme de la TP.

⁶⁴ Les données pour l'année 2012 sont provisoires et pourraient être révisées.

- ◆ l'effet des modalités de calcul de la CVAE en raison de la progressivité du taux de CVAE dont le barème dépend du chiffre d'affaires. Du fait de la hausse du chiffre d'affaires de la plupart des entreprises dont la valeur ajoutée a augmenté, ces entreprises ont été soumises à la CVAE en 2011 à un niveau supérieur à celui auquel elles avaient été soumises en 2010 ;
- ◆ l'effet de nouvelles modalités de calcul de la CVAE s'agissant de l'entrée en vigueur en 2011 de la consolidation du chiffre d'affaires pour les sociétés intégrées fiscalement, qui entraîne, pour la plupart d'entre elles, une hausse du taux effectif d'imposition à la CVAE.

L'assiette de la CVAE, après application du mécanisme de limitation (plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée) évolue ainsi de 7,1 % entre 2010 et 2011, soit une progression de la base fiscale de 71,7 Md€ selon les chiffres communiqués au CPO par la DGFIP.

La CFE connaît une progression de 6,5 %⁶⁵, liée à la revalorisation des valeurs locatives (+ 2 % entre 2010 et 2011), l'augmentation des bases liée aux constructions nouvelles et aux extensions, ainsi que la hausse de certaines bases minimales de CFE fixées par les communes ou les EPCI (cf. *infra*).

Entre 2011 et 2012, la charge fiscale des entreprises connaît à l'inverse une progression limitée à 2,4 %, qui s'explique principalement par la stabilité de la CVAE, une hausse modérée de la CFE et une baisse de régime du dégrèvement transitoire.

Les facteurs d'évolution de la CVAE sont complexes à analyser

En première analyse l'objectif de modération de l'évolution de la pression économique locale semble avoir été rempli. Plusieurs précautions méthodologiques incitent toutefois à la prudence, compte tenu du faible recul historique, des évolutions complexes de l'assiette de la CVAE et enfin du contexte de ralentissement conjoncturel.

L'assiette de la CVAE, après application du mécanisme de limitation, évolue très modérément de 1,1 % entre 2011 et 2012, soit une évolution de la base fiscale de 12 Md€, selon les éléments communiqués par la DGFIP. Cette absence de dynamisme s'explique selon les analyses disponibles par les effets du ralentissement économique et des évolutions propres à des secteurs d'activité.

⁶⁵ Le produit de la CFE au titre des millésimes 2010 et 2011 évolue de 6,5 % passant de 6 150,4 M€ à 6 552,6 M€. La tendance se confirme entre 2011 et 2012 avec une hausse de 5,3 % pour une CFE de 6 897,4 M€ au titre du millésime 2012.

Ainsi le choix, avec la CVAE, d'un impôt davantage en lien avec l'activité économique et reflétant la création de richesse par les entreprises a pour contrepartie une ressource fiscale qui peut fluctuer suivant la conjoncture et qui est nécessairement moins stable pour les collectivités territoriales (par comparaison avec la CFE) qui perçoivent le produit de la CVAE reversé par l'État⁶⁶, d'autant qu'il est possible que la territorialisation des effectifs renforce les phénomènes de volatilité.

La CVAE épouse le cycle économique et est par conséquent favorable aux entreprises.

⁶⁶ La CVAE est perçue par les trois niveaux de collectivités territoriales. Le schéma de reversement de la CVAE répartie entre les collectivités est abordé au point 4.

Tableau 18 : l'évolution des impositions économiques locales à la suite de la suppression de la TP*(En Md€)*

Exercice fiscal considéré	TP ⁶⁷	CFE ⁶⁸	CVAE ⁶⁹	Taxes annexes à la TP ou à la CVAE ⁷⁰	PVA ⁷¹	CET avant dégrèvement transitoire	IFER ⁷²	Dégrèvement transitoire ⁷³	Total	Evolution annuelle
	<i>A</i>	<i>B</i>	<i>C</i>	<i>D</i>	<i>E</i>	<i>G = B + C + D - E</i>	<i>H</i>	<i>I</i>	<i>Pour la TP : A + D - E Pour la CET : G + H - I</i>	
TP due au titre de 2009	34,3	-	-	2,7	11,6	-	-	-	25,4	
TP fictive due au titre de 2010	36,3	-	-	2,4	11,9	-	-	-	26,8	5,5 %
Impôt dû au titre de 2010	-	8	11,4	0	0,7	18,7	1,4	0,8	19,3	-24,0 %
Impôt dû au titre de 2011	-	7,7	12,4	0,9	0,8	20,2	1,4	0,6	21	8,8 %
Impôt dû au titre de 2012 ⁷⁴	-	8	12,4	0,8	1	20,4	1,5	0,4	21,5	2,4 %

*Source : Données DGFIP, bureau GF3C.*⁶⁷ Données d'émissions. TP : y compris TA-CCI, TA-CM, frais de gestion et CNP et déduction faite des dégrèvements sur rôle⁶⁸ Données d'émissions. CFE : y compris TA-CCI, TA-CM et frais de gestion.⁶⁹ Il s'agit de données simulées à partir des déclarations des entreprises. CVAE : y compris frais de gestion.⁷⁰ Il s'agit de données simulées à partir des déclarations des entreprises. Taxes annexes : CMTP et TA-CVAE.⁷¹ Plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (PVA) de la CET. Le calcul de simulation individuelle de PVA a été effectué par comparaison des données simulées au titre de 2012 en matière de CET et d'un plafond égal à 3% de la valeur ajoutée produite par l'entreprise au titre de 2012.⁷² Données d'émissions.⁷³ Il s'agit de données simulées à partir des déclarations des entreprises.⁷⁴ Données provisoires; les données définitives ne seront connues qu'au cours du premier trimestre 2014.

2 - La hausse modérée du montant de la CET pour les entreprises depuis 2010 doit être appréciée au regard de la dynamique passée des taux de la taxe professionnelle

Les niveaux d'imposition ont été moins dynamiques en raison de l'absence de pouvoir de taux des collectivités territoriales sur la CVAE et d'une activation limitée du levier fiscal sur les taux de CFE⁷⁵

La réforme de la taxe professionnelle et la mise en place de la cotisation économique territoriale se sont traduites par une forte limitation du pouvoir de taux des collectivités territoriales par rapport à la situation antérieure qui prévalait sous l'empire de la taxe professionnelle :

- ◆ les taux de taxe professionnelle résultaient des décisions des collectivités territoriales et de leurs groupements, avec une règle de lien des taux avec la fiscalité sur les ménages ;
- ◆ le taux de la CVAE, fixé à 1,5 % de la valeur ajoutée⁷⁶, est un taux national unique, déterminé par le législateur ;
- ◆ les taux de CFE sont votés librement par les assemblées délibérantes des communes et des EPCI, sous réserve des règles de liens entre les taux des taxes directes locales.

Or les taux de taxe professionnelle connaissaient traditionnellement une évolution dynamique, avec une intensité variable selon les niveaux de collectivités : l'évolution des taux de taxe professionnelle de 2002 à 2009 est la plus marquée pour les régions (+42,2 %) et les départements (+27,9 %), par rapport au secteur communal (+7,2 %) – tableau 19 ci-dessous. Il faut cependant identifier deux séquences pour les départements et les régions, avant et après 2004, car si le taux de TP a été mobilisé c'est aussi parce qu'il s'agissait du seul vecteur de pouvoir de taux après la suppression des taxes ménages affectées aux régions et l'accroissement des dépenses sociales des départements (allocation personnalisée d'autonomie).

Cette dynamique des taux d'imposition avant la réforme contraste avec la situation après la suppression de la taxe professionnelle :

- ◆ le taux unique national de la CVAE est resté constant ;

⁷⁵ Voir le chapitre III du présent rapport pour des développements sur ce thème.

⁷⁶ Le taux réel appliqué à la valeur ajoutée est progressif, en fonction du chiffre d'affaires des entreprises.

- ◆ le taux moyen de CFE⁷⁷, reconstitué au niveau national et qui s'applique à l'ancienne part foncière de la taxe professionnelle, a évolué faiblement depuis 2010, bien que la période considérée ne soit pas nécessairement significative. Comme l'illustre le tableau 20 ci-dessous, environ la moitié des communes ne modifient pas leur taux de CFE d'une année sur l'autre et moins de 10 % le font évoluer de plus de 3 %.

L'effet modérateur de la réforme de 2010 sur la dynamique des taux d'imposition doit toutefois être considéré avec prudence, compte-tenu :

- ◆ du fait faible recul historique ;
- ◆ de l'absence de cycle électoral complet⁷⁸, traditionnellement observé en matière de finances locales ;
- ◆ de la possibilité que le dynamisme initial des recettes de CVAE ait contribué à limiter l'évolution des taux de CFE mais que ceux-ci soient susceptibles de progresser après les élections locales très récentes ou à venir.

⁷⁷ Le taux moyen de CFE du secteur communal est le rapport entre l'ensemble des produits de CFE perçus par les communes, les syndicats fiscalisés et les groupements par la somme des bases de CFE des communes et des groupements.

⁷⁸ L'accomplissement d'un mandat électoral complet comprend traditionnellement des phases de hausse, de stabilité, voire de diminution de la pression fiscale.

Tableau 19 : la dynamique des taux de TP depuis 2002⁷⁹

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	Evolution des taux 2002-2009 (en %)
Secteur communal	15,05	15,2	15,37	15,45	15,49	15,76	15,89	16,14	7,2
Départements	7,02	7,31	7,47	7,82	8,24	8,38	8,5	8,98	27,9
Régions	1,99	2,02	2,04	2,48	2,68	2,76	2,81	2,83	42,2
Total	24,06	24,53	24,88	25,75	26,41	26,9	27,2	27,95	-
Evolution annuelle des taux (en %)		2,0	1,4	3,5	2,6	1,9	1,1	2,8	16,2

Source : Données Observatoire des finances locales (rapport 2010). Calculs CPO.

Tableau 20 : la dynamique des taux applicables à la CET depuis 2010

	2010	2011	2012	2013
Taux de CVAE	1,5	1,5	1,5	1,5
Evolution annuelle (en %)	-	0,0	0,0	0,0
Taux moyen simulé de CFE	25,22	25,42	25,59	25,7
Evolution annuelle des taux (en %)	-	0,8	0,7	0,4

Source : Données DGFIP, bureau CL2A. Calculs CPO.

⁷⁹ Les chiffres du tableau correspondent aux taux moyens de taxe professionnelle.

Tableau 21 : l'évolution du taux global de CFE⁸⁰ par strates d'évolution

Strate d'évolution	Nombre de communes			Pourcentage de communes		
	2010 / 2011	2011 / 2012	2012 / 2013	2010 / 2011	2011 / 2012	2012 / 2013
Période d'évolution						
01 - Augmentation supérieure à 5 %	1 599	1 998	1 734	4,4 %	5,4 %	4,7 %
02 - Augmentation entre 3 et 5 %	1 767	1 841	1 389	4,8 %	5,0 %	3,8 %
03 - Augmentation entre 1,5 et 3 %	4 371	4 209	3 077	11,9 %	11,5 %	8,4 %
04 - Augmentation entre 0,5 et 1,5 %	5 181	5 038	4 368	14,1 %	13,7 %	11,9 %
05 - Augmentation entre 0 et 0,5 %	2 905	2 454	2 367	7,9 %	6,7 %	6,5 %
06 - Sans changement	15 549	17 324	18 820	42,4 %	47,2 %	51,3 %
07 - Diminution entre 0 et 0,5 %	1 338	929	1 252	3,6 %	2,5 %	3,4 %
08 - Diminution entre 0,5 et 1,5 %	1 627	1 139	1 489	4,4 %	3,1 %	4,1 %
09 - Diminution entre 1,5 et 3 %	1 112	739	929	3,0 %	2,0 %	2,5 %
10 - Diminution entre 3 et 5 %	450	383	538	1,2 %	1,0 %	1,5 %
11 - Diminution supérieure à 5 %	766	611	702	2,1 %	1,7 %	1,9 %
Ensemble des communes	36 665	36 665	36 665	100 %	100 %	100 %

Source : Données DGFIP, bureau CL2A.

⁸⁰ Le taux global de CFE est la somme des taux votés (ou appliqués), sur le territoire de la commune, par la commune, le syndicat et le groupement.

3 - L'évolution des assiettes fiscales de la CVAE et de la CFE demeure en revanche encore incertaine

La CFE s'applique à une assiette constituée des biens passibles d'une taxe foncière (bâtie ou non bâtie) dont l'entreprise redevable a disposé pour les besoins de son activité :

- les bases foncières sont calculées à partir des valeurs locatives cadastrales des locaux utilisés par l'entreprise. Elles évoluent en fonction du taux de revalorisation des valeurs locatives, voté le cas échéant par le législateur, et de l'évolution naturelle des bases foncières ;
- ce système évoluera après l'entrée en vigueur, au plus tôt au titre de 2016, de la révision des valeurs locatives cadastrales des locaux professionnels engagée depuis 2010. Toutefois la plupart des redevables de la CFE réalisant des faibles montants de chiffre d'affaires ou de recettes sont imposés sur une base minimum de CFE⁸¹. Les valeurs locatives foncières entrent également dans les modalités de répartition de la CVAE entre les collectivités territoriales pour les entreprises multi-sites implantées dans plusieurs collectivités.

La CVAE repose sur une nouvelle assiette, la valeur ajoutée. La loi distingue cinq calculs distincts de valeur ajoutée. Sont ainsi prévues une assiette de droit commun, applicable à la généralité des redevables, et quatre assiettes spécifiques, pour les établissements de crédit et entreprises assimilées, les entreprises de gestion d'instruments financiers, les sociétés créées pour la réalisation d'une opération unique de financement et, enfin, les entreprises d'assurance et de réassurance, les mutuelles et les institutions de prévoyance.

Historiquement, les bases de la TP ont suivi une évolution continue, rappelée dans le tableau 22, amplifiée par la dynamique des taux, dans un contexte où l'État prenait en charge une part croissante de la fiscalité économique locale.

Tableau 22 : l'évolution des bases de la TP depuis 2002

<i>(En %)</i>						
2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
2,5	4,3	2,6	2,0	3,2	2,7	3,3

Source : *Observatoire des finances locales (rapport 2010). Calculs CPO.*

⁸¹ La base minimum de CFE est prévue à l'article 1647 D du CGI.

Des bases de CFE dynamiques, notamment sous l'effet du dispositif des bases minimum

Bien que la période analysée soit très circonscrite, les bases de CFE ont connu une évolution dynamique, avec une hausse de 11,2 % entre 2010 et 2012 (tableau 23).

Tableau 23 : l'évolution des bases de la CFE depuis 2010

(En M€)

(Montants en M€)	2010	2011	2012	Evolution 2011/2010	Evolution 2012/2011
Valeurs locatives foncières totales	22 647	23 570	24 267	4,1 %	3,0 %
Base taxable avant base minimum	22 276	23 177	23 877	4,0 %	3,0 %
Base taxable après base minimum	24 352	25 725	27 080	5,6 %	5,3 %
Base taxable communale	7 689	7 209	7 229	-6,2 %	0,3 %
Base taxable EPCI à FPU / éolien	16 109	17 679	18 797	9,7 %	6,3 %
Base taxable EPCI à FA	3 291	3 307	3 290	0,5 %	-0,5 %

Source : Données DGFIP, bureau CL2A. Calculs CPO.

Cette évolution s'explique en premier lieu par les décisions de revalorisation forfaitaire des bases foncières votées par le législateur, ainsi depuis 2010 les valeurs locatives ont été majorées de 6,9 %. Le rythme de ces revalorisations n'a pas été affecté par la réforme de la taxe professionnelle, comme le montre le tableau 24.

Tableau 24 : les taux de revalorisation forfaitaire des valeurs locatives foncières

(En %)

2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
1,8	1,8	1,6	1,5	1,2	2	1,8	1,8

Source : Article 1518 bis du CGI.

Ce dynamisme des bases foncières s'analyse en second lieu par l'évolution physique et juridique des bases foncières. Deux effets se cumulent : d'abord les évolutions de la population et de la valorisation des locaux utilisés par les entreprises pour les besoins de leur activité (évolution physique classique), ensuite la prise en compte des contribuables assujettis aux bases minimum de CFE en fonction des décisions des collectivités territoriales.

L'impact des bases minimum est réel et a généré un élargissement de l'assiette de la CFE de 9,3 % en 2010, 11,0 % en 2011 et 13,4 % en 2012.

Ainsi, la dynamique des bases foncières trouve son origine principale dans l'évolution spontanée des bases foncières et résulte également des décisions des collectivités territoriales en matière de bases minimum (tableau 25).

Tableau 25 : les facteurs d'évolution des bases de CFE depuis 2010

	2010	2011	2012
Effet revalorisation forfaitaire	1,2	2,0	1,8
Effet évolution des bases (démographie, bases minimum)	-	3,6	3,4
Evolution totale	-	5,6	5,2

Source : Données DGFIP, bureau GF3C.

Ce système sera affecté par l'entrée en vigueur progressive de la révision des valeurs locatives des locaux professionnels (cf. *infra*).

Une évolution des bases de CVAE complexe à analyser, qui est affectée par le ralentissement de la conjoncture

La valeur ajoutée fiscale retenue dans le calcul de la CVAE diffère sensiblement de la valeur ajoutée comptable telle que prise en compte par l'INSEE, en particulier pour le secteur de l'assurance, comme analysé ci-après.

Les bases de la CVAE suivent une évolution complexe depuis 2010, avec une forte augmentation entre 2010 et 2011 (+ 7,08 %) et une évolution beaucoup plus faible entre 2011 et 2012. Les projections indiquent à ce stade une augmentation limitée à 1,11 % entre 2011 et 2012.

Tableau 26 : l'évolution des bases de la CVAE et de la valeur ajoutée comptable des entreprises depuis 2010

(En Md€)

	2010	2011	2012 Données provisoires
Valeur ajoutée fiscale / assiette imposable	1 013,2	1 084,9	1 096,9
Evolution annuelle	-	7,08 %	1,11 %
Valeur ajoutée des entreprises	1 193,6	1 228,4	1 250,6
Evolution annuelle	-	2,92 %	1,81 %

Source : Données DGFIP, bureau CL2A et INSEE.

Pour analyser la dynamique de la CVAE il convient de prendre en compte des facteurs macroéconomiques et des facteurs sectoriels, amplifiés par les différences entre la valeur ajoutée comptable et la valeur ajoutée fiscale.

Le fort ralentissement de la croissance des bases de CVAE reflète d'abord la dégradation de la conjoncture en 2012 et de la situation économique des entreprises assujetties à la CVAE. Ce fléchissement est constaté à la fois en termes de valeur ajoutée fiscale et comptable. Toutefois l'écart entre la progression des valeurs ajoutées comptable et fiscale, particulièrement marqué en 2011, justifie de chercher d'autres explications.

L'approche par secteurs économiques est difficile à mener et très dépendante de l'activité et de la conjoncture de chaque secteur. Les évolutions les plus sensibles concernent le secteur des activités financières et d'assurance pour lequel la valeur ajoutée fiscale est fortement fluctuante de 2010 à 2012. Ainsi la valeur ajoutée fiscale a progressé de 17,4 % entre 2010 et 2011 mais a diminué de 15,6 % entre 2011 et 2012 (encadré 4). Ce secteur représente une part importante de la valeur ajoutée fiscale totale (9,9 % en 2011 ; 8,3 % en 2012) et contribue de façon importante aux fluctuations de la valeur ajoutée totale.

Tableau 27 : l'évolution de l'assiette de valeur ajoutée imposable⁸²

(En M€)

Secteur d'activité selon la nomenclature NAF révisée de 2008 (niveau 1)	VA imposable après limitation ⁸³ 2010	VA imposable après limitation 2011	VA imposable après limitation 2012
A - agriculture, sylviculture et pêche	3 063,4	4 167,6	4 302,0
B - industries extractives	3 177,0	3 597,0	3 256,7
C - industrie manufacturière	196 713,6	202 183,9	204 168,4
D - production et distribution d'électricité, de gaz, de vapeur et d'air conditionné	29 076,0	29 847,9	33 064,1
E - production et distribution d'eau ; assainissement, gestion des déchets et dépollution	8 063,8	8 471,5	8 459,7
F - construction	71 036,3	78 547,2	81 166,4
G - commerce ; réparation d'automobiles et de motocycles	169 841,7	183 635,6	188 223,5
H - transports et entreposage	51 886,1	66 703,3	70 432,1
I - hébergement et restauration	27 546,8	32 129,4	33 073,8
J - information et communication	60 122,4	67 943,8	64 770,3
K - activités financières et d'assurance	103 101,7	121 042,7	102 125,7
L - activités immobilières	17 175,4	24 128,6	26 119,0
M - activités spécialisées, scientifiques et techniques	126 856,4	138 218,3	148 324,5
N - activités de services administratifs et de soutien	51 732,8	57 183,4	57 695,4
O - administration publique	283,4	353,5	340,1

⁸² Le chiffrage réalisé par la DGFIP a été effectué à partir des données du fichier de répartition de CVAE millésimes 2010, 2011 et 2012 (données provisoires pour ce dernier millésime). La valeur ajoutée reproduite en résultat sur laquelle est assise la CVAE est celle définie à l'article 1586 sexies du CGI après application du mécanisme de limitation prévu à l'article 1586 sexies I-7 du CGI. Pour la généralité des entreprises (c'est-à-dire les entreprises autres que les sociétés financières), la valeur ajoutée imposable ne peut excéder un pourcentage du chiffre d'affaires fixé à (art. 1586 sexies I-7 du CGI) : 80 % pour les contribuables dont le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à 7 600 000 € ; 85 % pour les contribuables dont le chiffre d'affaires est supérieur à 7 600 000 €.

⁸³ Le plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée (PVA) est pris en compte.

Secteur d'activité selon la nomenclature NAF révisée de 2008 (niveau 1)	VA imposable après limitation ⁸³ 2010	VA imposable après limitation 2011	VA imposable après limitation 2012
P - enseignement	3 311,8	4 005,7	4 162,5
Q - santé humaine et action sociale	32 477,1	38 140,5	39 853,5
R - arts, spectacles et activités récréatives	5 627,4	6 658,6	7 149,6
S - autres activités de services	7 317,3	8 275,3	8 479,7
X - divers	44 826,2	9 663,0	11 735,8
TOTAL	1 013 236,5	1 084 896,9	1 096 902,9
Evolution totale	-	7,1 %	1,1 %

Source : DGFIP bureau GF3C⁸⁴.

Encadré 4 : une évolution des bases fiscales sectorielles de CVAE complexe à appréhender : l'exemple de valeur ajoutée fiscale du secteur financier

L'évolution de l'assiette de la valeur ajoutée imposable de 2010 et 2012 fait apparaître une volatilité de la valeur ajoutée imposable du secteur des activités financières et d'assurance (secteur K), qui progresse de 17,4 % entre 2010 et 2011 mais diminuerait de 15,6 % entre 2011 et 2012 (soit une baisse de 18,9 Md€ selon des données provisoires).

Cette volatilité de l'assiette pèse fortement sur le produit de CVAE reversé en 2014 à certaines collectivités, dont la ville de Paris, compte tenu du poids de secteur dans la valeur ajoutée localisée à Paris. Il faut préciser que dans ce secteur, la notion de valeur ajoutée ne fait pas partie des soldes intermédiaires de gestion habituels.

Le secteur financier, en particulier le secteur des assurances, fait l'objet d'un régime spécifique pour le calcul de la valeur ajoutée fiscale dont les paramètres ont été étudiés par le CPO en 2013.

Dans le cadre de son rapport sur les prélèvements obligatoires et les entreprises du secteur financier (janvier 2013), le CPO a eu l'occasion d'étudier l'application de la CVAE au secteur de l'assurance. Ses conclusions sont reprises ci-après.

La comptabilité des entreprises du secteur financier, contrairement à celle des sociétés non financières, ignore le solde intermédiaire de gestion de la valeur ajoutée. Le législateur a donc défini une assiette à partir des comptes sociaux de ces entreprises, qui fournit un référentiel peu susceptible d'interprétations. Pour les organismes d'assurances, comme pour les banques, le chiffre d'affaires est composé de l'ensemble des produits (primes, produits techniques, produits de placement, commissions de réassurance), à l'exception des plus-values de cession de placements dans les entreprises liées, des plus-values de cession d'immeubles d'exploitation et des dividendes versés par des entreprises liées.

Cette définition, reposant essentiellement sur des notions comptables identifiées et peu susceptibles d'interprétation, apparaît claire et de maniement aisé pour les praticiens. Elle constitue un progrès par rapport aux incertitudes que pouvait susciter les définitions retenues par l'ancienne taxe professionnelle et un bon élément de comparaison de la valeur ajoutée générée par les activités courantes d'une entreprise (comme pour la valeur ajoutée des sociétés non financières, cette définition assure que les charges de personnel, les impôts et taxes et les dotations ne sont pas déduites).

⁸⁴ Les montants sont issus des données déclaratives des entreprises et sont simulés pour partie, ils doivent être considérés avec prudence.

En revanche, cette définition peut conduire à certains paradoxes économiques. Par exemple, pour les assurances, les moins-values latentes ne sont pas prises en compte dans son assiette alors que les plus-values résultant de cessions d'actifs le sont : une entreprise qui constaterait d'importantes dépréciations d'actifs et qui serait contrainte de vendre des actifs en plus-value pour maintenir le même rendement servi aux assurés verrait ainsi sa charge de CVAE augmenter. Il en résulte une recette partiellement déconnectée de l'activité économique des entreprises mais relativement stable dans les conditions économiques normales et à même de fournir des recettes prévisibles aux collectivités territoriales, affectataires de cet impôt.

Le calcul comptable de la valeur ajoutée pour déterminer l'assiette de la CVAE des organismes d'assurance s'inspire désormais, comme pour les établissements de crédit, de la nomenclature comptable de la profession. Il y a donc une connexion forte entre l'assiette et le compte de résultat des organismes d'assurance, avec peu de retraitements fiscaux. Il est possible d'évaluer l'assiette sans ambiguïté, l'ensemble des comptes concernés par l'assiette étant précisés dans l'instruction de 2010. Elle est établie pour tous les organismes d'assurance, quelles que soient leurs formes juridiques.

Dans un premier temps le chiffre d'affaires est défini comme la somme des primes, des autres produits techniques, des commissions reçues de réassureurs, des produits non techniques et des produits des placements, à l'exception des reprises de provisions, des plus-values de cession des immeubles d'exploitation, des plus-values de cession et de 95 % des dividendes afférents aux placements dans les entreprises liées ou avec un lien de participation et des quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun.

Dans un deuxième temps, le chiffre d'affaires est majoré des subventions d'exploitation, de la production immobilisée (dans la limite des charges qui ont concouru à sa formation et qui sont déductibles de la valeur ajoutée) et des transferts de produits de placements.

Dans un troisième temps, viennent en déduction de ce chiffre d'affaires majoré les différentes charges : prestations et frais payés, les achats, autres charges externes et de gestion courante, les variations de provisions techniques, la participation aux résultats, les charges des placements à l'exception des moins-values de cession sur immeubles d'exploitation et sur les entreprises liées ou avec lesquelles il existe un lien de participation.

Ainsi ne sont pas déduits de la valeur ajoutée, à titre principal, les charges de personnel, les impôts, taxes et versement assimilés à l'exception des taxes sur le chiffre d'affaires, des contributions indirectes et de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques, les dotations aux provisions autres que les provisions techniques. Si la définition est claire, il n'est pas certain qu'elle permette de capter avec justesse la valeur ajoutée de l'activité d'assurance. La définition rénovée de la valeur ajoutée au sens de la CVAE est plus simple de mise en œuvre que la valeur ajoutée au sens de l'ancienne taxe professionnelle. Néanmoins, elle ne correspond toujours pas aux soldes intermédiaires de gestion définis dans la réglementation comptable spécifique aux organismes d'assurance. D'un point de vue non comptable mais économique, la création de richesse liée à l'activité d'assurance n'est connue qu'une fois l'intégralité des engagements de l'assureur éteints. C'est seulement au terme du contrat que le gain, ou la perte, lié à sa commercialisation est connu. À titre d'exemple, la valeur ajoutée sur un contrat de rente viagère n'est mesurable qu'au décès de l'assuré. Il est alors possible de comparer les produits (ensemble des primes reçues par l'assureur et produits financiers) aux charges (prestations versées et frais engagés).

De même, la valeur ajoutée sur les contrats d'assurance automobile souscrits l'année N n'est connue que lorsque tous les sinistres relatifs à l'année N sont intégralement réglés. La mesure de la valeur ajoutée contrat par contrat demeure cependant théorique. D'une part elle repose sur la capacité de l'assureur à isoler les revenus et les charges de chaque contrat commercialisé, ce qui n'est pas toujours possible. Par exemple les produits financiers ne sont pas toujours individualisables et la comptabilité analytique ne permet pas toujours d'isoler les charges par génération de contrats. D'autre part elle ne serait pas vérifiable par l'administration fiscale et pourrait induire une instabilité temporelle de l'assiette, en particulier pour les engagements de long terme (construction, retraite) dont la valeur ajoutée ne serait taxée qu'une fois les sinistres intégralement réglés.

Par souci pratique, la valeur ajoutée au sens de la CVAE a été établie à partir des données comptables vérifiables qui donnent une vision conventionnelle de la rémunération des facteurs. Cependant, cette définition présente également des limites liées à la non reprise, dans le texte fiscal, des soldes intermédiaires de gestion spécifiques au secteur de l'assurance. À titre d'illustration, la valeur ajoutée au sens fiscal déduit l'intégralité des provisions techniques mais exclut de la déduction les provisions pour dépréciation d'actif, ce qui est critiqué par la profession. Alors que les plus-values réalisées lors des cessions d'actifs entrent dans l'assiette de la cotisation, les moins-values latentes ne peuvent être déduites. Cette situation peut conduire à augmenter la charge de CVAE d'un organisme d'assurance en difficulté financière. En cas d'orientation défavorable des marchés, les provisions pour dépréciations d'actifs viennent minorer son résultat. Dès lors, l'organisme d'assurance qui serait éventuellement contraint de céder les titres de portefeuille en plus-value pour maintenir le rendement de son actif sur une catégorie de placements verrait sa charge de CVAE augmenter.

Toutefois, les règles de dotations aux provisions pour dépréciation d'actifs des assureurs sont assouplies en comparaison au droit comptable général. En effet, les organismes d'assurance ne constituent pas de provisions pour dépréciations sur les placements amortissables, sauf en cas de risque de défaut avéré, et les provisions pour dépréciations sur les autres valeurs ne sont constituées que lorsque la dépréciation est jugée durable.

La définition retenue pour la valeur ajoutée fiscale pour le secteur des assurances peut contribuer à expliquer la volatilité de valeur ajoutée dans le secteur des assurances, dans des circonstances exceptionnelles en raison des provisions liées à la crise grecque prises en 2011 et reprises en 2012 qui expliquent des variations fortes de la valeur ajoutée.

La définition fiscale de la valeur ajoutée, présentée ci-dessus, est contestée par la profession via la FFSA car elle ne permet pas de déduire les provisions pour dépréciations d'actifs passées par les entreprises du secteur financier et destinées à constater une dépréciation ou une perte probable sur un actif. Symétriquement les reprises de telles provisions ne sont pas retenues en produits.

Du fait de la crise des dettes souveraines, la FFSA a souligné les risques de cette définition et de l'absence de déductibilité des provisions qui exerce les effets mécaniques suivants :

- en 2011, les sociétés du secteur des assurances ont comptabilisé des provisions pour dépréciation d'actif et pour émetteur défaillant sur certains titres de dette souveraine détenus dans leurs actifs, par ailleurs elles ont dû vendre des actifs en plus-value pour maintenir le même rendement servi aux assurés, ce qui augmente leur résultat ; – les dotations aux provisions ne sont pas déduites de la valeur ajoutée, cette situation a un effet positif sur la valeur ajoutée du secteur en 2011 ;
- en 2012, les dotations aux provisions sont reprises et les pertes constatées – les reprises sur provisions ne sont pas prises en compte dans la valeur ajoutée, cette situation a un effet négatif sur la valeur ajoutée du secteur en 2012.

Le schéma de versement de la valeur ajoutée acquitté par les entreprises et répartie par les collectivités territoriales explique le décalage dans le temps de l'évolution de la valeur ajoutée fiscale des assurances. Ainsi la valeur ajoutée déclarée en 2011 exerce principalement ses effets sur les ressources réparties aux collectivités en 2013 (effet à la hausse) et la valeur ajoutée déclarée en 2012 sur les ressources réparties en 2014 (effet à la baisse). Ces effets sont d'autant plus prononcés pour une collectivité que le secteur des assurances pèse dans la valeur ajoutée localisée, c'est notamment le cas à Paris.

Outre les explications liées à la définition fiscale de la valeur ajoutée et à la mécanique complexe de reversement de l'impôt encaissé aux collectivités, la dynamique sectorielle de la valeur ajoutée des assurances dépend d'autres facteurs économiques comme la collecte des produits d'assurance-vie.

Source : CPO, Les prélèvements obligatoires et les entreprises du secteur financier, déjà cité.

Outre les évolutions conjoncturelles et sectorielles considérées, la hausse du nombre de contribuables assujettis à la CVAE est un facteur de dynamisme des bases d'imposition. Il est confirmé par les données transmises par la DGFIP, comme précisé dans le tableau ci-dessous :

Tableau 28 : l'évolution du nombre de redevables de la CVAE depuis 2010⁸⁵

Millésime d'imposition	2010	2011	2012
Nombre de déposants au 05/07/N+1 (en milliers)	389	412	438
Evolution	-	5,9 %	6,3 %

Source : DGFIP, bureau GF3. Calculs CPO.

Les fluctuations constatées de 2010 à 2012 pèsent avec un décalage de deux ans sur les produits de CVAE reversés aux collectivités territoriales :

- ◆ pour les versements réalisés en 2013, les collectivités territoriales ont bénéficié du dynamisme de l'assiette de la CVAE constaté en 2011 ;
- ◆ à l'inverse, les versements qui interviendront en 2014 seront effectués principalement sur la base de la valeur ajoutée imposable de 2012, qui devrait être beaucoup moins dynamique. Du fait des modalités de versement et des règles de répartition territoriale de la CVAE, le produit reversé de CVAE sera inférieur pour certaines collectivités au produit de 2013.

E - La mise en œuvre de la réforme s'est accompagnée d'effets non prévus pour les entreprises assujetties à la cotisation de CFE

Une augmentation mécanique du nombre de contribuables assujettis à la cotisation minimale de CFE du fait de la réforme et à la suite des décisions des différentes collectivités territoriales

⁸⁵ Les entreprises sont recensées à partir du fichier des déclarations de solde de CVAE n°1329 DEF produit au 5/07/N+1 pour le millésime N, la date limite de dépôt de déclaration étant fixée au premier jour ouvré du mois de mai de N+1. Il s'agit donc d'un compteur arrêté à une date, des contribuables pouvant continuer à déposer une déclaration après cette date.

La cotisation minimale de CFE, prévue à l'article 1647 D⁸⁶ du CGI, dispose que tous les redevables de la CFE sont assujettis à une cotisation minimale établie au lieu de leur principal établissement, sur une base dont le montant est fixé par le conseil municipal (ou par le conseil communautaire) en fonction du chiffre d'affaires du contribuable. Autrement dit le mécanisme revient à substituer une valeur normative aux bases effectives de chaque contribuable (la valeur locative foncière du local accueillant l'activité), lorsque le niveau de la base minimum est supérieur à celui des bases constatées du redevable assujetti à la CFE ; le taux de CFE est alors appliqué à cette base normative.

Ce mécanisme, similaire dans sa philosophie à la contribution minimale de taxe professionnelle, conduit à accroître l'impôt initialement dû par le contribuable.

L'inclusion dans la réforme⁸⁷ d'un dispositif de cotisation minimale de CFE s'inscrit dans la continuité du système en vigueur sous l'empire de la TP mais l'élargissement du régime en a accru la portée. Un dispositif analogue existait déjà : il était considéré que tout contribuable assujetti devait, *a minima*, acquitter un impôt annuel comparable à l'impôt demandé à chaque foyer fiscal au titre de la taxe d'habitation pour contribuer au financement des services publics locaux. La transposition du système s'est opérée au niveau de la CFE, seul impôt universel acquitté par les entreprises au niveau local, car en réalité une grande partie des redevables n'acquittent pas de CVAE, qui ne se déclenche qu'à partir du seuil de 500 000 € de chiffre d'affaires.

Toutefois les modalités de calcul et de détermination par la commune ou l'EPCI ont radicalement évolué par rapport à la taxe professionnelle. Exclue du plafonnement à la valeur ajoutée, la CFE minimum était fixée par la commune ou l'EPCI⁸⁸ selon trois tranches d'imposition dans les dispositions de la loi de finances pour 2013 :

⁸⁶ Cet article a été modifié à plusieurs reprises depuis la réforme de la taxe professionnelle (cf. *infra*). Le barème d'imposition présenté ci-dessous résulte de la modification de l'article 1647 D du CGI par l'ordonnance n°2013-837 du 19 septembre 2013 (article 20).

⁸⁷ La réforme initiale prévoyait un dispositif de cotisation minimale qui a été revu lors de la clause de revoyure en 2010 et des modifications apportées par la loi de finances pour 2011.

⁸⁸ En l'absence de délibération fixant le montant de la base minimum à compter du 1^{er} janvier 2010, celui-ci est égal au montant de la base minimum de TP appliqué en 2009. Il dépend alors de la TH théorique de l'année précédente d'un logement de référence retenu par l'organe délibérant de la commune ou de l'EPCI ou, à défaut de décision, d'un logement dont la valeur locative est égale aux deux tiers de la valeur locative moyenne des habitations de la commune ou de l'intercommunalité.

- ◆ entre 210 € et 2 101 € pour les redevables réalisant moins de 100 000 € de chiffre d'affaires ;
- ◆ entre 206 € et 4 084 € pour les redevables dont le montant de chiffre d'affaires est compris entre 100 000 € et 250 000 € ;
- ◆ entre 206 € et 6 209 € pour les autres redevables.

L'augmentation du nombre de redevables de la cotisation minimale de CFE, décrite dans le tableau 29, est d'abord mécanique.

Tableau 29 : l'évolution de la cotisation de CFE en base minimum⁸⁹ au titre de l'article 1647 D du CGI

Année d'imposition sur base minimum	Cotisation de CFE avant frais de gestion (en M€)	Population concernée (en milliers)
2010	626,6	2 068,0
2011	708,7	2 366,4
2012 ⁹⁰	894,4	2 646,2

Source : DGFIP, bureau GF3C.

- en premier lieu, cette augmentation résulte de la disparition des EBM de l'assiette locale avec la suppression de la taxe professionnelle. Outre une taxation en fonction de la valeur locative foncière des locaux utilisés, les contribuables étaient jusque-là taxés, pour la part EBM, en fonction du stock de matériels utilisés. Or, avec la CFE, ces contribuables ne sont taxés qu'en fonction de la valeur foncière du local. La réduction de l'assiette locale a conduit à ce que ces contribuables sous le seuil de base minimum entrent dans le dispositif ;

- en second lieu, cette progression s'explique par les effets de la censure par le Conseil constitutionnel⁹¹ qui a affecté l'économie générale de la réforme. Ainsi la décision du Conseil a censuré certaines dispositions de l'article 2 de la loi de finances pour 2010 qui prévoyaient une modification de l'article 1467 du CGI concernant la taxation des titulaires de bénéfices non commerciaux (BNC) réalisant moins de 500 000 € de chiffre d'affaires et employant moins de 5 salariés (cf. *supra*). Selon les commentateurs⁹², la décision du Conseil constitutionnel, estimant qu'il y avait rupture du principe d'égalité des contribuables devant les charges publiques, ne portait pas tant sur un

⁸⁹ Les données reprises résultent d'une extraction des fichiers définitifs de données individuelles issues des rôles généraux de CFE 2010, 2011 et 2012.

⁹⁰ Ces données sont celles du rôle général initial. Elles ne tiennent pas compte des effets l'article 46 de la loi de finances rectificative III pour 2012 qui a permis aux collectivités de prendre en charge rétroactivement tout ou partie de la hausse des cotisations minimum au titre de 2012. Le montant du dispositif est évalué à 75 M€.

⁹¹ CC, décision n° 2009-599 DC, 29 décembre 2009.

⁹² *La Gazette des communes, des départements et des régions*, cahier détaché n° 2 – 07 / 2161, 18 février 2013.

régime spécifique de taxation des professions libérales que sur une disposition particulière qui différencie l'application de cette mesure entre les BNC de 5 salariés et plus et les autres. Or cette décision, conduisant à la suppression de toute taxation des recettes, a entraîné pour les professions libérales concernées un rétrécissement de leur base d'imposition à la seule valeur foncière du local utilisé, et lorsque la valeur du local était inférieure à la base minimum de CFE, à une imposition au titre de la cotisation minimale de la CFE. Il faut cependant préciser que l'assujettissement à la base minimum est le résultat d'une réduction souvent importante de l'imposition économique locale en raison de la réforme de la taxe professionnelle ;

- en dernier lieu, l'évolution dépend des politiques locales des assemblées délibérantes des communes et des EPCI en matière de fixation des bases minimum⁹³.

L'analyse des impacts de la cotisation minimale de CFE pour quantifier les gagnants et les perdants est techniquement très complexe à mener. Plusieurs analyses qualitatives⁹⁴ ont été réalisées pour illustrer le phénomène. Les effets du système des bases minimum de CFE sur deux catégories de contribuables – les professions libérales et les artisans et commerçants – ont ainsi fait l'objet d'une étude détaillée dans une revue spécialisée⁹⁵ dont les conclusions sont reproduites ci-après. Il faut préciser que l'analyse est nécessairement simplifiée compte tenu de la grande diversité des situations fiscales, en fonction des montants retenus par les différentes assemblées délibérantes, et des caractéristiques des

⁹³ A titre illustratif, le site internet <http://cotisations-foncieres.blogspot.fr/> avait effectué un recensement des cotisations foncières minimales par commune et EPCI à la fin de l'année 2012.

⁹⁴ L'assemblée des communautés de France (ADCF) précise dans son dossier thématique *Finances et fiscalité*, sur le site www.adcf.org, les éléments suivants. Le niveau d'imposition de 2012 doit être rapporté à celui de 2009, les années 2010 et 2011 ayant été pour cette catégorie de contribuables des années blanches. Pour certaines catégories de contribuables, la cotisation minimale de CFE qui leur est demandée en 2012 doit être comparée avec leur niveau d'imposition très faible du temps de l'ancienne TP. L'évolution de leurs cotisations doit donc être relativisée. Les entreprises du secteur de la santé, les activités de prestations intellectuelles (dont le chiffre d'affaires est inférieur à 500 000 €, seuils d'imposition à la CVAE) assujetties à la cotisation minimum sont concernées. De la même façon, les activités commerciales ou artisanales qui disposaient d'immobilisations importantes (outillage fortement valorisé par exemple) devraient être avantagées avec le nouveau dispositif de cotisation minimale. A l'inverse, certains contribuables, commerçants ou artisans, (chiffre d'affaires élevé et marges faibles) subissent en cas de relèvement du plafond à 6 000 euros de base, par exemple, une hausse importante.

⁹⁵ JULLA Eric, Ressources consultants finances, Mémoire n°150, document d'analyse en économie financière locale, janvier 2013.

contribuables en termes de chiffres d'affaires et de cotisation passée de taxe professionnelle⁹⁶.

S'agissant des professions libérales, l'étude compare le dispositif initial prévu par la réforme (taxation au titre de la CFE en fonction de la base foncière et des recettes à hauteur de 5,5 %) et l'application de la base minimum en fonction des seuils les plus élevés (2 065 € pour les contribuables réalisant moins de 100 000 € de chiffre d'affaires et 6 102 € pour les autres). L'éventuelle majoration de la base minimum a certes réduit l'avantage fiscal majeur résultant de la réforme de la TP et de la décision de censure du Conseil constitutionnel, quel que soit le niveau de chiffre d'affaires, sauf pour les contribuables dont le chiffre d'affaires est faible. Le problème posé par le niveau supérieur de bases minimum pour les professions libérales est donc bien caractérisé : il ne concerne que les professions libérales à faible niveau de recette, les autres maintenant un avantage important notamment du fait de marges élevées et de bases foncières faibles.

S'agissant des artisans et des commerçants, l'étude compare le système en vigueur sous l'empire de la taxe professionnelle et l'application de la base minimum. Sont potentiellement pénalisés par une base minimum de CFE élevée, les commerçants et artisans disposant d'un chiffre d'affaires inférieur à 100 000 €, s'ils n'utilisent qu'une faible valeur de matériels, et les artisans et commerçants dont le chiffre d'affaires excède légèrement 100 000 €, tout en ayant un stock de matériel relativement faible.

Au total, l'évolution de la cotisation minimale de CFE trouve son origine dans l'allègement global de fiscalité locale consenti par la réforme et les effets mécaniques qu'elle entraîne. Elle s'est avérée dans un premier temps mal adaptée aux facultés contributives des contribuables les plus modestes en raison de son caractère forfaitaire, vulnérable aux effets de seuil.

Pour contribuer à un meilleur pilotage fiscal du système de cotisation minimum et maîtriser les effets de seuil, plusieurs évolutions législatives sont intervenues depuis 2010

Les modifications apportées depuis 2010 ont ajusté les paramètres du dispositif de cotisation minimum, notamment pour faciliter la gestion des effets de seuil et prendre en compte la situation des petits redevables générant moins de 10 000 € de chiffre d'affaires.

⁹⁶ En particulier s'agissant du stock de matériel représentatif de l'assiette EBM de la TP.

Les dispositions de la loi de finances pour 2014⁹⁷ élargissent encore les outils à la disposition des collectivités pour piloter le système de la cotisation minimale de CFE et lisser les effets de seuils pour les plus petits contribuables entreprises (tableau 30 et développements *infra*).

Tableau 30 : les principales modifications du dispositif de CFE minimale pour les entreprises entre 2010 et 2013

Texte concerné	Dispositif
Loi n° 2011-900 du 28 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 ⁹⁸	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Dégrèvement temporaire de CFE applicable sur demande du contribuable au titre des années 2010 et 2011 par rapport à la cotisation théorique de taxe professionnelle qui aurait été dû au titre de l'année 2010 en l'absence de réforme de la taxe professionnelle.
Loi de finances rectificative n° 2011-1978 du 29 décembre 2011 pour 2011 ⁹⁹	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Réduction facultative, sur délibération des collectivités, de moitié au plus du montant de la base minimum pour les petits redevables réalisant moins de 10 000 € de chiffres d'affaires.

⁹⁷ Loi de finances n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 pour 2014.

⁹⁸ Le II de l'article 21 de la loi de finances rectificative n° 2011-900 du 29 juillet 2011 pour 2011 institue, pour les impositions établies au titre des années 2010 et 2011, un dégrèvement temporaire de CFE en faveur de certains contribuables ayant subi des hausses de cotisation au profit des syndicats de communes. Ce dégrèvement, codifié à l'article 1647 C quinquies C du CGI, est susceptible de bénéficier uniquement, sous certaines conditions, aux entreprises dont la part de la CFE due au titre de l'année 2010 émise au profit d'un syndicat de communes a augmenté par rapport à la part de TP qui aurait été émise au profit de ce même syndicat au titre de 2010 en l'absence de réforme de la TP.

⁹⁹ L'article 1647 D du CGI relatif à la cotisation minimale de CFE a été modifié par les articles 44 et 51 de la loi de finances rectificative n°2011-1978 précitée. La mesure s'applique pour les impositions dues au titre de 2013 toutefois si la délibération a été prise avant le 15 février 2012, elle s'applique aux impositions dues au titre de 2012.

Texte concerné	Dispositif
Loi de finances rectificative n°2012-1510 du 29 décembre 2012 pour 2012	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Mise en place d'un dispositif de correction par délibération des collectivités¹⁰⁰ des cotisations au titre de 2012, qui peuvent prendre en charge en lieu et place des redevables, tout ou partie de la fraction de la cotisation minimum de CFE due au titre de 2012 correspondant à une augmentation de la base minimum sur leur territoire suite à une délibération prise en 2011. ▪ Création, après délibération des collectivités¹⁰¹, d'une 3^{ème} tranche intermédiaire¹⁰² pour limiter les effets de seuil, concernant les redevables dont le chiffre d'affaires est compris entre 100 000 € et 250 000 €, avec des plafonds de base minimum compris entre 206 € et 2 065 €.
Loi de finances n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 pour 2014	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Nouveau barème de fixation du montant de la base minimum de CFE. ▪ Clause de sauvegarde pour les entreprises réalisant moins de 100 000€ de chiffre d'affaires.

Source : CPO.

Cette réforme met aussi en place, pour les redevables réalisant moins de 100 000 € de chiffre d'affaires, une forme de clause de sauvegarde pour que la base minimum de CFE, qu'il y ait ou non de nouvelle délibération des communes et des EPCI en 2014, ne puisse excéder les plafonds légaux des trois premières tranches du nouveau barème (cf. le tableau 31), afin de faire en sorte que l'imposition à la CFE de tous les redevables réalisant un montant faible de chiffre d'affaires ou de recettes ne soit pas excessive par rapport à la réalité de leur activité et à leurs capacités contributives.

¹⁰⁰ La date a été reportée au 31 janvier 2013.

¹⁰¹ A défaut de nouvelle délibération, les redevables appartenant à cette nouvelle tranche se verront appliquer le montant de la base minimum fixé par les délibérations antérieures pour les redevables dont le chiffre d'affaires est supérieur à 100 000 €.

¹⁰² Les articles 37 (tranche intermédiaire), 46 et 47 de loi de finances rectificative n°2012-1510 du 29 décembre 2012 pour 2012 ont modifié le régime de bases minimum.

Le barème proposé est présenté dans le tableau ci-dessous, pour une application à la CFE au titre de l'année 2014¹⁰³, à l'exception du barème propre aux redevables titulaires de BNC qui a été censuré par le Conseil constitutionnel.

Tableau 31 : le nouveau barème de la cotisation minimum de CFE LFI 2014

Montant du chiffre d'affaires ou des recettes de la généralité des redevables	Montant du chiffre d'affaires ou des recettes des redevables titulaires de BNC	Montant de la base minimum compris
≤ 10 000 €	≤ 5 000 €	entre 210 € et 500 €
> 10 000 € et ≤ 32 600 €	> 5 000 € et ≤ 16 300 €	entre 210 € et 1 000 €
> 32 600 € et ≤ 100 000 €	> 16 300 € et ≤ 50 000 €	entre 210 € et 2 100 €
> 100 000 € et ≤ 250 000 €	> 50 000 € et ≤ 125 000 €	entre 210 € et 3 500 €
> 250 000 € et ≤ 500 000 €	> 125 000 € et ≤ 250 000 €	entre 210 € et 5 000 €
> 500 000 €	> 250 000 €	entre 210 € et 6 500 €

Source : *Projet de loi de finances pour 2014*.

Au total, les évolutions du régime prévues par la loi de finances pour 2014 jouent sur les paramètres de la cotisation minimale de CFE mais écartent des évolutions plus systémiques. Le nouveau barème permet de limiter sensiblement les montants payés par les redevables disposant des capacités contributives les plus faibles. Il témoigne cependant d'une volonté de préserver un lien fiscal entre les petits redevables et le territoire et une contribution au financement des services publics locaux des collectivités.

Ces évolutions continuent d'être marquées par la tension entre l'objectif de modération de la charge fiscale des entreprises, en particulier des redevables à faible capacité contributive, et l'objectif de rendement des ressources fiscales des collectivités¹⁰⁴.

¹⁰³ Le nouveau barème s'appliquera à compter de la CFE due au titre de 2014 en cas de délibération prise avant le 21 janvier 2014. A défaut de délibération pour l'application du nouveau barème, les montants de base minimum appliqués au titre de l'année 2013 continueront de s'appliquer (après leur revalorisation annuelle). Toutefois, pour les contribuables dont le montant du CA ou des recettes au cours de la période de référence définie à l'article 1467 A est inférieur ou égal à 100 000 €, ces montants ne pourront pas excéder les nouveaux seuils « plafonds ».

¹⁰⁴ S'agissant de la refonte du barème de la CFE minimum, l'ADCF précise dans la rubrique *finances et fiscalité* (www.adcf.org) les éléments de sa position, éclairante des tensions contradictoires dans ce dispositif. Elle rappelle « les difficultés rencontrées l'an passé et les nombreux problèmes soulevés par l'assiette du chiffre d'affaires, non représentative des capacités contributives des entreprises et précise que la distinction des barèmes appliqués aux régimes BNC et BIC sera un premier progrès. Toutefois, l'introduction de trois nouvelles tranches de bases minimum d'un niveau très faible (voir ci-après) et rendues obligatoires risque de réduire, dans de nombreuses communautés, le rendement attendu de la CFE. L'AdCF a plaidé pour

III - La réforme de la fiscalité locale des entreprises va se poursuivre avec la révision de valeurs locatives cadastrales

Le processus de révision des valeurs locatives cadastrales des locaux professionnels et commerciaux a été enclenché en 2010

Le système existant d'évaluation des valeurs locatives est déconnecté des valeurs de marché et complexe à administrer. Il s'appuie sur la référence au marché locatif au 1^{er} janvier 1970, qui a fait l'objet d'une actualisation partielle en 1980¹⁰⁵ mais donne lieu à des revalorisations forfaitaires par un coefficient uniforme fixé au niveau national et voté chaque année en loi de finances. On rappellera que la tentative de révision générale engagée en 1990 n'avait pas été menée à son terme¹⁰⁶. Le niveau relatif de ces valeurs ne tient donc pas compte de la diversité et de la disparité des évolutions des marchés locatifs à travers le territoire.

Cette situation entraîne plusieurs types de difficultés :

- ◆ en premier lieu la fixité de la référence aux valeurs locatives de 1970 et leur revalorisation forfaitaire ont conduit à déconnecter entièrement ces valeurs de la valeur réelle qui résulterait des loyers sur les différents marchés locatifs locaux ;

que des capacités d'ajustement soient offertes aux collectivités sur les premières tranches d'imposition afin de les fusionner si elles le souhaitent ».

¹⁰⁵ Il faut noter que cette actualisation ne concerne pas la base foncière utilisée dans le cadre de la CFE et anciennement de la taxe professionnelle mais porte sur la taxe foncière. A l'inverse, la taxe foncière sur les propriétés bâties est assise sur la valeur locative actualisée sous déduction d'un abattement de 50 % qui ne s'applique pas à la CFE.

¹⁰⁶ La loi du 3 juillet 1990 avait prévu une révision générale des valeurs locatives cadastrales, qui concernait l'ensemble des locaux, qu'ils soient professionnels ou à usage d'habitation. L'échec du processus de révision est généralement expliqué par l'ampleur des transferts de charge qu'elle induisait, notamment au sein des locaux d'habitation. 12 % des locaux soumis à la taxe foncière et 7 % des locaux soumis à la taxe d'habitation auraient vu leur cotisation accrue de plus de 50 % selon le rapport interministériel sur les finances locales de mars 2002.

- ◆ en second lieu le système est difficile à administrer¹⁰⁷. Le rattachement des locaux, par comparaison à un local-type, est lourd à mettre en œuvre, en particulier pour les locaux commerciaux qui n'existaient pas en 1970 (complexes cinématographiques, parcs de loisirs, etc.); pour les établissements industriels, qui sont valorisés suivant une méthode comptable, les bases foncières sont toutes choses égales par ailleurs évaluées à une valeur plutôt supérieure aux valeurs locatives administrées retenues pour les autres catégories de locaux.
 - ◆ enfin, ce système suscite de nombreux contentieux liés à l'évaluation des locaux de la part des contribuables.

La réforme des valeurs locatives des locaux commerciaux et professionnels aura des impacts à la baisse ou à la hausse sur les taxes foncières, la CFE et sur la répartition de la CVAE entre collectivités mais elle ne doit pas se traduire par une augmentation mécanique et globale de la pression fiscale locale sur les entreprises

Cette réforme aura des impacts sur la fiscalité économique locale, pour les entreprises, en tant que redevables de la taxe foncière, de la cotisation foncière sur les entreprises, comme pour la gestion des impôts locaux et la modalité de répartition du produit de la CVAE entre les collectivités.

La révision des valeurs locatives cadastrales des locaux commerciaux et professionnels concernera 3,1 millions de locaux et 1,7 million de propriétaires, pour une valeur locative estimée en 2011 à 31,7 Md€, soit près de 20 % des bases foncières totales. En effet, les locaux industriels et les locaux d'habitation ne sont pas concernés par la réforme.

¹⁰⁷ Le système d'évaluation prend en compte les différents types de locaux : locaux à usage d'habitation, locaux commerciaux, locaux professionnels, locaux industriels. Les locaux commerciaux peuvent être évalués suivant plusieurs méthodes. La méthode par bail s'applique aux immeubles loués dans des conditions normales en 1970, à partir du descriptif des biens fournis par les propriétaires. La méthode par comparaison repose sur le rattachement des locaux à un local-type selon les caractéristiques des locaux en 1970. Il existe enfin une méthode par appréciation directe pour les locaux industriels qui sont évalués selon une méthode comptable, en fonction du prix de revient de leurs différents éléments tel qu'il figure au bilan de leur propriétaire ou de leur exploitant.

Tableau 32 : les locaux concernés par la révision des valeurs locatives¹⁰⁸

Affectation du local	2010		2011	
	Nombre de locaux	Valeur locative (en M€)	Nombre de locaux	Valeur locative (en M€)
Type de locaux				
Locaux commerciaux	2,74	29 393	2,77	30 552
Locaux professionnels	0,32	1 136	0,33	1 169
Total locaux concernés par la révision	3,06	30 529	3,1	31 721
<i>Locaux industriels non concernés par la révision</i>	<i>0,44</i>	<i>14 790</i>	<i>0,44</i>	<i>15 386</i>
<i>Autres locaux non concernés par la révision</i>	<i>46,40</i>	<i>113 778</i>	<i>47,03</i>	<i>117 707</i>
Total	49,90	159 097	50,57	164 814

Source : DGFIP, bureau GF3C.

La révision génèrera des transferts de charge fiscale entre les entreprises mais, selon les dispositions législatives, elle ne se traduira pas par une augmentation mécanique de la pression fiscale globale ni par une évolution de la contribution relative des locaux « entreprises » et « ménages », qui pourraient résulter de l'extension des nouvelles bases foncières relatives aux locaux commerciaux et professionnels (cf. *infra*).

La réforme sera progressive et nécessite un important travail de préparation en amont jusqu'à son entrée en application. Le travail de collecte auprès des propriétaires de locaux des données nécessaires a été engagé en 2013. A l'issue de la campagne déclarative 2013, qui a mobilisé les services territoriaux de la DGFIP, 2,7 millions de déclarations ont été transmises, soit après relance, 2,9 millions de déclarations¹⁰⁹ sur un total 3,3 millions envoyées. Compte tenu du travail de retraitement et de la phase de validation par les commissions départementales des nouveaux paramètres d'évaluation des valeurs locatives, celles-ci ne seront pas connues avant le premier semestre 2015 pour une application dans les rôles d'imposition établis au plus tôt au titre de l'année 2016.

¹⁰⁸ Les données sont issues des fichiers de statistiques foncières et cadastrales pour 2010 et 2011. Les bases transmises sont des valeurs locatives brutes actualisées et revalorisées pour 2010 et 2011. On définit un local professionnel comme étant un local d'habitation utilisé pour une activité professionnelle. Ainsi un local ou une partie d'un local d'habitation utilisé par un médecin libéral pour son exercice professionnelle est comptabilisé comme un local professionnel. Les locaux commerciaux sont les locaux affectés à une utilisation commerciale, hôtelière ou artisanale, ainsi que les locaux non occupés par une organisation sans but lucratif et non passible de taxe d'habitation. Les locaux industriels sont les bâtiments, constructions et terrains évalués selon la méthode comptable ou particulière ainsi que les locaux des domaines du transport et de l'énergie.

¹⁰⁹ Chiffrage au 30 septembre 2013.

Le nouveau régime mis en place aurait pu conduire à un report mécanique de l'imposition foncière des ménages vers celle des entreprises. Le législateur a prévu pour cette raison de neutraliser les effets de la révision pour les locaux qui restent en dehors du champ d'application de la réforme, qui porte sur les seules valeurs locatives des locaux commerciaux et professionnels et non sur les locaux à usage d'habitation ou les locaux industriels. Or tous ces locaux font partie d'un même ensemble pour l'établissement de la taxe foncière sur les propriétés bâties et de ses taxes annexes (TEOM notamment). La révision conduit à une augmentation de la valeur locative moyenne des locaux commerciaux et professionnels par rapport à celle définie à partir des règles de 1970. Mécaniquement, en l'absence de correction, la révision conduirait à augmenter le niveau relatif des valeurs de ces locaux par rapport à celles des autres types de locaux et engendrerait un effet de transfert des bases de taxe foncière, aboutissant à accroître le poids relatif de la fiscalité des locaux commerciaux et professionnels par rapport à celui des autres locaux.

Afin de stabiliser les équilibres actuels entre les entreprises et les ménages¹¹⁰, la loi a instauré un coefficient de neutralisation¹¹¹, calculé pour chaque impôt au niveau de chaque collectivité ou EPCI à fiscalité propre¹¹². Celui-ci vise à maintenir la proportion contributive entre, d'une part, la cotisation des contribuables imposés au titre de locaux d'habitation (pour lesquels la valeur locative reste pour l'instant évaluée selon le système en vigueur) ou des établissements industriels¹¹³ et, d'autre part, la contribution des autres contribuables, autrement dit les locaux commerciaux et professionnels concernés par la révision. Ce coefficient est déterminé pour la taxe foncière sur les propriétés bâties et pour la CFE, au niveau de chaque collectivité territoriale et établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre, puisque l'équilibre contributif des différents types de locaux peut varier.

¹¹⁰ Par exemple, si dans une commune avant révision, les propriétaires de locaux à usage d'habitation et des locaux industriels acquittent 60 % de la taxe foncière et les propriétaires de locaux commerciaux (et locaux évalués par barème) 40 %, les mêmes proportions doivent être maintenues après la révision. On rappellera que cet équilibre repose sur le type de locaux et non pas sur la nature des propriétaires des locaux (entreprises ou ménages).

¹¹¹ Ce coefficient est égal au rapport entre, d'une part, la somme des valeurs locatives des propriétés bâties entrant dans le champ d'application de la révision et celles mentionnées aux articles 1499 et 1501 du CGI situées dans le ressort territorial de la collectivité ou de l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre au 1^{er} janvier 2011, après application du coefficient de revalorisation prévu à l'article 1518 bis du même code pour l'année 2012 ; et, d'autre part, la somme des valeurs locatives révisées au 1^{er} janvier 2013 des propriétés entrant dans le champ

En revanche, la réforme génèrera des transferts entre entreprises, qui seront variables suivant les différents marchés locatifs locaux

La loi de finances rectificative pour 2010 avait prévu une expérimentation de la révision des valeurs locatives dans les départements qui a été réalisée en 2011 et a donné lieu à un rapport du Gouvernement au Parlement sur les conséquences de la révision¹¹⁴, afin de mesurer les reports de charge entre contribuables et de tester les modalités de gestion de la réforme par l'administration. De façon générale cette expérimentation a mis en évidence des transferts de charge potentiellement importants entre les types de locaux, très variables à travers le territoire suivant les marchés locatifs locaux.

Les données issues de l'expérimentation ne portent pas sur tous les secteurs d'activité concernés et ne permettent pas de tirer des enseignements fiables sur les effets sectoriels de la révision.

Les résultats de cette expérimentation ont conduit à un premier ajustement de la réforme afin de neutraliser le transfert de charge fiscale des locaux industriels vers les locaux professionnels et commerciaux¹¹⁵. Le coefficient de neutralisation a été ajusté en ce sens par la loi de finances rectificative pour 2012 précitée.

d'application de la révision et des valeurs locatives au 1er janvier 2013 des propriétés mentionnées aux articles 1499 et 1501 du même code. Ce coefficient de neutralisation sera figé.

¹¹² L'article 23 du projet de loi de finances rectificative pour 2013 prévoit toutefois que le coefficient de neutralisation déterminé au niveau communal sera également utilisé pour les impositions perçues au profit des établissements publics de coopération intercommunale. Ne subsisteraient donc pour chaque impôt que deux coefficients : un déterminé au niveau communal et un autre au niveau départemental. Cette simplification est neutre pour les collectivités. Elle pourrait entraîner des transferts de charges mineurs entre contribuables au sein d'un même EPCI.

¹¹³ Les établissements industriels relevant de l'article 1499 du CGI sont évalués à la valeur comptable et ne sont pas concernés par la révision.

¹¹⁴ Révision des valeurs locatives des locaux professionnels. Rapport au Parlement sur les conséquences de la révision. Résultats de l'expérimentation menée en 2011.

¹¹⁵ L'inclusion des locaux industriels (évalués selon la méthode comptable proche de la valeur réelle) au sein du coefficient de neutralisation, aurait conduit, toutes choses égales par ailleurs, à une baisse de la cotisation relative de ces locaux (et une hausse supplémentaire) de celle des locaux professionnels et commerciaux concernés par la révision, puisque les valeurs locatives des locaux industriels auraient été recalculées à la baisse par rapport à la situation existante en appliquant le coefficient de neutralisation.

Compte tenu des effets de transfert importants et pour préserver l'acceptabilité de l'impôt, un dispositif de lissage a été adopté, précisé par l'encadré ci-dessous. Ce mécanisme fonctionnera à la hausse comme à la baisse sur une période de 5 ans. Le seuil d'application est fixé à 10 % d'évolution de la cotisation et à 200 €. Autour de 50 % des locaux professionnels devraient être concernés¹¹⁶.

Selon le calendrier de la réforme, les valeurs locatives révisées pourraient être connues à partir du premier semestre 2015. Les données brutes collectées en 2013 doivent permettre aux commissions départementales de déterminer des secteurs d'évaluation et des tarifs au mètre carré par catégorie de local. Une fois les grilles tarifaires arrêtées, la DGFIP pourra déterminer la valeur locative révisée de chaque local. De nouvelles simulations sur les effets de transfert de la réforme pourront alors être effectuées. A condition de lever des obstacles techniques¹¹⁷, elles pourraient permettre de mesurer les effets redistributifs entre catégories de contribuables et secteurs économiques, dont l'estimation est nécessaire à la compréhension de l'acceptabilité des nouvelles impositions au plus tôt au titre de l'année 2016. La problématique de la cotisation minimale de CFE a montré qu'une connaissance financière imparfaite des impacts des décisions fiscales pouvait compliquer la gestion des effets pervers induits par des réformes de structure.

In fine, l'évaluation des effets redistributifs de la réforme ne pourra être effectuée avant la fixation des nouvelles bases par les commissions départementales. Sur la base d'une application de la réforme en 2017 et des 5 ans de lissage prévus, le bilan définitif ne pourra être tiré qu'en 2022.

Le CPO estime que l'administration fiscale et les collectivités territoriales devraient, dès que cela est possible, informer les entreprises par une communication formalisée et complète des modalités et des effets de la réforme.

¹¹⁶ Selon le rapport n° 593 d'information du Sénat fait par MM. François Marc et Pierre Jarlier.

¹¹⁷ Il convient notamment de mieux faire communiquer les systèmes informatiques du secteur foncier et de la fiscalité des professionnels, pour fiabiliser les bases foncières de CFE et garantir un rattachement systématique des bases foncières au secteur d'activité du redevable.

IV - Localement comme nationalement, la fiscalité des entreprises s'oriente vers une taxation davantage fondée sur la valeur ajoutée que sur les facteurs de production

A - La création de la CVAE, ainsi que les réflexions récentes ou en cours témoignent de la recherche d'assiettes fiscales davantage assises sur la valeur ajoutée

Les évolutions récentes en matière de fiscalité des entreprises, qu'elles soient locales ou nationales, témoignent de la recherche d'une assiette qui ne soit pas distorsive tant du point de vue des choix de combinaisons productives que de la concurrence internationale :

- comme il a été vu plus haut, au niveau local, le remplacement de la taxe professionnelle par le volet CVAE de la CET poursuivait notamment cet objectif ;
- du point de vue de la fiscalité nationale, le projet - abandonné depuis - de création d'une imposition basée sur l'excédent brut d'exploitation, solde intermédiaire de gestion qui prend en compte les coûts de production, en remplacement de l'imposition forfaitaire annuelle (IFA) visait également à favoriser l'imposition de la création de richesse par l'entreprise au détriment de l'imposition du chiffre d'affaires. En effet, l'IFA est adossée au chiffre d'affaires, c'est-à-dire une assiette comptable faiblement représentative de la capacité contributive des entreprises. Elle ne tient compte d'aucune des charges supportées par les entreprises. En particulier, elle pénalise les entreprises dont les consommations intermédiaires sont importantes, qui se situent en bout de chaîne productive et qui ont donc mécaniquement un chiffre d'affaires plus élevé. Par ailleurs, son barème forfaitaire rend son poids d'autant plus faible que l'entreprise est importante ;
- quant aux conclusions des *Assises de la fiscalité de l'entreprise* qui se sont tenues au premier trimestre 2014 à l'initiative du Gouvernement, elles cherchent à limiter les impositions sur le chiffre d'affaires, telles que la C3S, au bénéfice d'impositions assises sur la valeur ajoutée.

B - La coexistence de la CVAE avec la CFE paraît constituer un bon compromis au regard des conclusions de la théorie économique

Le théorème d'Henry George¹¹⁸ fait de la rente foncière l'instrument optimal et unique de financement des biens publics locaux. En matière de fiscalité locale, la terre constituerait pour les entreprises une base d'imposition qui peut répondre au principe du bénéfice reçu. En effet la valorisation de la terre, c'est-à-dire la rente foncière, capitalise les avantages et les inconvénients d'un site, les demandes de localisation en un endroit particulier dépendant de la qualité de la place. Or, cette qualité est étroitement liée à la présence d'infrastructures publiques et à l'offre de services collectifs. En conséquence, de meilleurs biens publics s'accompagnent de demandes de localisation plus nombreuses et donc d'une inflation immobilière : c'est le principe de la capitalisation foncière. Il est par conséquent raisonnable de penser qu'un impôt local assis sur les valeurs foncières soit un bon impôt du point de vue du principe du bénéfice reçu.

Ainsi, comme le souligne Guy Gilbert dans un document de travail pour l'agence française de développement¹¹⁹, la rente foncière est considérée par une partie de la théorie économique comme la meilleure manière de rémunérer les services locaux.

De leur côté, les économistes Laurent Simula et Alain Trannoy ont montré que le remplacement de la taxe professionnelle par la CVAE constitue une situation favorable à l'investissement¹²⁰.

Enfin, certaines études suggèrent que la combinaison d'un impôt sur le foncier et d'un impôt sur la richesse créée constitue un bon optimum local. Dans leur étude *Financing Productive Local Public Goods*¹²¹, Gilles Duranton et Stéphane Déo concluent au caractère positif d'une taxation locale sur la production ou la richesse.

Il apparaît donc que la combinaison d'une taxation foncière (ici la CFE) et d'une taxation de la richesse créée (ici la CVAE) est relativement pertinente pour l'imposition locale des entreprises.

¹¹⁸ GEORGE Henry, *Progrès et pauvreté*, (1879), L'Âge d'homme, 2010.

¹¹⁹ GILBERT Guy, *Fiscalité locale : une grille de lecture économique*, document de travail n°87: Agence Française de développement, septembre 2009.

¹²⁰ SIMULA Laurent, TRANNOY Alain, *Taxe professionnelle, imposition des entreprises et coût d'usage du capital*, Revue d'économie politique, 10 décembre 2009.

¹²¹ DURANTON Gilles, DÉO Stéphane, *Financing Productive Local Public Goods*, Journal of Urban Economics, 45, 1999.

C - La répartition de la charge fiscale locale au sein des secteurs économiques est relativement conforme à celle de la valeur ajoutée

Une comparaison sectorielle entre la part dans la fiscalité locale et la part dans la valeur ajoutée a été réalisée pour les principales impositions locales acquittées par les entreprises¹²².

Ces données doivent être prises avec certaines précautions :

- ◆ elles ne concernent qu'une partie de la fiscalité locale des entreprises : CET, IFER, taxe foncière sur les propriétés bâties ((TFPB) et non bâties (TFPNB), taxe d'enlèvement des ordures ménagères, TASCOM et versement transport. Ces impositions représentent un montant cumulé de 37 Md€ en 2012 ;
- ◆ elles ne sont disponibles que pour un nombre réduit d'exercices (2010 à 2012), sur une période marquée par la crise économique et financière ;
- ◆ les montants des différentes impositions ne sont pas parfaitement homogènes car si la répartition sectorielle des recettes de la fiscalité locale est réalisée selon la nomenclature A21, le référentiel utilisé s'agissant de la répartition sectorielle de la CET est celui de l'INSEE¹²³, tandis que le référentiel utilisé pour les autres impositions locales transmises par la DGFIP (TFPB, TFPNB, TEOM, TASCOM) est celui des applications de la DGFIP. En outre, certaines données sont simulées à partir des données déclaratives (c'est le cas des montants de CVAE et des dégrèvements pour plafonnement en fonction de la valeur ajoutée s'agissant de la CET).

Le tableau compare, pour chacun des secteurs économiques, sa part dans le total des principaux impôts locaux acquittés par les entreprises et sa part la valeur ajoutée nationale.

On peut tirer de cette comparaison les conclusions suivantes :

- ◆ le montant cumulé des principales impositions locales a augmenté sur la période, passant de 33,5 Md€ en 2010 à 37 Md€ en 2012 ; les taxes foncières constituent le principal facteur d'évolution à la hausse ;

¹²² Voir annexe IV pour les données complètes.

¹²³ Les données relatives à l'impôt sur les sociétés et la taxe sur les salaires, également fournies par la DGFIP et présentées ci-dessous, sont réparties entre les différents secteurs d'activité selon le référentiel de l'INSEE.

- ◆ la répartition du poids de la fiscalité locale au sein des différents secteurs d'activité est particulièrement stable sur la période examinée ;
- ◆ la part des principaux impôts locaux acquittés par les entreprises est supérieure à la part de ces secteurs dans la valeur ajoutée dans cinq secteurs d'activité :
 - il s'agit des secteurs des activités immobilières (L), de la production de gaz et d'électricité (D), de l'information et des communications (J), de l'administration publique (O) et des autres activités de service (S)¹²⁴ ;
 - le secteur des activités immobilières est celui pour lequel l'écart entre la part du secteur dans les impositions locales (12,45 % en moyenne sur 2010-2012) et sa part dans la valeur ajoutée (2,38 % en moyenne) était le plus important. Cela peut notamment s'expliquer par le montant des taxes foncières payées par les organismes HLM, qui sont classés au sein des activités immobilières ;
- ◆ à l'inverse, dans de nombreux secteurs d'activité, les entreprises acquittaient une part plus faible des principales impositions locales que leur part dans la valeur ajoutée nationale pour chacune des trois années examinées. Il s'agit notamment des secteurs de la construction (F), de l'industrie manufacturière (C) des activités spécialisées, scientifiques et techniques (M), du commerce (G) et dans une moindre mesure du secteur de la finance et des assurances (K).

¹²⁴ Les trois autres secteurs sont ceux de l'administration publique (O), de l'enseignement (P) et des activités extraterritoriales (U).

Tableau 33 : l'évolution des principaux impôts locaux¹²⁵ et de la valeur ajoutée par secteur d'activité¹²⁶

	Total 2010* M€	Part dans total 2010	Part dans VA 2010	Total 2011* M€	Part dans total 2011	Part dans VA 2011	Total 2012* M€	Part dans total 2012	Part dans VA 2012	Moy. part dans total ¹²⁷	Moy. part dans VA
A - Agriculture, sylviculture et pêche	80	0,24%	0,31%	84	0,23%	0,36%	88	0,24%	0,37%	0,24%	0,35%
B - Industries extractives	71	0,21%	0,23%	70	0,19%	0,23%	71	0,19%	0,23%	0,20%	0,23%
C - Industrie manufacturière	6 385	19,01%	19,12%	6 511	18,12%	18,64%	6 672	18,02%	18,74%	18,37%	18,83%
D - Gaz, électricité, vapeur, air conditionné	1 893	5,64%	2,72%	1 942	5,41%	2,69%	2 065	5,58%	2,95%	5,54%	2,79%
E - Eau : assainissement, déchets, dépollution	326	0,97%	0,99%	345	0,96%	0,99%	352	0,95%	0,98%	0,96%	0,99%
F - Construction	1 564	4,66%	8,02%	1 693	4,71%	7,67%	1 766	4,77%	7,87%	4,72%	7,85%
G - Commerce	5 403	16,09%	18,58%	5 798	16,14%	18,48%	5 984	16,17%	18,66%	16,13%	18,57%
H - Transports, entreposage	2 182	6,50%	6,53%	2 306	6,42%	6,48%	2 417	6,53%	6,75%	6,48%	6,59%
I - Hébergement, restauration	767	2,29%	3,40%	838	2,33%	3,42%	869	2,35%	3,48%	2,32%	3,43%
J - Information, communication	2 302	6,85%	7,04%	2 380	6,62%	6,83%	2 339	6,32%	6,90%	6,59%	6,92%
K - Finance, assurance	3 066	9,13%	10,06%	3 533	9,83%	11,04%	3 227	8,72%	9,26%	9,22%	10,12%
L - Activités immobilières	4 138	12,32%	2,16%	4 504	12,54%	2,40%	4 618	12,48%	2,58%	12,45%	2,38%
M - Activités spécialisées, scientifiques, techniques	2 229	6,64%	8,98%	2 431	6,77%	8,97%	2 630	7,11%	9,19%	6,84%	9,05%
N - Services administratifs, soutien	1 373	4,09%	5,79%	1 532	4,26%	5,90%	1 553	4,20%	5,91%	4,18%	5,87%
O - Administration publique	208	0,62%	0,05%	220	0,61%	0,07%	217	0,59%	0,07%	0,61%	0,06%
P - Enseignement	137	0,41%	0,48%	149	0,42%	0,46%	158	0,43%	0,47%	0,42%	0,47%
Q - Santé humaine et action sociale	708	2,11%	3,94%	786	2,19%	3,88%	876	2,37%	4,05%	2,22%	3,96%
R - Arts, spectacles et activités récréatives	199	0,59%	0,71%	220	0,61%	0,74%	234	0,63%	0,76%	0,61%	0,74%
S - Autres activités de services	322	0,96%	0,85%	334	0,93%	0,75%	339	0,92%	0,75%	0,93%	0,78%
U - Activités extraterritoriales	2	0,00%	0,00%	1	0,00%	0,00%	1	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
X, Z - Divers, Inconnu	228	0,68%	0,04%	254	0,71%	0,01%	538	1,45%	0,03%	0,96%	0,03%
Total	33 582	100%	100%	35 932	100%	100%	37 013	100%	100%	100%	100%

* Données fiscales et sociales sur 2010-2012 en millions d'euros. Secteurs répartis selon la nomenclature agrégée – NA, 2008 au niveau A 21.

Sources : données DGFIP, bureau GF3C (CET, IFER, TASCOM, TFPB, TFPNB TEOM), ACOSS (VT). Les données relatives à l'évolution de la valeur ajoutée sont issues du second rapport particulier.

¹²⁵ Les données comprennent les impositions locales pour lesquelles une répartition sectorielle a pu être obtenue : CET, IFER, taxes foncières, TASCOM, VT.

¹²⁶ 2010 à 2012, en nomenclature A21

¹²⁷ Les deux dernières colonnes correspondent à la part moyenne de chaque secteur dans les impositions locales examinées et dans la valeur ajoutée sur la période 2010-2012.

Les secteurs qui contribuent proportionnellement le plus à la fiscalité locale ne sont généralement pas les plus exposés à la concurrence internationale

L'examen de l'exposition à la concurrence internationale des différents secteurs économiques au regard de leur part dans la fiscalité locale permet d'examiner si cette dernière pèse plutôt dans les secteurs exposés à la concurrence internationale ou l'inverse.

La répartition sectorielle des données du commerce extérieur selon la nomenclature A21 de l'INSEE a été réalisée pour l'année 2010, dernières données disponibles (tableau 34).

Tableau 34 : l'importance du commerce extérieur dans les différents secteurs d'activité¹²⁸

	Part de la prod. nat. exportée	Taux de pénétration (1)
A - Agriculture, sylviculture et pêche	15,8 %	13,4 %
B - Industries extractives	17,7 %	88,8 %
C - Industrie manufacturière	40,4 %	34,9 %
D - Gaz, électricité, vapeur, air conditionné	2,0 %	1,0 %
E - Eau ; assainissement, déchets, dépollution	10,9 %	4,0 %
F - Construction	0 %	0,0 %
G - Commerce	13,3 %	1,0 %
H - Transports, entreposage	20,1 %	7,8 %
I - Hébergement, restauration	0 %	0,0 %
J - Information, communication	3,9 %	4,3 %
K - Finance, assurance	3,8 %	2,9 %
L - Activités immobilières	0,0 %	0,0 %
M - Activités spécialisées, scientifiques, techniques	5,3 %	2,7 %
N - Services administratifs, soutien	6,3 %	5,4 %
O - Administration publique	0,0 %	0,0 %
P - Enseignement	0,0 %	0,0 %
Q - Santé humaine et action sociale	0,4 %	0,1 %
R - Arts, spectacles et activités récréatives	1,5 %	1,1 %
S - Autres activités de services	2,2 %	3,3 %
T - Ménages employeurs / producteurs de biens et services pour usage propre	0,0 %	0,0 %
Total	12,6 %	12,8 %

(1) Selon la définition de l'INSEE, le « taux de pénétration » est le résultat du rapport entre les importations et l'ensemble de ce qui est consommé sur le marché français. A titre d'exemple, 88,8 % des produits des industries extractives consommés en France sont importés.

Source : INSEE.

Les secteurs pour lesquels la part dans les recettes de fiscalité locale est significativement supérieure à la part dans la valeur ajoutée nationale sont les secteurs des activités immobilières (L), de la santé humaine et de l'action sociale et des autres activités de service (S). Les

¹²⁸ En nomenclature A21, en 2010.

données du commerce extérieur indiquent que ces secteurs sont relativement peu exposés à la concurrence internationale.

Les secteurs pour lesquels la part dans les recettes de fiscalité locale est significativement inférieure à la part dans la valeur ajoutée nationale sont les secteurs de la construction (F), du commerce (G), de l'information et de la communication (J) et dans une moindre mesure du secteur de la finance et des assurances (K). Ils sont peu exposés à la concurrence internationale.

Les secteurs les plus exposés à la concurrence internationale, industrie manufacturière (C) et industries extractives (B), présentent une part dans les recettes de fiscalité locale équivalente à leur part dans la valeur ajoutée nationale.

D - La répartition sectorielle de la fiscalité nationale est plus instable que celle de la fiscalité locale en raison de la forte cyclicité de l'impôt sur les sociétés

La répartition sectorielle de la fiscalité nationale connaît d'importantes variations en fonction de la conjoncture économique de chacun des secteurs.

L'interprétation de la répartition sectorielle de la fiscalité au niveau national nécessite certaines précautions relatives à la qualité hétérogène des données disponibles. Le tableau qui suit présente la contribution des différents secteurs d'activité aux recettes fiscales et sociales, locales et nationales. La comparaison a été réalisée pour la seule année 2011¹²⁹. Les données de C3S n'étant disponibles que pour l'année 2012, le montant indiqué s'agissant de la C3S correspond à la répartition sectorielle de 2012, appliquée au montant total de recettes de C3S en 2011.

Dans sept secteurs d'activité, la part du secteur dans l'ensemble des prélèvements obligatoires était supérieure à la part du même secteur dans la valeur ajoutée. Il s'agit notamment des secteurs de l'industrie manufacturière (C), de la finance et de l'assurance (K) des services administratifs (N), des activités immobilières (L), de l'administration publique (O), de la santé humaine et de l'action sociale (Q), des arts, spectacles et activités récréatives (R), des autres activités

¹²⁹ Il aurait été théoriquement possible de reconstituer une répartition sectorielle des recettes d'IS en 2012 afin de disposer de données plus récentes mais le résultat aurait été plus approximatif encore, le montant d'IS étant supérieur à celui de C3S. En outre les données relatives au commerce international portent sur l'année 2011.

de services (S)¹³⁰. Les secteurs pour lesquels l'écart est le plus sensible sont les secteurs de l'administration publique (O), des activités immobilières (L), des autres activités de service (S) et de la santé humaine et de l'action sociale (Q). Ces secteurs sont relativement peu exposés à la concurrence internationale.

En outre, sur la base des données annexées au présent rapport, le montant d'impôt sur les sociétés acquitté par les différents secteurs d'activité a été comparé, pour les années 2010 et 2011, avec la part de ces secteurs dans la valeur ajoutée nationale. Cet examen fait apparaître plusieurs éléments :

- ◆ pour l'année 2010, comme pour l'année 2011, la part dans l'impôt sur les sociétés (IS) était supérieure à la part dans la valeur ajoutée pour huit secteurs d'activité. Toutefois, seuls trois secteurs ont acquitté un montant d'IS supérieur à sa part dans la valeur ajoutée à la fois en 2010 et en 2011. Il s'agissait du secteur des activités immobilières (L), pour lequel l'écart entre montant payé et valeur ajoutée créée était le plus important, ainsi que des secteurs de l'information et de la communication (J) et de la production de gaz, d'électricité, de vapeur et d'air conditionné (D) ;

- ◆ le fait que les secteurs dont la part dans l'IS est supérieure à la part dans la valeur ajoutée change aussi fortement (cinq changements sur huit secteurs) d'une année sur l'autre indique la forte volatilité de l'IS d'un secteur à l'autre et d'une année sur l'autre. Ce constat incite à encore davantage de prudence dans l'interprétation des comparaisons sectorielles de fiscalité nationale.

¹³⁰ Les deux autres secteurs sont ceux des ménages employeurs ou producteurs de biens et services pour usage propre (T) et des activités extraterritoriales (U).

Tableau 35 : l'importance du commerce extérieur dans les différents secteurs d'activité

	Total imp. locales(1)	Part dans les imp. locales	IS (2)	Taxes Salaires (3)	C3S (4)	Part dans les impôts nat. (IS, TS, C3S)	Cot. patronales (5)	Part dans les prélév. analysés (6)	Part dans la VA 2011 (7)
A - Agriculture, sylviculture et pêche	84	0,23%	253	6	16	0,49%	53	0,18%	0,36%
B - Industries extractives	70	0,20%	182	0	12	0,35%	255	0,22%	0,23%
C - Industrie manufacturière	6 511	18,12%	7 386	26	1 179	15,36%	28 836	18,67%	18,64%
D - Gaz, électricité, vapeur, air conditionné	1 942	5,40%	1 194		167	[2,00-2,50%]	1 048	[1,50-2,00%]	2,69%
E - Eau ; assainissement, déchets, dépollution	345	0,96%	254	0	52	0,55%	1 463	0,90%	0,99%
F - Construction	1 693	4,71%	2 790	6	292	5,52%	10 444	6,47%	7,67%
G - Commerce	5 798	16,14%	8 358	8	1 521	17,68%	21 722	15,89%	18,48%
H - Transports, entreposage	2 306	6,42%	1 361		222	[3,50-4,00%]	8 671	[5,50-6,00%]	6,48%
I - Hébergement, restauration	838	2,33%	816	29	75	1,64%	4 737	2,76%	3,42%
J - Information, communication	2 381	6,63%	2 511	66	255	5,06%	8 648	5,89%	6,83%
K - Finance, assurance	3 533	9,83%	7 146	2 861	891	19,49%	10 323	10,52%	11,04%
L - Activités immobilières	4 505	12,54%	1 965	231	56	4,03%	1 906	3,68%	2,40%
M - Activités spécialisées, scientifiques, techniques	2 431	6,77%	3 238	429	319	7,13%	14 010	8,68%	8,97%
N - Services administratifs, soutien	1 532	4,26%	786	285	155	2,19%	10 505	5,63%	5,90%
O - Administration publique	219	0,61%	9	960	7	1,75%	4 555	2,44%	0,07%
P - Enseignement	149	0,42%	107	348	7	0,83%	1 872	1,05%	0,46%
Q - Santé humaine et action sociale	786	2,19%	598	4 855	45	9,83%	9 280	6,61%	3,88%
R - Arts, spectacles et activités récréatives	220	0,61%	218	114	17	0,62%	1 753	0,99%	0,74%
S - Autres activités de services	334	0,93%	157	459	10	1,12%	3 376	1,84%	0,75%
T - Ménages employeurs / producteurs de biens et services pour usage propre	0	0,00%	0	0	0	0,00%	0	0,00%	0,00%
X, Z - Divers, Inconnu	254	0,71%	4	4	0	0,01%	0	0,11%	0,01%
Total	35 933	100%	39 333	11 293	5 297	100%	143 516	100%	100%

(1) Les impositions locales dont la répartition sectorielle a pu être obtenue sont la CET, l'IFER, la taxe foncière, la TEOM, la TASCOM et le VT.

(2) Les données relatives à l'IS portent sur l'ensemble des entreprises soumises à l'IS, relevant du régime réel normal et ayant déposé une déclaration de résultat au titre des exercices clos en 2010 ou 2011. L'IS net présenté est calculé comme la différence entre, d'une part, la somme de l'IS brut (bases x taux), de la contribution sociale sur les bénéfices (CSB), de la contribution sur les revenus localisés (CRL) et de la contribution exceptionnelle sur l'IS (CE), et, d'autre part, la somme des imputations de créances connues, ce qui explique la différence avec le chiffre présenté dans le tableau n°2. La répartition sectorielle a été menée conjointement avec la direction générale du Trésor.

(3) La répartition de la taxe sur les salaires 2011 a été réalisée à partir de la déclaration annuelle de liquidation de taxe sur les salaires déposée en 2012 au titre des salaires versés en 2011. La DGFIP indique que les données étant déclaratives, la précision du chiffre dépend pour partie de la fiabilité des données reportées par les redevables, ainsi que de la qualité de saisie et de mise à jour des dossiers par les services gestionnaires. Les données étant en outre couvertes par les règles du secret statistique, il n'a pas été possible de diffuser les données relatives à deux secteurs d'activité (cellules grisées dans le tableau). Les parts dans les impôts nationaux et dans l'ensemble des prélèvements des entreprises ne sont donc indiqués que par une fourchette de 0,5 point pour ces secteurs.

(4) Les données de C3S n'étant disponibles que pour l'année 2012, le montant indiqué s'agissant de la C3S correspond à la répartition sectorielle des recettes 2012, appliquée au montant total de recettes de C3S en 2011 (en s'appuyant sur le rapport du gouvernement sur les prélèvements obligatoires et leur évolution, on trouve des recettes totales de C3S de 5 513 M€ en 2012 (contre 5 576 M€ dans la répartition sectorielle fournie par la DSS) et de 5 237 M€ en 2011. On a ensuite multiplié toutes les recettes sectorielles de C3S en 2012 par un coefficient (5 237 / 5 513) pour obtenir les chiffres de la colonne.

(5) Les cotisations patronales fournies correspondent au montant des cotisations dues exigibles au titre de l'année 2011, pour le seul secteur privé, ce qui explique la différence de chiffre avec le tableau n°2.

(6) La part des prélèvements analysés correspond à la part du secteur d'activité dans les recettes des impositions locales, nationales et cotisations sociales examinées.

Source : données DGFIP (CET, IFER, TASCOM, TFPB, TFPNB TEOM, impôt sur les sociétés, taxe sur les salaires), ACOSS (VT, cotisations patronales), DSS (C3S)

Conclusion du deuxième chapitre

Le remplacement de la TP par la CET (CVAE + CFE) s'est traduit pour les entreprises par un allègement global de l'imposition économique locale et par une modification structurelle de la répartition sectorielle des impositions économiques locales favorable à l'industrie et aux PME.

La répartition du poids de la fiscalité locale est ainsi relativement conforme à celle de la valeur ajoutée. Les secteurs les plus exposés à la concurrence internationale n'apparaissent ni pénalisés ni avantagés par la répartition du produit de la fiscalité locale.

La CVAE est un impôt local reflétant davantage que la taxe professionnelle la création de richesse par les entreprises, ce qui est conforme aux évolutions récentes de la fiscalité nationale. Elle dispose de vertus contra-cycliques pour les entreprises. Sa coexistence avec la CFE, un impôt assis sur les bases foncières, apparaît au vu de la théorie économique comme constituer un bon compromis, notamment maintenant que les effets initiaux non souhaités du système des bases minimums de CFE ont été corrigés.

Le CPO estime en conséquence que les acquis de la réforme de 2010 pour les entreprises doivent être consolidés, dans un environnement fiscal stabilisé après la révision des valeurs locatives des locaux commerciaux et professionnels.

Chapitre III

La fiscalité locale constitue un critère parmi beaucoup d'autres dans les choix d'implantation des entreprises

**I - La moindre utilisation du levier fiscal comme
facteur d'attractivité des territoires a été renforcée
par l'activation récente d'impositions facultatives
sur les entreprises**

**A - La création de la CET a réduit l'autonomie fiscale¹³¹
des collectivités territoriales**

*La suppression de la taxe professionnelle n'a eu qu'un impact
relatif sur l'autonomie financière des collectivités territoriales*

Le principe de l'autonomie financière des collectivités territoriales est posé par l'article 72-2 de la Constitution qui dispose que « *les recettes fiscales et les autres ressources propres des collectivités territoriales représentent, pour chaque catégorie de collectivité, une part déterminante de l'ensemble de leurs ressources* ».

¹³¹ Dans le cadre de ce rapport, on entend par autonomie fiscale la capacité de moduler les taux d'imposition dont disposent les collectivités territoriales.

Le rapport ou ratio d'autonomie financière ne peut être inférieur pour chaque échelon territorial à un objectif minimal, correspondant au niveau de ressources propres observé pour l'année 2003. Ce niveau s'établissait alors à 60,8 % pour le bloc communal, 58,6 % pour les départements et 41,7 % pour les régions.

Dans ce cadre légal, la réforme de 2010 n'a pas eu pour effet de diminuer l'autonomie financière des collectivités territoriales mais de limiter l'ampleur de la progression du ratio observée sur la période 2003-2009 (cf. *supra*).

Le pouvoir de vote des taux des collectivités territoriales en matière de fiscalité économique directe locale a été amoindri par la réforme selon une intensité variable

Pour tous les niveaux de collectivités, le nouveau schéma de financement se traduit par un nouveau partage des ressources fiscales entre taxes « ménages » et impôts économiques. Ce schéma modifie corrélativement la part de la fiscalité économique dans les recettes fiscales des collectivités :

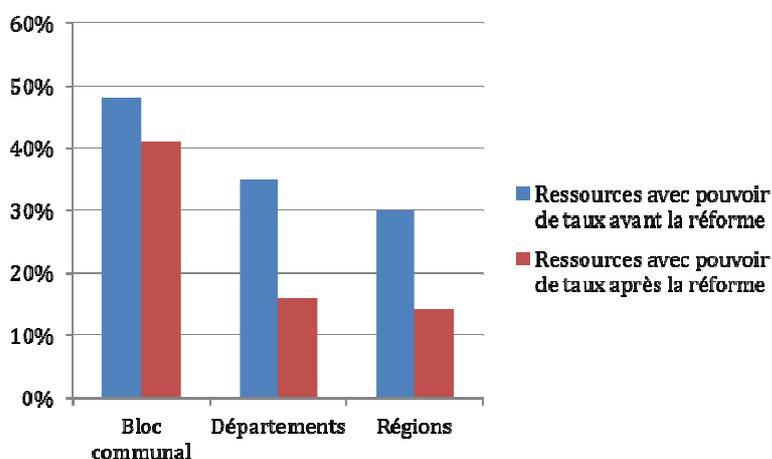
- ◆ depuis le 1^{er} janvier 2011, la fiscalité économique représente la totalité des recettes fiscales des régions, contre seulement 61 % en 2009 ;
- ◆ en revanche, la fiscalité économique ne représente plus que 23,5 % des recettes fiscales du bloc communal¹³² en 2011, contre 41,5 % en 2009 (-18,1 points). A l'inverse, le poids des taxes sur les ménages dans les ressources fiscales directes du bloc communal a nettement augmenté, passant de 58,5 % en 2009 à 76,6 % en 2011 ;
- ◆ la structure de la fiscalité économique des départements a été relativement moins modifiée passant d'une part de 42,8% à 40,2 %.

La limitation du pouvoir de taux des collectivités en matière de fiscalité directe a été sans incidence sur le pouvoir existant en matière de fiscalité indirecte

¹³² Le bloc communal s'entend comme l'addition des communes et des EPCI à fiscalité propre.

Selon le *rapport Carrez-Thénault* publié en mai 2010, sur la maîtrise des dépenses locales¹³³, le « bloc communal » peut désormais moduler 41 % de ses recettes fiscales directes et indirectes contre 48 % (-7 points) antérieurement à la réforme, les départements 16 % seulement contre 35 % auparavant (-19 points), les régions ayant quant à elles un pouvoir de taux sur 14 % de leurs recettes contre 30 % avant réforme (-16 points), cf. graphique ci-dessous.

Graphique 11 : la structure des ressources (fiscalité et dotation) avec taux décidés par les collectivités territoriales



Source : CARREZ Gilles, THENAULT Michel, *rapport du groupe de travail sur la maîtrise des dépenses locales*, Conférence sur les déficits publics, 20 mai 2010.

Outre la CFE, les collectivités territoriales disposent cependant, d'une part, d'un pouvoir de modulation sur certaines impositions indirectes notamment sur la TASCOM ou la TICPE et, d'autre part, d'un pouvoir d'instauration d'impositions facultatives, tels que par exemple la TLPE, la TEOM ou le versement transport (VT).

La part des ressources fiscales sur les entreprises sur lesquelles les collectivités disposent d'un pouvoir de modulation apparaît très variable. Il ressort des données transmises par les communautés urbaines et communautés d'agglomérations rencontrées pour la présente étude, que la CET représente de 41 % à 98 % des recettes fiscales qu'elles tirent des entreprises, dont 27 % à 64 % pour la CFE (tableau 36).

¹³³ CARREZ Gilles, THENAULT Michel, *rapport du groupe de travail sur la maîtrise des dépenses locales*, Conférence sur les déficits publics, 20 mai 2010.

Tableau 36 : la part de la fiscalité des entreprises sur lesquelles les collectivités rencontrées disposent d'un pouvoir de taux

Recettes issues de la fiscalité des entreprises	Communauté d'agglomération/urbaine						
	CA Orléans Val de Loire	CA Reims Métropole	CA du Grand Troyes	CU Lille Métropole	CA Valenciennes Métropole	CA de la région de Compiègne	CU du Grand Lyon
Avec pouvoir de taux							
CFE	54 %	53 %	36 %	26 %	64 %	56 %	27 %
TEOM	-	-	-	10 %	-	-	NC
TASCOM	7 %	8 %	5 %	2 %	7 %		NC
Sans pouvoir de taux							
CVAE	36 %	38 %	25 %	15 %	28 %	42 %	19 %
IFER	1 %	2 %	1 %	1 %	2 %	2 %	NC
Versement transport (VT)	-	-	33 %	45 %	-	-	NC

Source : Données communiquées à la demande du CPO par différentes communautés d'agglomérations et urbaines. NC : non communiqué.

Plus globalement, selon une étude de l'Association des communautés de France de janvier 2013¹³⁴, l'importance de la part modulable de la fiscalité locale diffère selon les territoires. Elle est ainsi inversement proportionnelle à la taille des ensembles intercommunaux et ce, en lien avec la structure des bases fiscales (cf. encadré ci-dessous).

Encadré 5 : un pouvoir de taux variable en fonction de la typologie des territoires

Les ensembles intercommunaux sont dotés de certaines ressources (effectives et potentielles) sur lesquelles les élus n'ont aucun pouvoir d'intervention. Tel est le cas par exemple de la CVAE). À l'opposé, ils disposent d'un pouvoir de taux sur la fiscalité locale « traditionnelle » : les élus (locaux et/ou intercommunaux) votent des taux pour la taxe d'habitation, les taxes foncières et la contribution foncière des entreprises (CFE).

Lorsqu'on isole, au sein du PFIA, la part de fiscalité (entreprises et ménages) sur laquelle existe un pouvoir de taux effectif mis à

la disposition des élus, on constate que l'autonomie fiscale locale est loin d'être résiduelle : un pouvoir de décision peut s'exercer en moyenne sur plus des deux tiers (68 %) des ressources composant le PFIA, abstraction faite des règles de lien au sein de l'ensemble communes-communauté.

L'importance de cette part modulable diffère selon les territoires. Elle est ainsi inversement proportionnelle à la taille des ensembles intercommunaux et ce, en lien avec la structure des bases fiscales.

Les taxes assises sur des valeurs locatives (et sur les biens détenus par les ménages) prévalent en effet dans les ensembles intercommunaux de petite taille, peu pourvus en activités économiques importantes et productrices de forte valeur ajoutée. Les plus importants sont quant à eux davantage dotés en ressources d'origine économique (CVAE, IFER, Tascom) sur lesquelles ils n'ont pas de pouvoir d'inflexion. La mixité des tissus et des modes de développement (littoral touristique, couronnes franciliennes...) va de pair avec l'étendue du pouvoir de taux.

Source : AdCF.

¹³⁴ NAVARRE Françoise, ROUSSEAU Marie-Paule, *Nouvelle géographie fiscale et financière des ensembles intercommunaux*, études ADCF, Assemblée des communautés de France, janvier 2013.

B - La réduction de l'autonomie fiscale encore limité de la concurrence fiscale entre collectivités

1 - La concurrence fiscale entre collectivités pour attirer les entreprises et son impact éventuel n'ont jamais été démontrés

Du point de vue des collectivités, les études réalisées en France, toutes antérieures à la suppression de la taxe professionnelle, concluaient principalement à des phénomènes de mimétisme

Les études micro-économiques réalisées antérieurement à la suppression de la taxe professionnelle¹³⁵ concluaient à l'existence d'un mimétisme étroit entre territoires voisins concernant la taxe professionnelle alors que la taxe foncière ne faisait pas l'objet de comportements similaires de façon sensible. En effet, les tests économétriques réalisés tendaient à démontrer que les collectivités étaient engagées dans une compétition fiscale par comparaison lorsqu'elles déterminaient le niveau de l'imposition sur les taxes d'habitation et foncière alors qu'elles se trouvaient plutôt dans l'esprit d'une compétition fondée sur la mobilité des bases lorsqu'elles décidaient du niveau des taux d'imposition de l'ancienne taxe professionnelle et de la taxe sur le foncier non bâti.

D'autres études¹³⁶ ont également montré que la concurrence fiscale en matière d'attractivité des activités économiques était quasi inexistante dans les zones rurales et au contraire significative pour les communes et EPCI à dominante urbaine.

Par ailleurs, ces études concluaient à une augmentation du niveau global des prélèvements en raison d'un phénomène d'empilement des taux sur un même impôt rendu possible par l'absence de spécialisation des impositions locales.

¹³⁵ MADIES Thierry, *La concurrence fiscale entre les collectivités territoriales*, Regards croisés sur l'économie, janvier 2007 - JAYET Hubert, *Existe-t-il des interactions fiscales stratégiques entre les collectivités locales*, Economie & prévision, mars 2002.

¹³⁶ FELD Lars, *Le mimétisme fiscal : une application aux régions françaises*, Economie & prévision, mai 2002.

Selon des études empiriques, il apparaît difficile de conclure avec certitude sur le degré d'influence du montant de la fiscalité locale dans une décision de localisation

Les principales conclusions sur l'influence de la pression fiscale en matière d'implantation des entreprises que tire le document précité « Grille de lecture économique de la fiscalité locale »¹³⁷ sont retracées dans l'encadré 6. Selon les études empiriques, il apparaîtrait difficile de conclure définitivement sur le degré d'influence de la pression fiscale dans une décision de localisation.

Encadré 6 : l'influence de la pression fiscale locale sur les décisions de localisation des entreprises

« À la différence de la France, une abondante littérature économique existe aux États-Unis sur le rôle des taxes et des services publics locaux dans les choix de localisation des entreprises. Apparemment, les municipalités n'auraient guère de prise sur les implantations économiques. Un recensement récent des travaux sur le sujet suggère en effet soit l'absence d'impact mesurable des variables budgétaires et fiscales locales, soit une influence marginale, à la limite des seuils généralement admis de significativité des tests, et de ce fait délicate à interpréter.

Depuis les années soixante, une même conclusion se dégage ainsi des recherches américaines, avec des nuances trop ténues pour infirmer le résultat. Toutefois, un examen plus approfondi des modèles révèle de nombreuses incertitudes théoriques et économétriques. En dépit des apparences, le problème ne serait pas résolu.

Les travaux les plus récents nuancent en effet les conclusions traditionnelles. Les recherches suggèrent un processus hiérarchisé de choix des localisations. Une fois la décision d'investir de la firme prise, un premier arbitrage spatial conduirait à sélectionner, entre les régions et/ou les villes, le site le mieux adapté, compte tenu notamment du niveau des salaires relativement à la productivité du travail, des coûts de transport, du prix des matières premières (pour les firmes visant un marché national, et donc guidées principalement par des considérations de coûts de production) ou encore des potentialités de croissance des ventes locales (pour les entreprises orientées par la proximité des consommateurs). Interviendrait ensuite le choix du lieu exact d'installation au sein du périmètre urbain, sur la base de nouveaux paramètres de localisation (dont tout porte à croire qu'ils seront différents des précédents, du moins pour l'essentiel). En effet, à l'intérieur des bassins d'emplois, la mobilité plus grande des travailleurs favorise l'égalisation du rapport salaire/productivité, même si une segmentation territoriale du marché du travail semble toujours plus ou moins subsister, en particulier dans les grandes aires métropolitaines.

Dans une perspective de micro-localisations, l'offre de sites devrait jouer un rôle décisif, notamment via le coût et la disponibilité du sol, le zonage administratif, la présence d'infrastructures publiques ou encore, dans les agglomérations administrativement morcelées, la pression fiscale locale. Face à l'énumération (non exhaustive) de ces déterminants potentiels, l'incapacité des modèles à identifier un impact spécifique des arbitrages locaux paraît surprenante. En effet, la plupart des facteurs cités relèvent, directement ou indirectement, du contrôle des municipalités. La conclusion, en général négative, des analyses statistiques serait-elle par conséquent imputable à des erreurs de spécification économétrique ? Ou existe-t-il des arguments théoriques susceptibles d'expliquer ce résultat ?

La capitalisation fiscale pourrait expliquer cette neutralité (dont on peut se demander si elle est apparente ou réelle) des inégalités de taux. Sur une longue période, l'hypothèse d'une mobilité relativement importante du capital industriel et du travail ne peut être écartée a priori, offrant ainsi à ces deux intrants la faculté d'échapper, plus ou moins complètement, aux disparités locales d'imposition. En revanche, le capital foncier, par nature immobile dans l'espace, ne peut bénéficier de cette opportunité et risque donc de supporter l'essentiel, voire la totalité, du prélèvement fiscal. D'où la possibilité, du moins en théorie, d'intégration dans les valeurs foncières et immobilières des

¹³⁷ Op.cit.

inégalités intercommunales d'imposition. La capitalisation fiscale, si elle existe, ne peut provenir que des enchères des agents mobiles à la recherche d'une localisation optimale. La théorie suggère alors l'existence d'un jeu de vases communicants entre le niveau de la pression fiscale locale et le prix d'enchère des terrains industriels, formulé par les candidats à l'implantation. La flexibilité adéquate du coût foncier serait obtenue par la mise en concurrence des communes. Les entreprises ne seraient donc pas nécessairement indifférentes aux conditions économiques et fiscales de leur installation. Par conséquent, les arbitrages fiscaux des municipalités seraient à la fois neutres a posteriori, car capitalisés dans la charge foncière globale, et actifs a priori, car parties prenantes à la formation de la rente différentielle du sol.

Deux conclusions en découlent. D'une part, une politique cohérente d'offre d'espaces par les localités implique une maîtrise globale de la charge foncière et non un simple contrôle de la pression fiscale, inopérant en cas de rigidité du prix des terrains. D'autre part, l'absence éventuelle d'impact de l'impôt local, en situation de concurrence, n'exonère pas les municipalités de toute responsabilité fiscale dans la conduite du développement local. En effet, même si la flexibilité de la rente foncière permet aux nouvelles entreprises de compenser une taxation élevée, la surcharge fiscale réduira d'autant le capital des propriétaires fonciers ou imposera aux aménageurs, souvent publics, des pertes d'exploitation (compte tenu notamment des coûts incompressibles d'équipement du sol).

En France, les analyses statistiques récentes des localisations d'entreprises ne conduisent pas à rejeter formellement l'hypothèse de capitalisation, mais elles ne permettent pas non plus de conclure véritablement. L'ambiguïté des résultats économétriques s'explique en partie par l'imprécision des données disponibles.

Le débat sur l'influence de la taxation locale des entreprises sur le développement économique local demeure donc largement ouvert. »

Source : GILBERT Guy, *Fiscalité locale : une grille de lecture économique*, Agence Française de développement, document de travail n°87, septembre 2009.

Selon l'enquête IPSOS/CCIP sur la fiscalité auprès des chefs d'entreprises, édition 2010-2011, la fiscalité locale n'apparaît jamais comme un facteur-clé de décision d'implantation à l'étranger (graphique 12). On constate que reviennent fréquemment comme critères d'implantations les plus déterminants : l'impôt sur les sociétés, la stabilité juridique et réglementaire et les cotisations sociales.

Graphique 12 : les aspects de la fiscalité déterminants pour s’implanter à l’étranger¹³⁸

CLASSEMENT CRITERES ↓	SELON LES CHEFS D'ENTREPRISES DE ...										
1er	La stabilité juridique et réglementaire	Les charges sociales	La stabilité juridique et réglementaire	L'impôt sur les sociétés	L'impôt sur les sociétés	La stabilité juridique et réglementaire	L'impôt sur les sociétés	La stabilité juridique et réglementaire	La stabilité juridique et réglementaire	La stabilité juridique et réglementaire	L'impôt sur les sociétés
2ème	L'impôt sur les sociétés	La stabilité juridique et réglementaire	L'impôt sur le revenu	La stabilité juridique et réglementaire	La stabilité juridique et réglementaire	La fiscalité locale	La stabilité juridique et réglementaire	L'impôt sur les sociétés	L'impôt sur les sociétés	Qualité relations entreprises / adm. fiscale	La stabilité juridique et réglementaire
3ème	Les charges sociales	L'impôt sur les sociétés	Les charges sociales	Les charges sociales	Les charges sociales	Les charges sociales	Qualité relations entreprises / adm. fiscale	Les charges sociales	Les charges sociales	L'impôt sur le revenu	Les charges sociales
4ème	L'impôt sur le revenu	La fiscalité locale	L'impôt sur les sociétés	L'impôt sur le revenu	L'impôt sur le revenu	Qualité relations entreprises / adm. fiscale	Les charges sociales	L'impôt sur le revenu	Qualité relations entreprises / adm. fiscale	La fiscalité locale	La fiscalité locale
5ème	Qualité relations entreprises / adm. fiscale	L'impôt sur le revenu	Qualité relations entreprises / adm. fiscale	Qualité relations entreprises / adm. fiscale	La fiscalité locale	L'impôt sur le revenu	L'impôt sur le revenu	La fiscalité locale	La fiscalité locale	L'impôt sur les sociétés	L'impôt sur le revenu
6ème	La fiscalité locale	Qualité relations entreprises / adm. fiscale	La fiscalité locale	La fiscalité locale	Qualité relations entreprises / adm. fiscale	L'impôt sur les sociétés	La fiscalité locale	Qualité relations entreprises / adm. fiscale	L'impôt sur le revenu	Les charges sociales	Qualité relations entreprises / adm. fiscale

Source : IPSOS/CCIP, sixième enquête sur la fiscalité auprès de chefs d'entreprises de dix pays de l'Union européenne, édition 2010-2011.

¹³⁸ Les études conduites antérieurement par l'Institut IPSOS ayant un périmètre et un format différent, il n'est pas possible de faire une étude comparée pour mesurer l'évolution de l'opinion des chefs d'entreprises sur la période 2007-2011.

2 - La spécialisation de la fiscalité économique depuis 2010 semble ne plus permettre une concurrence verticale entre les territoires fondée sur les taux d'imposition

La réforme de 2010 a conduit à une recomposition des ressources fiscales qui s'est accompagnée de leur spécialisation.

Désormais, rares sont les recettes fiscales communes aux différents échelons et sur lesquelles les collectivités territoriales ont un pouvoir de taux. De ce point de vue, la réforme a supprimé l'effet d'empilement des taux tel qu'il préexistait, gelé les dotations de compensation de la réforme à leur niveau de 2010 et figé le taux de CVAE à un taux national unique.

Concernant plus spécifiquement la taxe foncière sur les propriétés bâties, dont l'assiette est commune entre les départements et le bloc communal, on constate une relative stabilité des taux votés en raison notamment de la dynamique des bases liée à la revalorisation des valeurs locatives cadastrales chaque année en loi de finances (tableau ci-dessous).

Tableau 37 : les taux de taxe foncière sur les propriétés bâties votés par les départements et les communes sur la période 2007-2011

-	2007	2008	2009	2010		2011
				Taux voté	Taux de référence ¹³⁹	
Départements	11,8	11,93	12,52	12,91	18,04	18,23
<i>Variation en points</i>	-	+0,13	+0,59	+0,39	-	+0,19
Communes	13,33	13,46	13,64	13,81		13,91
<i>Variation en points</i>	-	+0,13	+0,18	+0,17		+0,1

Source : rapport au gouvernement sur les conséquences de la réforme de la fiscalité directe locale induite par la suppression de la taxe professionnelle – Novembre 2012.

¹³⁹ En 2011, la part régionale de la TFPB est revenue aux départements. Le taux de référence de 2010 est le taux pro forma par rapport à 2011.

3 - La spécialisation des impositions ne semble pas conduire à une concurrence fiscale accrue entre collectivités territoriales de même niveau

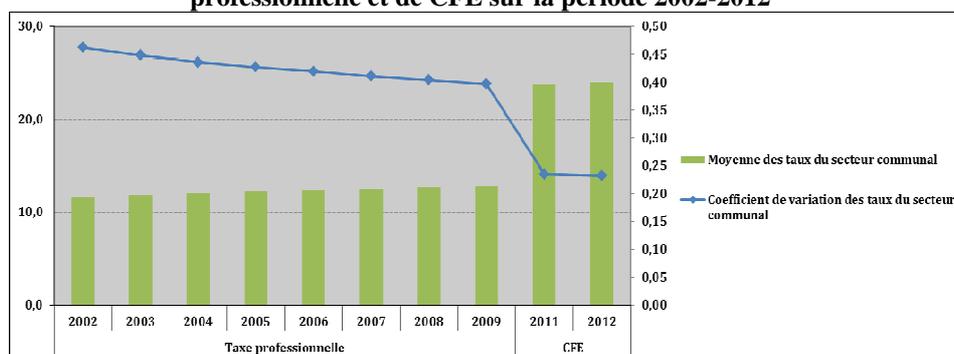
Le phénomène de mimétisme se retrouve après la réforme de 2010. Si en matière de fiscalité économique, la réforme de la taxe professionnelle a préservé, à la marge, la possibilité d'une concurrence fiscale entre communes en leur laissant la possibilité de moduler la CFE, part foncière de la CET, il s'avère que ce levier est peu activé.

Sur la période 2002-2012, l'analyse des écarts-types et des coefficients de variation des taux de TP puis de CFE, pour le secteur communal (ensemble des communes et des groupements à fiscalité propre), fait en effet apparaître :

- ◆ pour la TP sur la période 2002-2009, une relative diminution de l'écart-type de l'ordre de 0,1 point pour les communes de 50 000 à 100 000 habitants à 0,5 point pour celles de 10 000 à 50 000 habitants. Pour l'ensemble des communes, la variation est de -0,2 point sur la période. S'agissant du coefficient de variation, celui-ci diminue, tous types de communes confondus, de 0,1 point ;
- ◆ pour la CFE, sur la période 2011-2012, une stabilité tant de l'écart-type que du coefficient de variation qui, s'établissent respectivement à 5,6 et à 0,2.

Le graphique 13 permet de constater qu'alors que sur la période 2002-2009 la moyenne des taux de taxe professionnelle pour le secteur communal a tendance à légèrement augmenter, le coefficient de variation tend à diminuer. Cette diminution se confirme avec la CFE, alors même que la moyenne des taux de CFE, comparé à ceux de la taxe professionnelle, a augmenté. Par conséquent, la réforme n'a pas modifié la stratégie fiscale du secteur communal, dont les taux restent très homogènes sur le territoire.

Graphique 13 : le coefficient de variation des taux de taxe professionnelle et de CFE sur la période 2002-2012



Source : DGCL.

La neutralisation de la concurrence horizontale est encore plus marquée avec le renforcement de l'intercommunalité. L'effet de neutralisation de la concurrence en matière de taux de taxe professionnelle a souvent été un des facteurs de développement et un des stimuli de la création des intercommunalités en milieu urbain, notamment dans le prolongement du dispositif de taxe professionnelle de zone. La neutralisation de la concurrence fiscale a connu deux moteurs importants : la création de la taxe professionnelle unique, d'une part, qui a limité les effets de concurrence de territoires contigus et les fusions d'intercommunalité qui ont limité le nombre de collectivités bénéficiaires de cet impôt, d'autre part. Ces deux phénomènes de nature et d'essence réglementaires paraissent avoir eu un impact beaucoup plus important sur la convergence des taux que toute question relative au mimétisme et aux enjeux de concurrence fiscale à la baisse pour « optimiser » la compétitivité des territoires.

Sur le plan transfrontalier, comme le montre l'étude « *strategic fiscal interaction across borders* »¹⁴⁰ menée pour la France et l'Allemagne, il apparaît que les collectivités territoriales adoptent également des attitudes mimétiques.

¹⁴⁰ Strategic fiscal interaction across borders : Evidence from French and German local governments along the Rhine Valley, in Journal of urban economics 72, (2012) 17-30.

C - Les leviers fiscaux sont aujourd'hui davantage utilisés par les collectivités pour augmenter leurs ressources que pour être un facteur d'attractivité

Les collectivités font face à des contraintes budgétaires croissantes

Les collectivités territoriales doivent faire face à un effet ciseau résultant de la baisse continue des dotations de l'État (cette diminution s'élève à -1,5 Md€ en loi de finances pour 2014, dans le cadre de la participation au financement du crédit d'impôt compétitivité emploi) et à une augmentation de leurs dépenses courantes liées notamment aux transferts de compétences de ces dernières années.

Du côté des recettes, l'assiette de la CVAE, fondée sur la valeur ajoutée des entreprises, repose désormais sur un flux directement corrélé à la croissance du produit intérieur brut, ce qui la rend plus sensible à la conjoncture économique et moins dynamique en période de récession ou de ralentissement économique¹⁴¹. En conséquence, la mise en place de la CVAE induit une plus grande variabilité des ressources fiscales des collectivités territoriales.

Les collectivités territoriales tendent en conséquence à utiliser tous les leviers fiscaux disponibles pour augmenter leurs ressources

- ◆ augmentation relative des taux de CFE et surtout élargissement de son assiette par le biais de la revalorisation annuelle législative des bases cadastrale et des cotisations minimales de CFE (cf. *supra*) ;
- ◆ déport potentiel sur les taxes sur les ménages. Sur ce point, le rapport d'information du Sénat précisait que la réforme, en augmentant la part de impôts ménages dans les ressources fiscales du bloc communal sur lesquelles les communes et leurs groupement ont un pouvoir de taux, pourrait favoriser à terme un double phénomène caractérisé par une augmentation de la pression fiscale sur les ménages et des arbitrages locaux moins favorables au développement économique ;

¹⁴¹ Cela est particulièrement vrai en ce qui concerne les budgets des départements et des régions. En effet, 23 % des recettes de fonctionnement des départements sont directement liées à l'activité économique (DMTO et CVAE) et la CVAE représente les trois quart du panier fiscal des régions. Cf. rapport d'information du Sénat précité.

- ◆ instauration de taxes facultatives, de manière à augmenter les sources de recettes. Il s'agit principalement pour le bloc communal de l'instauration de la TLPE, de l'utilisation du coefficient multiplicateur de la TASCOM, ou des parts, modulables de TICPE¹⁴² et de la taxe sur les certificats d'immatriculation pour les régions ;
- ◆ application de taxes sur les entreprises alors que celles-ci ne bénéficient pas du service public qui y est attaché : c'est le cas pour la TEOM, qui est due intégralement par toutes les entreprises alors qu'une partie d'entre elles ont recours à des prestataires privés pour évacuer leurs déchets.

On note en effet un mouvement perceptible d'activation des impositions facultatives et de recours aux taux plafonds quand existe un coefficient de modulation

Concernant la TLPE, le nombre de communes ayant institué cette taxe facultative a diminué de 4,30 % sur la période 2008-2012. Cette évolution cache une diminution sensible de 2008 à 2010 mais également une augmentation de 5,28 % sur la période 2010-2012, laquelle correspond à l'entrée en vigueur de la réforme. Par ailleurs, le montant des recettes liées à la TLPE a augmenté de façon sensible sur la période passant de 47 M€ à plus de 153 M€, soit une hausse de 226 % sur la période (tableau ci-dessous).

Le CPO constate à cet égard que la TLPE n'a pas vraiment joué le rôle dissuasif attendu pour limiter les panneaux publicitaires mais a plutôt été utilisée par les collectivités territoriales comme une ressource fiscale supplémentaire.

Tableau 38 : l'évolution du produit de la TLPE et du nombre de communes ou de groupements ayant institué cette taxe sur la période 2008-2012

Exercice	2008	2009	2010	2011	2012	Variation sur la période en %
Nombre de collectivités						
Communes	2 839	2 636	2 581	2 692	2 717	-4,30 %
GFP	9	9	10	10	11	22,22 %
Total	2 848	2 645	2 591	2 702	2 728	-4,21 %
Montant (en M€)						
Communes	46,71	70,15	99,42	135,34	152,72	226,95 %
GFP	0,29	0,47	0,55	0,60	0,62	113,79 %
Total	47,00	70,62	99,97	135,94	153,34	226,26 %

Source : DGFIP, bureau CL2A. Calculs CPO.

¹⁴² Deuxième part dite « modulation » et troisième part dite « modulation Grenelle ».

S'agissant de la TASCOM, il résulte des données publiées par la DGFIP que le nombre de communes et EPCI ayant décidé de mobiliser le coefficient multiplicateur en 2012 était de 3 389, soit 9,2 % du total des communes et EPCI, ce qui a conduit mécaniquement à une augmentation des recettes et à un alourdissement des prélèvements pour les entreprises. Toutefois, ce nombre est en diminution de 1,6 point par rapport à 2011 (tableau 39).

Il n'a pas été possible de disposer de données consolidées sur les modalités de recours au coefficient multiplicateur de la TASCOM, qui va de 0,8 à 1,2. Cependant, les entretiens qualitatifs menés avec des entreprises concernées suggèrent que les communes augmenteraient progressivement le coefficient pour atteindre le plafond de 1,2.

Tableau 39 : la mobilisation du coefficient multiplicateur par les communes et EPCI sur la période 2010-2012

Années	Nombre de communes ou EPCI ayant mobilisé le coefficient multiplicateur	Part du nombre total (en %)
2010	1	NR
2011	3 962	10,8
2012	3 389	9,2

Source : coefficient TASCOM au 12 novembre 2013.

D - La limitation du retour fiscal lié à l'implantation d'entreprises pourrait diminuer la motivation à l'accueil d'activités industrielles génératrices d'externalités négatives

Comme évoqué plus haut dans le présent rapport, les entreprises du secteur industriel ont été gagnantes à la réforme, grâce, d'une part, à la diminution de la charge fiscale d'ensemble sur les entreprises de l'ordre de 4 Md€ en vitesse de croisière et, d'autre part, en raison de la diminution de leur poids relatif dans le panier (CET+IFER) de l'ordre de 3,1 point par rapport au panier taxe professionnelle.

Les collectivités accueillant de nombreuses entreprises industrielles ont ainsi vu le montant de leurs recettes fiscales sensiblement diminuer lors du passage de la TP à la CET. Ces pertes de recettes sont en partie annulées par le biais du système de compensation mis en place lors de la réforme, cependant les montants ne sont pas dynamiques car figés à hauteur des ressources fiscales de l'année 2010. En conséquence, le système de compensation ne prend en compte ni les nouvelles implantations, ni le dynamisme de l'activité des entreprises déjà implantées.

Pour éviter que les arbitrages des élus ne se fassent au détriment des implantations industrielles et en faveur des implantations résidentielles, de services ou de commerces, l'article 79 de la loi de finances pour 2014¹⁴³ a modifié le coefficient de pondération de la CVAE applicable à la valeur locative des immobilisations industrielles. Ce coefficient passe ainsi de 2 à 5 mais il n'est pas certain qu'il compense tout à fait la perte de recettes.

Dans ce contexte, dans la mesure où certaines activités industrielles sont en outre génératrices de nuisances (pollution sonore et olfactives, trafic routier, etc.), il existe un risque objectif, mais non mesurable à ce jour, que des collectivités territoriales soient, à terme, réticentes à accueillir des établissements industriels sur leur territoire, dans la mesure où le retour fiscal est affaibli, en regard des nuisances qu'elles induisent. Il ne semble pas que le mécanisme des IFR, mis en place pour atténuer l'effet d'aubaine de certaines industries de réseau et pour compenser le caractère nuisible de certaines de leurs installations, soit en mesure de compenser totalement ce mouvement.

A titre d'illustration, l'étude précitée de l'Assemblée des communautés de France (ADCF) sur la géographie fiscale et financière des communautés souligne la très grande variabilité au sein du territoire de la valeur par habitant des ressources fiscales issues de l'imposition des entreprises, ainsi que de la part de ces impositions au sein des ressources globales des ensembles intercommunaux (encadré ci-dessous).

Encadré 7 : l'hétérogénéité des impôts sur les entreprises dans les ensembles intercommunaux

« Le montant des impôts sur les entreprises, au sein des ensembles intercommunaux, est d'environ 219 €/hab. en incluant IFR et TASCOT, quand les impôts ménages représentent environ 420 €/hab. De l'ordre de 52 €/hab., la CVAE est fortement différenciée selon les territoires ; le coefficient de dispersion de 0,61 témoigne d'une volatilité importante. Son montant entretient une relation globalement croissante avec la taille des ensembles intercommunaux : elle va ainsi de 27 €/hab. pour les ensembles de moins de 10 000 habitants à 77 €/hab. pour ceux comptant plus de 300 000 habitants. La CVAE apparaît comme un impôt presque marginal pour de nombreux ensembles intercommunaux. Son niveau est particulièrement élevé (entre 200 et 350 €/hab.) dans certains ensembles intercommunaux d'Île-de-France comme la communauté de Plaine de France, le SAN Val d'Europe ou la communauté d'agglomération Grand Paris Seine-ouest. Les communautés de Toulouse, Strasbourg ou Rennes disposent d'un montant de l'ordre de 85 €/hab., ce qui se situe assez loin des niveaux franciliens. Mais plus que la valeur ajoutée, c'est la valeur locative des biens ou activités productifs qui assure la génération de ressources : CFE et TFB entreprises comptent l'un et l'autre pour plus de 80€/hab. en moyenne. L'importance de ces impôts confère aux ensembles intercommunaux une certaine marge de manœuvre fiscale sur la fiscalité des entreprises. Au final, les distributions des trois contributions convergent, renforçant la concentration de l'impôt entreprises sur un certain nombre de territoires.

¹⁴³ Loi de finances n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 pour 2014.

Globalement, les impôts sur les entreprises pèsent pour environ 35 % des ressources fiscales des ensembles intercommunaux. En raison de la forte concentration de l'impôt, une grande majorité de territoires se situent en dessous de cette part relative et disposent d'un impôt relativement faible (s'opposent à cela des territoires situés dans la vallée de la Seine, dans le couloir rhodanien, dans le sillon alsacien et en Île-de-France, tous relativement dépendants des impôts entreprises, d'un montant par ailleurs élevé. Sont enfin mis en exergue des territoires, en particulier du nord-est, où l'impôt « entreprises » pèse encore lourdement dans les ressources tout en étant d'un montant plutôt faible. »

Source : AdCF

II - La fiscalité locale et les exonérations liées constituent un élément parmi d'autres au sein des politiques d'attractivité des territoires pour les entreprises

A - Les collectivités élaborent des politiques d'attraction des entreprises sur leur territoire

1 - L'attractivité d'un territoire correspond à sa capacité à attirer et à retenir des activités nouvelles et des facteurs de production

L'attractivité d'un territoire correspond à sa capacité à attirer et à retenir des activités nouvelles et des facteurs de production, c'est-à-dire des entreprises et leurs emplois mais aussi des populations et leurs revenus¹⁴⁴.

L'attractivité économique d'un territoire repose sur sa capacité à capter des ressources extérieures (encadré 8). L'objectif est d'attirer des ressources productives telles que des activités nouvelles avec les emplois qui y sont attachés ou des compétences professionnelles particulières : on fait référence à l'attractivité économique productive. Il peut également s'agir de miser sur le tourisme, l'accueil de retraités ou l'installation des salariés, dans le cadre de l'attractivité économique résidentielle¹⁴⁵.

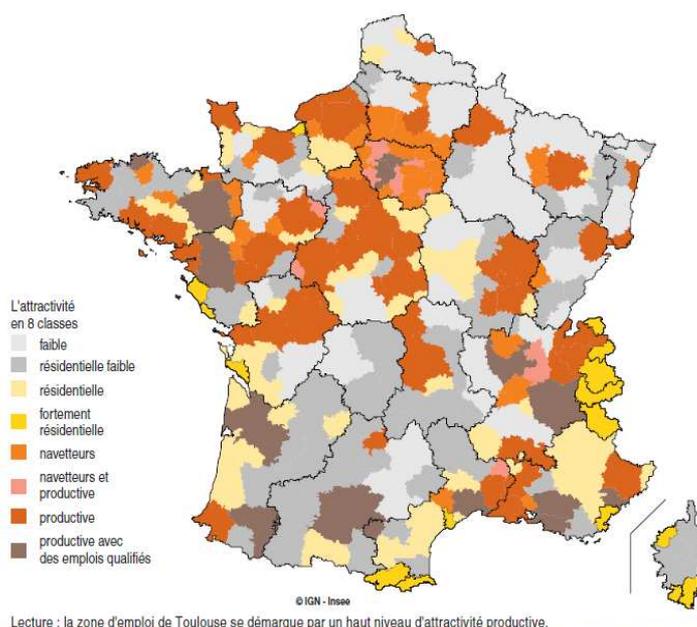
¹⁴⁴ LABOSSE Laurence, *La France et ses régions, L'attractivité des territoires : 14 types de zones d'emploi*, INSEE, édition 2010.

¹⁴⁵ SOURD Catherine, *L'attractivité économique des territoires, attirer des emplois, mais pas seulement*. direction régionale Midi-Pyrénées, pôle études économiques régionales, INSEE première n° 1416, octobre 2012.

Encadré 8 : une définition de l'attractivité économique

L'attractivité économique est définie comme la capacité d'un territoire à attirer des ressources spécifiques provenant de l'extérieur. Les contours de l'attractivité économique proposés ici englobent deux aspects complémentaires : un aspect « productif » traditionnel et un aspect « résidentiel ». Ils définissent ensemble une géographie de l'attractivité des territoires (cf. carte *infra*).

Graphique 14 : les différentes facettes de l'attractivité économique



Lecture : la zone d'emploi de Toulouse se démarque par un haut niveau d'attractivité productive.

L'attractivité économique productive est la capacité d'un territoire à attirer des activités nouvelles et des facteurs de production. Elle est mesurée par l'arrivée d'emplois sur le territoire. On ne retient que ceux créés par des centres de décision extérieurs au territoire. Pour mesurer l'attractivité, on se limite aux apports exogènes résultant d'une mise en concurrence des territoires. De plus, pour s'affranchir de l'effet « croissance de la population », on se restreint aux créations d'emplois de la sphère non présente. Les emplois qualifiés sont pris en compte, ce sont les facteurs de production pour lesquels les territoires se livrent la plus vive concurrence. Ils possèdent un réel effet d'entraînement sur l'économie locale. Ce sont ici les cadres et les personnels de conception et de recherche du secteur privé. Les emplois du secteur public sont exclus car leurs logiques de localisation relèvent plutôt de décisions politiques.

L'attractivité économique résidentielle qui consiste à attirer des revenus. Les revenus disponibles localement peuvent être importés à travers la présence, temporaire ou permanente, de certaines personnes. Ces revenus extérieurs constituent un moteur complémentaire du développement économique local lorsqu'ils sont dépensés sur le territoire et qu'ils se transforment en emplois. Avec l'essor de la mobilité, il existe une déconnexion croissante entre lieu de résidence, lieu de travail et lieu de consommation. Ces transferts de revenus interterritoriaux sont de plus en plus fréquents et deviennent localement un enjeu important.

Source : INSEE Première n° 1416, octobre 2012.

2 - Pour attirer les facteurs de production, les collectivités territoriales sont entrées en compétition en vue de la promotion de leurs territoires

Si la concurrence entre les collectivités territoriales ne s'exerce plus à proprement parler sur le terrain fiscal, l'intérêt qu'elles ont à accueillir des entreprises sur leur territoire reste important, tant au regard des ressources fiscales qu'elles génèrent que des emplois qu'elles créent.

Outre les dispositions relatives aux communes, départements et régions, le développement économique fait partie des compétences obligatoires des EPCI à fiscalité propre, dont le rôle a été reconnu en matière d'aménagement, de gestion et de commercialisation des zones d'activités.

Comme le rappelle le rapport d'information du Sénat¹⁴⁶ « *les collectivités territoriales et leurs groupements disposent de plusieurs leviers d'intervention : les aides aux entreprises, qui peuvent prendre la forme d'exonérations, de subventions, la participation au financement des entreprises, l'offre foncière, avec la création de zones d'activités, la création d'infrastructures spécifiques destinées à l'accueil des entreprises, la mise en place de prestations de conseil à direction des entreprises... Ces leviers peuvent intervenir dans des secteurs variés : l'industrie, le commerce, l'artisanat, l'agriculture, l'économie sociale et solidaire, etc.* ».

A ce titre, les entreprises bénéficient alors directement ou indirectement des différents postes de dépenses : les aides économiques (actions et développement économiques y/c les subventions) ; les dépenses d'aménagement et d'infrastructures (voirie, etc.) ; les dépenses de transports (hors transport scolaire) et les dépenses de formation professionnelle et d'apprentissage qui contribuent à alléger le coût du travail ; et de manière plus indirecte encore les dépenses d'enseignement secondaire et supérieur. Ces interventions économiques font cependant l'objet d'un encadrement juridique.

Les avantages intrinsèques ou « écosystème » d'un territoire constituent des atouts importants d'attractivité

¹⁴⁶ *Les collectivités territoriales et le développement économique : vers une nouvelle étape*, rapport d'information, Sénat, 20 février 2013.

L'écosystème d'un territoire renvoie à son environnement économique, aux dispositifs publics mis en place pour accueillir les entreprises (incubateurs, pépinières, technopoles d'entreprises, etc.) ainsi qu'à la situation géographique, aux infrastructures, au bassin d'emploi (qualité et qualification de la main d'œuvre), à la qualité de vie et au prix des logements.

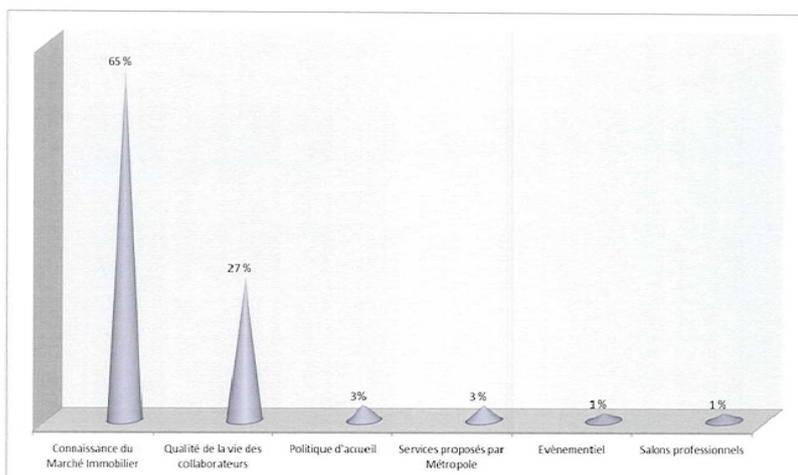
Selon l'étude d'opinion réalisée par l'INSEE en mai 2008¹⁴⁷, les entreprises mettent en avant comme éléments favorables à l'implantation et au développement la qualité des infrastructures de télécommunication, la qualification de l'encadrement, les infrastructures de transport et la disponibilité d'une main d'œuvre qualifiée. Ces critères se placent bien avant la fiscalité, et notamment la TP, et le coût du travail. Les écosystèmes constituent en effet des déterminants de la compétitivité hors coût des entreprises.

S'agissant des atouts offerts par une métropole pour être attractive, les entreprises répondent (graphique 15):

- ◆ à 65 % la connaissance du marché immobilier, c'est-à-dire un parc immobilier récent, un marché de loyer par zone géographique, une surface tertiaire et industrielle immédiatement disponible et la disponibilité immédiate de terrains ;
- ◆ à 27 % la qualité de vie des collaborateurs. Il s'agit des transports urbains, du réseau routier et ferroviaire, de la restauration, des commerces et services, de logements disponibles à la location ou à la vente, des écoles, une offre d'emploi pour le conjoint, de la vie culturelle et de quartier.

¹⁴⁷ *Mondialisation et compétitivité des entreprises françaises, l'opinion des chefs d'entreprises de l'industrie*. INSEE Première, n° 1188, mai 2008.

Graphique 15 : les offres considérées comme des atouts pour l'implantation d'entreprises



Source : enquête de l'Association des directeurs immobiliers, septembre 2012.

Cet écosystème, fondé sur des avantages absolus et non sur des avantages comparatifs des territoires, contribue à la construction des avantages concurrentiels des entreprises.

Pour valoriser leurs écosystèmes, les collectivités territoriales sont en compétition en vue de la promotion de leurs territoires. Les politiques d'attractivité territoriale s'accompagnent désormais d'un marketing ciblé à destination des entreprises mais également d'un marketing résidentiel, touristique ou commercial.

B - Les politiques d'exonérations fiscales complètent l'action des principaux facteurs d'attractivité

1 - Les aides et les prestations non monétisées constituent un des critères d'attractivité des territoires sur lequel les collectivités investissent massivement

Les interventions des collectivités territoriales en faveur des entreprises ne revêtent pas seulement une forme fiscale ou financière. Selon le rapport de l'Inspection générale des finances (IGF) sur les aides aux entreprises¹⁴⁸, les aides accordées par les collectivités territoriales prennent à 42 % la forme de services. Il s'agit de fournir à l'entreprise un certain nombre de prestations à prix réduit, voire gratuites :

- ◆ des prestations de services et d'information de plusieurs natures ;
- ◆ des prestations de promotion ;
- ◆ des prestations d'hébergement dans un lieu dédié aux entreprises (incubateur, pépinière¹⁴⁹, hôtel d'entreprise), presque toujours accompagnées d'une démarche de prestations à prix réduit.

Ces prestations non monétisées sont au cœur de l'action des structures d'animation de filières dont les *clusters* et les pôles de compétitivité¹⁵⁰ constituent des outils de politique industrielle. Elles poursuivent toutes l'objectif de « fertilisation croisée », ce qui génère des effets d'entraînement et la montée en gamme de l'offre des entreprises. Ces structures fournissent ainsi une prestation « immatérielle » et non financière aux entreprises et laboratoires qui en sont membres.

¹⁴⁸ *Pour les aides simples et efficaces au service de la compétitivité*, Inspection générale des finances, Rapport n°2013-M-016-02, juin 2013.

¹⁴⁹ Une pépinière d'entreprises est une structure destinée à faciliter la création d'entreprises en apportant un soutien technique et financier, des conseils et des services. Les services consistent le plus souvent à proposer des bureaux, parfois des locaux d'activités ou de stockage, des services logistiques mutualisés (accueil, salles de réunions,...) et des services d'accompagnement (conseils, formation, intégration dans les réseaux économiques,...). Soutenues par des acteurs publics, elles appliquent une tarification avantageuse pour une période limitée (5 ans maximum).

¹⁵⁰ Tandis que les pôles de compétitivité participent d'une démarche engagée par l'État, les clusters relèvent d'une logique plus locale et ont vocation à réunir un ensemble de PME tournées vers un même marché et motivées par l'amélioration de leur offre commerciale et de leur savoir-faire. Concrètement, clusters et pôles de compétitivité relèvent de la même catégorie d'outils destinés à favoriser la fertilisation croisée des acteurs, notamment entre ceux de la recherche et les entreprises, cf. rapport IGF n° 2013-M-016-02 déjà cité.

2 - La disponibilité de l'offre foncière en faveur des entreprises constitue un levier important d'attractivité qui peut être renforcé en mobilisant certains leviers fiscaux

Parmi les critères d'implantation des entreprises, la disponibilité du foncier et son coût sont déterminants. Dès lors, l'ensemble des agglomérations a développé des politiques immobilières et foncières à vocation économique (planification, observation, anticipation, acquisition, gestion, requalification, reconversion de friches, construction, services aux entreprises, etc.), afin d'offrir aux entreprises des capacités d'accueil de leurs activités.

Comme le rappelle le rapport d'information du Sénat sur les outils fonciers à la disposition des élus locaux¹⁵¹, l'action foncière est une donnée essentielle de la mise en œuvre des stratégies territoriales. En effet, elle doit permettre de cibler les réserves foncières à constituer¹⁵², saisir les opportunités foncières pour les futurs aménagements, en identifiant des moyens de libérer des terrains à des prix abordables dans des espaces stratégiques, influencer sur les prix de vente des terrains dans une logique anti-spéculative et garantir la cohérence et la qualité des projets d'aménagement.

Pour tenter d'agir sur le foncier, les collectivités territoriales disposent de leviers fiscaux au travers de la possibilité d'instaurer des taxes facultatives. Ainsi, les communes ou les EPCI compétents en matière d'élaboration des documents d'urbanisme ou d'aménagement en matière de zones d'activités doivent prendre une délibération pour les instaurer.

Ces taxes facultatives répondent à des enjeux différents :

- ◆ la taxe forfaitaire sur la cession de terrains rendus constructibles et la taxe sur les friches commerciales visent à remettre en cause une détention considérée comme improductive ;

¹⁵¹ *Les outils fonciers à dispositions des élus locaux*, rapport d'information du Sénat au nom de la commission des finances et de la commission des lois, Sénat, 1^{er} octobre 2013.

¹⁵² La constitution de réserves foncières vise notamment l'acquisition de terrain pour une durée plus ou moins longue en vue de leur aménagement ou leur construction. Il s'agit généralement d'opérations dites de portage foncier, dont les objectifs peuvent se traduire en termes d'avantages économiques et d'efficacité d'aménagement.

- ◆ la taxe d'aménagement a pour objectif de procurer aux collectivités des recettes en vue de la réalisation de projets d'infrastructure ou d'équipement. Elle doit permettre le financement des équipements publics rendus nécessaires par l'urbanisation. Les communes ou les EPCI peuvent délibérer sur l'institution de cette taxe et sur son taux (encadré 9). Les collectivités peuvent exonérer totalement ou partiellement, les constructions industrielles, les commerces de détail d'une surface inférieure à 400 mètres carrés en vue d'assurer le maintien du commerce de proximité.

Encadré 9 : la taxe d'aménagement

L'article 28 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010 qui crée la taxe d'aménagement vise à adapter le dispositif de la fiscalité de l'urbanisme aux nouveaux enjeux de l'aménagement durable et à le simplifier. Cette taxe remplace, à compter du 1^{er} mars 2012 puis au terme d'une période transitoire s'achevant le 1^{er} janvier 2015, un ensemble de taxes et de participations d'urbanisme.

La taxe d'aménagement se substitue à compter du 1^{er} mars 2012 à la taxe locale d'équipement (TLE) et aux taxes annexes (taxe complémentaire à la TLE (TC/TLE), taxe départementale des espaces naturels sensibles (TDENS), taxe départementale des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement (TD/CAUE)). La taxe spéciale d'équipement du département de la Savoie est abrogée.

Elle est ventilée en plusieurs parts, locale (communale ou intercommunale), départementale et régionale pour la seule région d'Ile-de-France. La taxe relève de la compétence de l'EPCI compétent en matière de plan local d'urbanisme (PLU) si les communes ont donné leur accord à la majorité qualifiée du code général des collectivités territoriales.

La taxe d'aménagement est assise sur la surface intérieure des constructions.

Enfin, afin de mieux accompagner leur politique d'urbanisation, les communes peuvent procéder à une différenciation géographique des taux.

Leur fourchette est fixée entre 1 % et 5 %. Le taux peut être supérieur à 5 % et porté jusqu'à 20 % dans certains secteurs. La délibération fixant ce taux doit être motivée et être nécessitée par la réalisation de travaux substantiels de voirie ou de réseaux ou la création d'équipements publics généraux.

Pour la part départementale, le taux ne peut excéder 2,5 %. La taxe sert à financer les espaces naturels sensibles et le fonctionnement des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement.

Pour la région Ile-de-France, le taux est fixé à 1 %.

- Les communes :

25 210 communes ont délibéré au 30 novembre 2011 ; près de 69 % des communes possèdent ainsi la taxe d'aménagement (+ environ 27 % par rapport à l'instauration de la taxe locale d'équipement). Plus de 1 000 communes supplémentaires ont délibéré au 30 novembre 2012 (26 262 communes).

- Les départements :

Seuls deux départements n'ont pas délibéré (Paris et l'Aube). Le taux moyen départemental, pour les départements ayant délibéré en 2011, pour une application en 2012, se situe autour de 1,8 %. Une vingtaine de départements a opté pour le taux maximum de 2,5 %.

Pour mémoire, dix départements n'avaient pas la taxe départementale des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement (TD/CAUE) et huit départements, la taxe départementale des espaces naturels sensibles (TDENS).

- La région Ile-de-France :

Groupant huit départements, celle-ci a délibéré pour le taux maximum, soit 1 %.

Source : ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie, direction de l'habitat, de l'urbanisme et des paysages.

Cependant, selon le rapport d'information du Sénat précité, les différents outils fiscaux dont disposent les collectivités pour mener une politique foncière adaptée aux problématiques de leur territoire sont relativement peu utilisés, qu'il s'agisse de la faculté pour les collectivités d'agir sur la fiscalité appliquée aux cessions (taxe forfaitaire sur la cession des terrains rendus constructibles ou de la taxe sur les friches commerciales) ou celle liée au financement des équipements publics (taxe d'aménagement).

Le nombre de communes ayant institué la taxe d'aménagement est passé de 25 210 à 26 262 en un an, soit 1 052 communes supplémentaires (+4 %) et le taux moyen d'imposition s'établit autour de 3 %. Mais peu de collectivités semblent cependant avoir utilisé la possibilité de sectorisation offerte par cette taxe. Selon les données transmises par la direction de l'habitat, de l'urbanisme et des paysages du ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie, pour 2012 le montant de la taxe d'aménagement s'est élevé à 707 M€⁵³ après huit mois de mise en œuvre. Cette direction considère, qu'en année pleine les recettes liées à la taxe d'aménagement devraient s'élever à 1 Md€.

Au total, on observe que les collectivités privilégient les outils d'urbanisme aussi bien règlementaires qu'opérationnels et ont peu recours aux instruments fiscaux dont elles disposent.

3 - Les exonérations fiscales, bien que limitées dans leur portée et leur montant, sont considérées par les entreprises comme un signal positif dont l'impact ne doit pas être négligé

Il existe deux catégories d'exonérations fiscales :

- ◆ d'une part, celles qui résultent de décisions prises par voie législative (par exemple, le dégrèvement barémique de CVAE) ;
- ◆ d'autre part, celles qui résultent d'une délibération prise par les organes délibérants des collectivités territoriales.

Les exonérations décidées par voie législative font l'objet de compensations par l'État, en fonction de règles de calcul propres à chaque compensation et définies par la loi. Elles sont donc relativement neutres pour le budget des collectivités territoriales (encadré 10). Ces transferts représentaient dans les documents associés au projet de loi de finances pour 2014 un total de 1,77 Md€, soit 14 % de l'ensemble des transferts financiers de l'État en faveur des collectivités territoriales.

¹⁵³ 443 M€ pour la part communale, 254 M€ pour la part départementale, et 10 M€ pour la part régionale.

Les exonérations résultant d'une délibération des organes délibérants des collectivités territoriales ne sont pas compensées par l'État et constituent pour les collectivités des moindres recettes. Elles traduisent ainsi une partie de la politique fiscale de la collectivité territoriale.

Encadré 10 : les transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales

Les crédits prévus dans la loi de finances pour 2014 représentent un total de 12,6 Md€ se décomposant en :

- 9,74 Md€ au titre des dégrèvements législatifs ;
- 1,77 Md€, au titre des compensations d'exonérations ;
- 1,10 Md€ au titre des dotations de compensation d'anciennes allocations compensatrices.

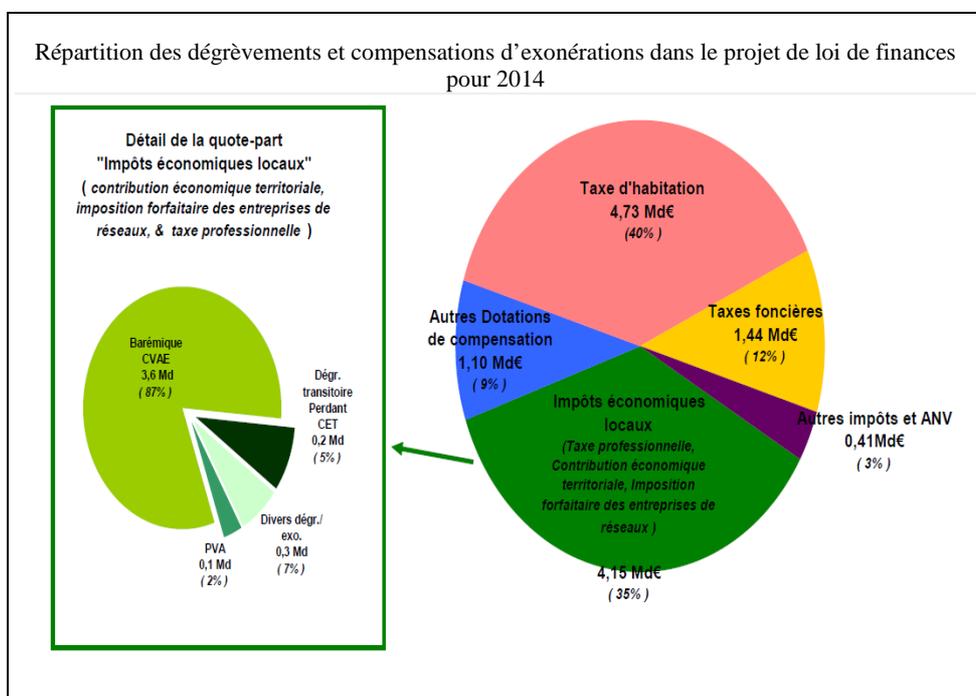
L'ensemble des dégrèvements, compensations d'exonérations et dotations de compensation d'allocations compensatrices représentent près de 12.5 % des transferts financiers de l'État en faveur des collectivités territoriales.

Distinction entre compensation d'exonérations et dégrèvement :

- ◆ les dégrèvements et les admissions en non-valeur sont des prises en charge par l'État de tout ou partie de la contribution due par les contribuables aux collectivités territoriales. Cette opération se déroule entre l'État et les contribuables au moment de l'établissement des avis d'imposition ou du recouvrement. Elle n'implique aucunement les collectivités : l'État prend intégralement à sa charge via le programme 201 « remboursements et dégrèvements d'impôts locaux » le coût des dégrèvements et le montant des impayés et verse le produit correspondant aux collectivités. Les sommes équivalentes aux dégrèvements et admissions en non-valeur sont donc incluses dans les produits de taxes votés par les collectivités dans le cadre de leur budget. Comme l'État verse aux collectivités l'intégralité du produit émis en application des taux des impôts locaux qu'elles ont votés, il finance donc de fait l'écart entre le produit émis et le produit perçu, qui peut résulter des dégrèvements mais aussi des admissions en non-valeur ;
- ◆ les compensations d'exonérations sont des allocations annuelles versées par l'État aux collectivités locales pour compenser les pertes de recettes fiscales résultant des exonérations et allègements de bases décidés par voie législative. Les exonérations peuvent être décidées soit par l'État, soit par les collectivités territoriales (communes, EPCI, départements et régions). A la différence des dégrèvements, elles exonèrent son bénéficiaire de l'impôt concerné en n'inscrivant pas au rôle le montant équivalent à l'allègement consenti.

Ainsi, le mécanisme de compensation dépend de décisions nationales : chaque collectivité ne dispose plus d'un pouvoir direct sur l'évolution de cette recette dans son budget. Cette recette a donc perdu toute nature fiscale pour la collectivité (en particulier, les variations de taux décidées par les collectivités ne sont plus prises en charge par l'État), mais son montant reste lié au montant des ressources fiscales que percevait la collectivité avant l'exonération.

A la différence des dégrèvements, les compensations d'exonération sont retracées comptablement en prélèvements sur recettes.



Source : jaune budgétaire 2014, Transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales.

Si la politique d'exonération fiscale conduite par une collectivité territoriale peut constituer un gage d'attractivité de son territoire, l'impact de ce levier fiscal est limité en raison de son champ d'application et de sa durée, d'une part, de son poids dans les critères de choix d'implantation des entreprises, d'autre part.

En raison de la nouvelle structuration des recettes fiscales des collectivités territoriales découlant de la réforme de 2010 (cf. *supra*), les exonérations après délibération en matière de fiscalité économique :

- ◆ portent essentiellement sur les impositions disposant d'une assiette foncière (TFPNB, TFPB, CFE) et dans une moindre mesure sur la fiscalité de l'urbanisme (taxe d'aménagement et taxe spéciale d'équipement) ;
- ◆ sont votées presque exclusivement par les communes ou leurs groupements à fiscalité propre. En effet, comme indiqué *supra* les régions bénéficiaires de la CVAE ne disposent plus de marges de manœuvre en matière de fiscalité économique et seulement en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les départements.

Ces exonérations sont de nature variable. En matière de taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, il s'agit d'exonération résultant par exemple d'un zonage ou d'une activité spécifique.

Enfin, à l'exception de certaines exonérations générales et permanentes, ces dispositifs sont pour la plupart temporaires et soumis à la règle *de minimis* (encadré ci-dessous).

Encadré 11 : la règle *de minimis*

L'article 107 § 1 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) dispose que, sauf dérogations prévues par les traités, « sont incompatibles avec le marché intérieur, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État sous quelle que forme que ce soit qui faussent ou menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions ».

Une aide d'État se caractérise par quatre critères cumulatifs :

- une aide publique ;
- une aide sélective ;
- une aide affectant la concurrence ;
- une aide affectant des échanges intracommunautaires.

En raison de leur importance réduite, les aides inférieures à un certain montant, dites aides *de minimis*, n'entrent pas dans le champ des articles 107 et 108 du TFUE.

Dans son Règlement (CE) n° 69/2001 du 12 janvier 2001 concernant l'application des articles 87 et 88 du Traité de la Communauté européenne^(*) (TCE), la Commission a considéré que des aides inférieures à un certain montant n'entraient pas dans le champ de l'article 107 § 1 du TFUE (ex article 87 § 1 du TCE) car elles n'affectaient ni la concurrence, ni les échanges entre États. Elles ne sont par conséquent pas soumises à l'obligation de notification.

Le Règlement (CE) n° 1998/2006 de la Commission du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du Traité aux aides *de minimis* dispose que les aides inférieures à 200 000 €, accordées pour une période de trois ans n'ont pas à être notifiées.

La règle *de minimis* couvre toutes les catégories d'aides, quels que soient leur forme ou leur objectif.

^(*)Traité en vigueur jusqu'en décembre 2009, remplacé par le TFUE.

Source : *Vade-mecum des aides d'État, la documentation Française, 2012.*

S'agissant des données chiffrées, la nomenclature comptable des différentes collectivités territoriales (M 14 pour les communes et les EPCI, M 52 pour les départements et M 71 pour les régions) ainsi que les données disponibles auprès des services de la DGFIP et de la DGCL ne permettent pas de disposer de données fiables. En effet, les services de l'État ne disposent que du montant des bases exonérées sur délibérations et non du montant correspondant en termes de moindres recettes fiscales découlant de leur délibération. Dès lors, ce n'est que sur le fondement des bases exonérées que sont établis les constats qui suivent.

En 2012, les exonérations facultatives et subordonnées à une délibération expresse représentaient, toutes impositions confondues, moins de 1 % du total des bases exonérées. La part des bases exonérées relevant d'une délibération représentait en 2012 :

- ◆ pour la taxe foncière sur les propriétés bâties : de moins de 1 % pour les communes et les EPCI à 31 % pour les départements, soit pour l'ensemble des échelons un total de 51,5 Md€ de bases exonérées ;
- ◆ moins de 1 % des bases exonérées en matière de taxe foncière sur les propriétés non bâties, soit 1,7 Md€ de bases exonérées ;
- ◆ pour la CFE : de 24 % pour les EPCI à 33 % pour les communes, soit 76 Md€ de bases exonérées pour l'ensemble des échelons.

Compte tenu de leur faible montant, ces exonérations, qui se rajoutent à des dispositifs nationaux (zones franches urbaines – ZFU - par exemple) ne constituent pas pour les entreprises un critère d'implantation. Elles sont plutôt considérées comme un « cadeau de bienvenue » ou une « remise commerciale » de la part de la collectivité territoriale.

Pour l'entreprise, l'exonération ou l'avantage fiscal fait partie de l'offre globale des services proposés par la collectivité territoriale.

L'absence de dispositif d'exonération n'est pas de nature à remettre en cause le choix d'implantation des entreprises. Dès lors, compte tenu de leur faible effet incitatif, de leur impact financier pour le budget des collectivités et des contraintes budgétaires auxquelles ces dernières doivent faire face, certaines d'entre elles choisissent de ne plus voter d'exonérations ou d'en limiter la nature et la durée.

Conclusion du troisième chapitre

La concurrence fiscale entre collectivités en vue de l'attractivité de leur territoire pour les entreprises constitue un phénomène très limité, particulièrement depuis le remplacement de la TP par la CET.

Il semble que le mouvement actuel s'inscrive davantage dans la mobilisation progressive des impositions facultatives sur les entreprises en vue de dégager des recettes fiscales complémentaires.

Pour les entreprises, l'attractivité d'un territoire résulte avant tout de l'environnement économique de celui-ci et de la disponibilité de l'offre foncière.

Ce n'est que dans une moindre mesure que les entreprises prennent en compte les aides et prestations offertes par les collectivités territoriales en vue de la création ou de l'implantation d'entreprises et, le cas échéant, des régimes d'exonération fiscale dont elles peuvent bénéficier, par exemple dans le cadre d'un zonage ou de l'exonération de certaines activités. C'est pourquoi le CPO invite l'État et les collectivités territoriales à évaluer régulièrement la pertinence et le coût des différents mécanismes d'exonération, dont l'utilité ne semble pas toujours avérée.

Chapitre IV

Des améliorations à la marge de la fiscalité locale des entreprises sont possibles mais des évolutions substantielles relèvent d'un débat plus global

I - Sur la base des acquis de la réforme de 2010, il existe des voies d'amélioration de la fiscalité locale des entreprises

A - Consolider les acquis de la réforme en matière de compétitivité grâce à certaines simplifications

1 - Est-il souhaitable d'affiner le calcul de la CVAE pour certains secteurs économiques ?

Comme indiqué plus haut, le secteur financier fait l'objet d'un régime spécifique pour le calcul de la valeur ajoutée fiscale.

Concernant plus spécifiquement le secteur des assurances, les dotations et les reprises de provisions techniques, représentatives des engagements de l'assureur envers les assurés, font partie du calcul de la valeur ajoutée fiscale pour la CVAE (les dotations en charge et les reprises en produit).

En revanche, les dotations et reprises de provisions sur la valeur des immobilisations financières détenues ne sont pas admises dans le calcul de la valeur ajoutée fiscale pour la CVAE car il a été considéré que les résultats latents qu'elles traduisent ne relèvent pas de l'activité courante des assureurs, à la différence des dotations et reprises de provisions techniques. En revanche, les gains ou pertes réalisés lors de la cession effective des immobilisations financières sont enregistrés en produit et en charge pour le calcul de la valeur ajoutée fiscale.

La non prise en compte dans le calcul de la valeur ajoutée fiscale des provisions pour dépréciation des immobilisations financières n'est pas spécifique au secteur financier, mais elle y a des conséquences plus importantes car la part des placements dans les bilans des entreprises du secteur financier est très supérieure à celle qu'elle occupe dans les bilans des entreprises d'autres secteurs économiques.

Dans le secteur des assurances, les immobilisations financières dans lesquelles sont investis et gérés les fonds versés par les assurés représentent ainsi des sommes considérables. En 2012, les encours de placement des sociétés d'assurance pour l'activité « vie » s'élevaient à 1 657 Md€⁵⁴, dont environ 10 % de plus-values latentes nettes.

En conséquence, les gains et les pertes réalisés sur ces actifs financiers peuvent être considérables et fortement influencer le niveau de la valeur ajoutée fiscale des sociétés d'assurance, principalement pour l'activité vie¹⁵⁵. C'est ce phénomène qui a contribué à la diminution sensible de la CVAE qui sera reversée en 2014 aux collectivités ayant beaucoup de sociétés d'assurances installées sur leur territoire (CVAE payée par les entreprises en 2012) : l'enregistrement des moins-values de cessions liées à la crise de la dette souveraine grecque a fait diminuer très sensiblement le solde net (profit-pertes) sur la vente d'actifs financiers en 2012, qui a diminué de 346 % (tableau 40).

Tableau 40 : l'évolution du résultat sur la réalisation des placements des sociétés d'assurance

(En Md€)

	2012	2011	2010	2009
Profit de réalisation des placements	+ 19,66	+ 21,85	+ 14,88	+ 14,30
Perte de réalisation des placements	- 26,75	- 18,97	- 12,28	- 11,74
Solde net	-7,09	2,88	2,6	2,56
Variation/ (N-1)	-346 %	10,8 %	1,6 %	-

Source : Fédération française des sociétés d'assurances.

¹⁵⁴ Fédération française des sociétés d'assurances, rapport annuel 2012, page 57.

¹⁵⁵ Ce point avait été mentionné par le CPO dans son rapport *Les prélèvements obligatoires des entreprises du secteur financier*, la documentation Française, janvier 2013, www.ccomptes.fr/CPO.

Les dotations aux provisions pour dépréciation d'immobilisations financières - aujourd'hui exclues du calcul de la valeur ajoutée des sociétés d'assurances - ont pour rôle d'enregistrer la perte latente sur la valeur d'un actif financier et, le jour où cette perte se réalise effectivement, de lisser l'impact sur le résultat par le biais de la reprise de la provision. Ainsi, si l'on prend en compte l'ensemble des agrégats relatifs aux placements des entreprises d'assurances, y compris les dotations et reprises pour dépréciation de la valeur des placements, on peut constater que le solde net sur les placements est modérément volatile, dans la mesure où depuis 2009 il varie en moyenne de +/- 15 % par an (tableau 41).

Tableau 41 : l'évolution du résultat annuel sur placement des sociétés d'assurances depuis 2009

(En Md€)

	2012	2011	2010	2009
Revenus des placements	53,5	57,1	53,3	51
Autres produits des placements	17	6,2	7	6,4
Profits de réalisation des placements	19,7	21,8	14,9	14,3
Frais de gestion des placements	-4	-4,3	-3,6	-3,6
Autres charges de placements	-9,8	-19,1	-4,8	-6,9
Perte de réalisation des placements	-26,7	-19	-12,3	-11,8
Résultat net sur placements	49,7	42,7	54,5	49,4
Variation/ (N-1)	16 %	-22 %	10 %	-

Source : Fédération française des sociétés d'assurances.

La prise en compte des dotations et reprises de provisions pour dépréciation des placements dans le calcul de la valeur ajoutée fiscale des entreprises d'assurance permettrait a priori d'assurer une plus grande stabilité de la valeur ajoutée fiscale de ces entreprises et donc de la CVAE dont bénéficient les collectivités disposant d'activité d'assurance sur leur territoire.

Si une intégration des dotations et des reprises de provisions pour dépréciation d'immobilisations financières dans la valeur ajoutée devait être admise pour les entreprises d'assurance, il apparaîtrait difficile de ne pas étendre cette mesure à l'ensemble des entreprises du secteur financier. En outre, il faudrait prévoir une mesure transitoire d'exclusion des reprises des provisions antérieurement constituées et non déduites de la valeur ajoutée initialement. Les premières années d'application de cette mesure entraîneraient donc une baisse de la base imposable des sociétés d'assurances, en raison de la déduction de la valeur ajoutée des dotations aux provisions pour dépréciation des placements, sans que des reprises de provisions sur placements ne viennent la majorer. Cette mesure serait complexe à suivre et aurait par conséquent un coût pour les collectivités territoriales lors de ses premières années d'application.

Enfin, il n'est pas possible d'anticiper à quel rythme se feraient les dotations et les reprises. Il est en effet possible en théorie qu'une dotation pour dépréciation de placements, qui va diminuer la valeur ajoutée d'une société financière, ne soit reprise que fort longtemps après.

Ce changement de méthode semble donc présenter à court terme des inconvénients qui ne sont pas négligeables. Si une prise en compte des dotations et reprises de provisions sur placements de l'ensemble du secteur financier était envisagée à terme, elle nécessiterait en amont des simulations très poussées sur les impacts financiers induits, tant pour les redevables que pour les affectataires de la CVAE concernée.

2 - Est-il possible de simplifier les règles régissant certaines impositions ?

La TLPE, dont l'instauration est facultative, a vu son produit multiplié par plus de trois entre 2010 et 2012, pour atteindre 153 M€. Cette imposition fait l'objet de critiques récurrentes de la part des entreprises, compte tenu de l'opacité de ses règles d'établissement et de gestion :

- ◆ il n'existe aucun imprimé CERFA pour les déclarations relatives à cette taxe et chaque collectivité territoriale qui la met en place est libre du procédé de déclaration utilisé¹⁵⁶ ;
- ◆ il doit en outre être procédé à une déclaration à chaque fois qu'une enseigne ou un panneau est installé ou modifié.

Sans remettre en cause l'existence de cette imposition, qui répond notamment à un objectif de limitation de la prolifération des affichages publicitaires, le CPO estime qu'il est nécessaire qu'un imprimé CERFA standardisé soit mis à disposition des entreprises pour procéder aux déclarations et que celles-ci soient annualisées, avec un calcul *prorata temporis* pour les installations modifiées en cours d'année.

¹⁵⁶ Des modèles indicatifs ont été mis à disposition par la circulaire n°NOR/INT/B/08/00160 C du 24 septembre 2008.

3 - Est-il possible d'aligner les modalités de déclaration des effectifs de CVAE sur ceux de la DADS ?

Les déclarations annuelles sur lesquelles s'appuie l'administration fiscale pour procéder à la territorialisation de la CVAE supposent que les entreprises comptent et répartissent leurs effectifs en fonction de leurs implantations géographiques (établissement, mise à disposition de salariés au profit d'une autre entreprise, chantier). En parallèle, les entreprises procèdent déjà par ailleurs à une déclaration des effectifs dans le cadre de la déclaration annuelle des données sociales (DADS), sans toutefois localiser précisément les lieux d'emplois.

Ceci implique donc un double comptage pour les entreprises. En outre, plusieurs des entreprises rencontrées lors des travaux du CPO ont indiqué que la mise en place de la CVAE a nécessité la conception de modules complémentaires dans leur logiciel de paie, dans la mesure où les paramètres utilisés pour la DADS ne sont pas adaptés à la déclaration des effectifs pour la CVAE.

Une mesure de simplification pourrait consister à mutualiser au sein d'une seule déclaration les effectifs déclarés pour la DADS et pour la CVAE, dans l'esprit des réflexions en cours sur le processus « Tell us once » (Dites-le nous une fois). Cette mesure pourrait le cas échéant s'inscrire dans le projet de mise en place, à compter de 2016, d'un processus déclaratif unique pour les informations sociales de l'entreprise au travers de la Déclaration Sociale Nominative (DSN). Cette simplification semble, en première analyse, techniquement envisageable, dans la mesure où la sous-direction de la gestion fiscale des entreprises de la DGFIP est destinataire des éléments déclarés dans le cadre de la DADS aux fins de recouvrements.

Cependant, une mutualisation des deux déclarations emporte l'obligation d'harmoniser la manière de compter les effectifs, ce qui ne serait pas sans conséquence.

En effet, les modalités de répartition des effectifs diffèrent sensiblement entre la déclaration de CVAE et la DADS :

- ◆ lorsque l'établissement d'une entreprise est installé sur le territoire de plusieurs communes, l'administration fiscale a créé autant d'établissements fiscaux que de territoires couverts par l'établissement physique et les effectifs doivent être répartis sur l'ensemble des établissements fiscaux (c'est le cas par exemple de la plateforme aéroportuaire de Roissy) permettant ainsi d'attribuer les montants de CVAE aux différentes collectivités hébergeant ledit établissement. En revanche, pour la DADS, les effectifs sont déclarés par établissement (connus à l'INSEE), la notion de territorialisation n'étant pas utile dès lors que les sommes encaissées ne sont pas réparties entre collectivités territoriales ;
- ◆ lorsqu'un salarié a travaillé sur plusieurs sites au cours d'une année, s'agissant de la CVAE, chaque salarié est décompté pour 1 dans l'établissement de l'entreprise dans lequel la période de travail est la plus importante, et ce quelles que soient la quotité de travail et la période d'activité. S'agissant de la DADS, chaque salarié est déclaré dans chacun des établissements dans lequel il est employé ;
- ◆ par ailleurs, la DADS ne prend pas en compte la localisation des salariés lors de leurs mises à disposition hors de l'entreprise.

Si les modalités de déclaration des effectifs étaient harmonisées entre la déclaration de CVAE et la déclaration de DADS, ceci impliquerait des évolutions assez sensibles de l'économie d'une des deux déclarations :

- ◆ soit aligner le comptage des effectifs CVAE sur la méthode DADS mais en remettant ainsi partiellement en cause le principe de territorialisation de la CVAE, notamment pour les établissements installés sur plusieurs communes et la notion de mise à disposition de salariés qui ne serait plus prise en compte ;
- ◆ soit aligner les modalités de comptage des effectifs DADS sur ceux de la CVAE, ce qui impliquerait une forte complexification du processus de déclaration des données sociales puisque des établissements « virtuels » devraient être créés pour des besoins fiscaux pour les sites installés sur plusieurs communes.

Sur la base de ces analyses, le CPO est réservé sur les possibilités d'aligner les modalités de décompte et de déclaration des effectifs dans les cadres respectifs de la CVAE et de la DADS.

B - Renforcer la gouvernance de la fiscalité locale des entreprises pour prévenir son émiettement et renforcer son efficacité

Les travaux du CPO ont permis d'identifier certaines faiblesses dans la gouvernance de la fiscalité locale des entreprises :

- ◆ en premier lieu, une conception et un suivi non coordonnés, qui favorisent, d'une part, l'opacité de la fiscalité locale des entreprises et d'autre part sa prolifération ;
- ◆ en second lieu, un manque de visibilité des collectivités territoriales sur le niveau attendu de leurs ressources fiscales lors du vote des budgets.

Afin d'améliorer la coordination de la conception et du suivi de la fiscalité locale des entreprises, il pourrait être envisagé :

- ◆ d'une part, de réunifier la maîtrise d'œuvre de la fiscalité locale des entreprises au sein d'une seule direction rattachée au ministère de l'économie et des finances, y compris lorsque les dispositions prévues sont appelées à être codifiées dans un code autre que le CGI (code général des collectivités territoriales, code de l'urbanisme, code du tourisme, etc.)¹⁵⁷ ;
- ◆ d'autre part, de systématiser le recours aux fiches d'évaluation préalable pour toute mesure de nature fiscale, ainsi que le prévoient les articles 51 et 53 de la LOLF :
 - l'examen de fiches d'évaluations préalables, présentées chaque année dans un « bleu » budgétaire nommé « Evaluations préalables des articles du projet de loi », montre en effet que ces documents ne sont pas renseignés de manière satisfaisante. A titre d'exemple, la fiche d'impact concernant le renforcement de la taxe sur les friches commerciales dans le « bleu » préparé pour le PLF 2013 ne comporte aucune estimation du rendement attendu ;
 - les élus locaux pourraient être davantage associés à ces études d'impact, comme le prévoit déjà le Pacte de confiance et de responsabilité, qui mentionne que « *les élus locaux seront davantage associés aux évaluations des politiques publiques engagées dans le cadre de la*

¹⁵⁷ Cette unification de la maîtrise d'œuvre vise à disposer d'une centralisation des données et à faire bénéficier chaque imposition de l'expertise fiscale des services du ministère de l'économie et des finances. Les compétences de chaque ministre en matière de politiques publiques resteraient inchangées.

modernisation de l'action publique. A ce titre, ils participeront aux comités de pilotage sur les politiques évaluées et seront associés au cadrage qui comprend la définition du cahier des charges. Certains élus seront également désignés pour conduire des travaux d'évaluation ».

Depuis la réforme de 2010, la DGFIP a accru son effort de communication d'informations aux collectivités territoriales :

- ◆ depuis janvier 2012, la DGFIP communique aux principales associations représentatives d'élus locaux le calendrier national qui planifie sur l'année la transmission des données fiscales. Le suivi et le bilan sont réalisés aux cours de réunions semestrielles ;
- ◆ elle met à disposition des comptables publics et des services de la fiscalité directe locale de la DGFIP des outils de simulation pour répondre aux demandes des collectivités territoriales.

Cependant, les différentes associations d'élus locaux rencontrées ont déploré le caractère trop tardif des transmissions, notamment concernant les simulations de CVAE qui sont intervenues en 2013 entre le 25 novembre et le 6 décembre, alors que de plus en plus de collectivités territoriales votent leur budget N+1 au mois de décembre. Par ailleurs, les associations d'élus déplorent que les collectivités territoriales ne soient pas consultées lors de la préparation du projet de loi de finances.

Afin d'assurer une meilleure information aux collectivités territoriales, le CPO suggère que soit explorée la possibilité :

- ◆ d'avancer le délai de transmission à chaque collectivité locale des montants de CVAE simulés pour N+1 et de donner en milieu d'année N des tendances nationales sur l'évolution de la CVAE qui sera reversée en N+1 ;
- ◆ de s'appuyer de manière complémentaire sur le rôle relais joué au plan national par les associations représentatives pour la communication de toute information relative à une réforme ou un nouveau dispositif.

C - Supprimer certaines petites taxes et resserrer autour des grandes impositions le panier de ressources fiscales des collectivités territoriales

1 - Comme l'ont souligné des travaux antérieurs du CPO et un récent rapport de l'IGF, il existe beaucoup d'inconvénients à la création de multiples taxes en lien avec des compétences spécifiques

Ainsi que l'a analysé le rapport du CPO sur les taxes affectées¹⁵⁸, la prolifération des impositions obligatoires ou facultatives, notamment locales, s'explique notamment par la volonté qui a longtemps prévalu d'affecter une taxe à chaque fois qu'une nouvelle compétence était créée. Le rapport de l'IGF sur les taxes à faible rendement précité procède à une analyse similaire.

Le foisonnement des impositions locales, notamment en raison de l'existence d'impositions sectorielles et/ou géographiques, favorise le phénomène d'empilement et d'opacité de la fiscalité locale des entreprises, sources de complexité, d'instabilité et d'imprévisibilité pour les entreprises, lesquels sont défavorables au climat des affaires.

En outre, bien que cette question n'ait pas été expertisée par le CPO dans le cadre du présent rapport, il est probable que les coûts de collecte et de gestion de certaines d'impositions soient élevés au regard de leur rendement.

2 - Le panier de ressources des collectivités locales issu de la fiscalité sur les entreprises pourrait être resserré autour de quelques grandes impositions

Au sein du panier d'impositions locales sur les entreprises identifiées dans le cadre de ce rapport, il convient de relever que :

- ◆ les neuf impositions dont le produit dépasse 1 Md€ représentent plus de 90 % du produit annuel total des impositions pour lesquels la part des entreprises peut être distinguée de la part ménages ;
- ◆ les quinze impositions, hors IFER, dont le produit est inférieur à 35 M€ représentent un montant global de l'ordre de 150 M€.

¹⁵⁸ Conseil des prélèvements obligatoires, *La fiscalité affectée : constats, enjeux et réformes*, juillet 2013, la documentation Française, www.ccomptes.fr/CPO.

Les ressources fiscales des collectivités territoriales prélevées sur les entreprises pourraient s'appuyer sur un nombre limité de grandes impositions, dans une logique de simplification et si possible d'allègement de la pression fiscale, en distinguant :

- ◆ CVAE, CFE, IFER et taxe foncières/TEOM, qui matérialisent le lien entre une activité et un territoire, d'une part ;
- ◆ un nombre limité d'impositions à caractère national - droits de mutation, taxe spéciale sur les conventions d'assurance, taxe intérieure sur les produits pétroliers, etc. - qui leurs ont été affectées pour faire face aux dépenses issues des transferts de compétence, d'autre part.

Sous réserve d'études sur les impacts sectoriels et pour certaines collectivités - notamment celles ayant une forte dominante touristique thermale et qui peuvent cumuler la taxe sur les eaux minérales, la taxe sur les hippodromes et la taxe sur les casinos - la ressource fiscale supprimée serait de l'ordre de 150 M€ si une quinzaine de taxes dont le produit unitaire est inférieur à 35 M€ étaient supprimées. A ce titre, le rapport de l'IGF précité sur les taxes à faible rendement a retenu un seuil de 150 M€ pour définir la notion de « taxe à faible rendement » et a proposé de supprimer, à ce titre, certaines impositions affectées aux collectivités territoriales à hauteur d'un produit annuel de 1,179 Md€.

Compte tenu du principe de libre administration des collectivités territoriales, celles-ci devraient trouver des compensations à la suppression de certaines taxes soit par la diminution de leurs dépenses, soit par une augmentation des taux des impositions sur lesquelles elles disposent d'un pouvoir de modulation.

En revanche, la possibilité de recourir à des taxes optionnelles, mises en œuvre au gré des délibérations des exécutifs, parfois pour trouver des sources ponctuelles de financement, pourrait en revanche être abandonnée ou fortement limitée, en tenant cependant compte de certaines situations locales spécifiques. Les mesures proposées plus haut, relatives à l'amélioration de la gouvernance de la fiscalité locale, devraient favoriser la limitation de la création de taxes optionnelles ou très spécifiques.

II - Des évolutions plus significatives relèvent de débats plus larges portant, d'une part, sur l'ensemble de la fiscalité de l'entreprise et, d'autre part, sur l'objectif premier à assigner à la fiscalité locale des entreprises

A - Appréhender globalement la fiscalité des entreprises

1 - Les débats récents confirment le constat selon lequel les entreprises analysent la fiscalité d'un point de vue global

Les débats récents au sein des *Assises de la fiscalité de l'entreprise* confirment que la fiscalité des entreprises doit s'apprécier d'un point de vue global.

Ainsi, le principal objectif poursuivi par le gouvernement dans le contexte de ces Assises consistait en une simplification du cadre juridique de la fiscalité de l'entreprise prise dans sa globalité, y compris la fiscalité locale.

Du côté de certaines fédérations patronales, force est de constater que la revendication d'une diminution de la pression fiscale avait également un point d'entrée global. Le moindre intérêt d'une partie du patronat pour une diminution du taux de l'impôt sur les sociétés au profit d'une diminution du taux de la CVAE reposait sur une analyse du poids total de la fiscalité qui pèse sur les entreprises ; la demande d'une diminution du taux de la CVAE n'était pas liée à son caractère local mais à son caractère universel.

2 - Pour la fiscalité locale comme pour la fiscalité nationale, le débat se concentre sur la définition d'une assiette efficace tant du point de vue de l'économie que des finances publiques

Comme il a été mentionné plus haut dans le présent rapport, la plupart des évolutions ou projets d'évolutions récents de la fiscalité (instauration de la CVAE, réflexions autour de la taxation de l'EBE, élargissement de la base de l'IS pour diminuer son taux, suppression de la C3S) ont notamment pour objectif de placer le curseur des impositions sur la taxation *ex-post* du processus économique - une fois que la richesse a été créée - au détriment de la taxation *ex ante* des facteurs de

production, qui peut pénaliser l'investissement et donc handicaper la croissance potentielle¹⁵⁹.

L'élargissement de l'utilisation de l'assiette valeur ajoutée à des impôts nationaux pourrait être évoqué à terme. Si cet élargissement devait prendre corps, il pourrait éventuellement être intéressant d'examiner dans quelle mesure le mode de calcul de la valeur ajoutée pourrait être simplifié le cas échéant¹⁶⁰, par exemple en retenant la formule « excédent brut d'exploitation + masse salariale ». Cependant, il faudrait être attentif aux transferts de charges provoqués par la modification du mode de calcul.

B - Arbitrer plus clairement entre financement stable des collectivités territoriales et efficacité économique de la fiscalité locale des entreprises

1 - Les collectivités territoriales, soumises à la règle d'or, ont besoin de ressources stables

La règle d'or renvoie à l'obligation « d'équilibre réel » des budgets des collectivités territoriales. D'un point de vue juridique, cette règle est codifiée à l'article L. 1612-4 qui dispose que « *Le budget de la collectivité territoriale est en équilibre réel lorsque la section de fonctionnement et la section d'investissement sont respectivement votées en équilibre, les recettes et les dépenses ayant été évaluées de façon sincère, et lorsque le prélèvement sur les recettes de la section de fonctionnement au profit de la section d'investissement, ajouté aux recettes propres de cette section, à l'exclusion du produit des emprunts, et éventuellement aux dotations des comptes d'amortissements et de provisions, fournit des ressources suffisantes pour couvrir le remboursement en capital des annuités d'emprunt à échoir au cours de l'exercice* ». Elle est définie par l'Observatoire des finances locales comme suit : « *les recettes de fonctionnement [des collectivités territoriales] doivent toujours couvrir les dépenses de fonctionnement. Le recours à l'emprunt est autorisé uniquement pour le financement de la section d'investissement, à l'exception du remboursement des annuités d'emprunt* ».

¹⁵⁹ Le niveau de croissance potentielle est fonction des facteurs disponibles (travail, L et capital, K) et de leur productivité globale (PGF).

¹⁶⁰ Voir encadré 3 pour le mode de calcul actuel.

En conséquence, les collectivités territoriales ont besoin que leurs ressources soient suffisamment stables pour couvrir les dépenses de la section fonctionnement sans à-coups trop brusques.

2 - L'assiette foncière permet de sécuriser les ressources fiscales des collectivités grâce à des bases taxables captives mais elle est plus distorsive que la taxation de la richesse produite

Les nombreuses impositions locales qui sont assises sur une assiette foncière (CFE, TF, TASCUM, TLPE, etc.) répondent au besoin de stabilité des ressources des collectivités territoriales:

- ◆ l'assiette foncière est stable, et offre des recettes prévisibles aux collectivités territoriales ;
- ◆ l'assiette foncière est visible, ce qui rend l'évasion fiscale difficile ;
- ◆ l'assiette foncière est quasi captive : déménager pour des simples raisons fiscales une usine serait excessivement coûteux. Cette quasi-captivité de la ressource fiscale peut expliquer la tendance actuelle des collectivités à recourir au coefficient maximal pour la TASCUM, à étendre la mise en place de la TLPE, ainsi que leurs revendications des collectivités pour l'augmentation continue du nombre des IFR.

Bien que l'imposition locale des entreprises fondée sur une assiette foncière présente certaines justifications économiques (cf. *supra*), elle s'assimile néanmoins à une forme de taxation des facteurs de production. Ainsi que le présent rapport le montre, elle reste cependant plus distorsive que la création de richesse en matière de combinaison productive.

La question sous-jacente à ce paradoxe est celle de savoir si l'objectif premier de la fiscalité locale est d'assurer un financement dynamique et stable aux collectivités territoriales ou de disposer d'une fiscalité en phase avec le cycle économique.

La « *crise des bases minimum de CFE* » en 2013 a ainsi été symptomatique de cette tension difficile à résoudre. La hausse de la population de redevables de la CFE minimum qui a été constatée entre 2010 et 2011 (+ 14,4 %) et entre 2011 et 2012 (+ 11,8 %) a fortement nuit à l'acceptabilité de l'impôt et à conduit à ce que des commentateurs¹⁶¹ ont qualifié de « *crise des bases minimum* ».

¹⁶¹ JULIA Éric, Cabinet Ressources consultants finances, *Les nouvelles dispositions régissant les bases de CFE, fin d'une étape vers une solution définitive?*, Gazette des

De fait, la question de la cotisation minimum de CFE se trouve à la croisée des deux problématiques majeures des finances locales :

- ◆ du point de vue des entreprises, elle doit s'apprécier au regard de l'objectif de modération de la charge fiscale et de l'adaptation de l'imposition économique locale aux facultés contributives des contribuables ;
- ◆ du point de vue des collectivités, elle doit se comprendre au regard de la recherche d'un dynamisme accru des ressources fiscales résultant du panier d'impositions économiques locales.

Il n'appartient pas au CPO de répondre à cette question dans le présent rapport. Elle excède le cadre du mandat qui lui a été confié et elle implique des arbitrages politiques entre le choix d'un financement des collectivités par le biais de la fiscalité ou sur la base de dotations.

Le CPO relève ainsi que la question « fiscalité locale et entreprises » qui lui a été posée renvoie *in fine* à une décision politique quant à l'objectif premier qui doit être assigné à la fiscalité locale des entreprises, dont les éléments ont été objectivement analysés dans le présent rapport.

Conclusion

Historiquement fondée sur des assiettes territorialisées qui symbolisaient le lien entre l'entreprise et son territoire, la fiscalité locale des entreprises s'est complexifiée parallèlement au processus de décentralisation, jusqu'à pouvoir aujourd'hui incarner à elle seule le foisonnement des « petites taxes », dont l'opacité et le manque de lisibilité produisent des effets non souhaitables soulignés tant par les entreprises que par les parlementaires et le gouvernement.

Le CPO a ainsi identifié de l'ordre de soixante-dix impositions locales dont les entreprises sont susceptibles d'être redevables. Une partie d'entre elles constitue des impositions réellement locales, pour un produit annuel de l'ordre de 43 Md€ ; l'autre partie relève davantage d'impositions nationales qui sont affectées aux collectivités territoriales, à hauteur d'un produit annuel de l'ordre de 16 Md€. Par ailleurs, le CPO a recensé des impositions locales pour lesquelles les systèmes d'information de l'administration fiscale ne permettent pas de distinguer la part des redevables entreprises de celle des redevables ménages.

Remplaçant depuis 2010 la TP, laquelle était dénoncée pour son caractère antiéconomique et désincitatif à l'investissement, la CET constitue aujourd'hui le cœur de la fiscalité locale des entreprises. Le présent rapport montre qu'elle atteint l'objectif de favoriser la compétitivité des entreprises qui lui avait été assigné. En choisissant une imposition locale principale fondée, d'une part, sur la création de richesse et, d'autre part, sur une assiette foncière qui maintient le lien entre l'entreprise et son territoire, l'introduction de la CET a amélioré la pertinence de la fiscalité locale des entreprises ainsi que sa cohérence avec les assiettes généralement retenues pour la fiscalité nationale. Pour parachever la réforme de 2010, il reste maintenant à mettre en œuvre la révision des valeurs locatives des locaux commerciaux et professionnels.

Après l'introduction de la CET, les évolutions envisageables de la fiscalité locale des entreprises sont à chercher principalement dans la voie d'une meilleure gouvernance de celle-ci, afin de prévenir son émiettement et dans celle d'une rationalisation du nombre d'impositions laquelle s'inscrirait dans les orientations nationales actuelles visant à limiter le nombre de taxes à faible rendement.

Enfin, le CPO estime qu'il serait judicieux que le pouvoir politique clarifie de manière plus explicite l'objectif premier qui est assigné à la fiscalité locale des entreprises : assurer un financement stable et pérenne aux collectivités territoriales ou favoriser la compétitivité des entreprises, en se fondant au moins partiellement sur des assiettes qui varient en fonction du cycle économique.

ANNEXE I : lettre du président de la Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale

ASSEMBLÉE NATIONALE

COMMISSION DES FINANCES,
DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU
CONTRÔLE BUDGÉTAIRE

Le Président

n° 228

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

LIBERTÉ - ÉGALITÉ - FRATERNITÉ

PARIS, le 24 juillet 2013

KCC A1306065 KZZ
29/07/2013

Monsieur le Premier Président,

Je vous remercie d'avoir proposé à la commission des Finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de suggérer le thème des prochains travaux du Conseil des prélèvements obligatoires.

KCC
29

J'ai l'honneur de vous faire connaître que le bureau de notre Commission, réuni le 2 juillet dernier, souhaite que le Conseil se saisisse du thème « Fiscalité locale et entreprises ».

Il a en effet paru opportun aux membres du bureau que ces futures réflexions portent, au-delà de la seule contribution économique territoriale (cotisation foncière des entreprises, cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises et impositions forfaitaires sur les entreprises de réseaux), sur l'ensemble des taxes locales acquittées par les entreprises, comme la taxe sur les surfaces commerciales ou la taxe sur les espaces publicitaires. Le bureau a en outre estimé qu'il serait utile de pouvoir disposer d'une évaluation de la cohérence de ces différentes taxes au regard de l'ensemble de la fiscalité de l'entreprise.

Je vous prie de croire, Monsieur le Premier Président, à l'assurance de mes sentiments les meilleurs.


Gilles CARREY

Monsieur Didier MIGAUD
Premier Président de la Cour des comptes
13 rue Cambon
75001 PARIS

**ANNEXE II : Liste des taxes identifiées par le CPO dont une
entreprise est susceptible d'être redevable au titre d'une
implantation territoriale**

Les tableaux ci-dessous recensent les principales impositions locales auxquelles peuvent être soumises les entreprises présentes sur le territoire français (métropole et départements d'Outre-mer).

Le premier tableau présente le montant payé par les seules entreprises au titre des impositions locales.

Le second tableau recense les impositions auxquelles sont soumises les entreprises et les ménages, et pour lesquels il n'a pas été possible de déterminer la part spécifique payées par les entreprises.

En fonction des informations disponibles, ont été renseignés soit le montant payé par les entreprises, soit le montant perçu par les bénéficiaires de l'impôt.

**Tableau 1 : les impositions locales supportées par les entreprises
(montant payé par les entreprises ou perçu par les collectivités)**

(En M€)

Nom	Caract.	Type d'assiette	Montant payé par les entreprises en 2012 (en M€) -A	Montant perçu par le bénéficiaire de l'impôt en 2012 (en M€)-B	Niveau de collectivité bénéficiaire	Taxe obligatoire ou facultative	Pouvoir de modulation du taux (Oui/Non)	Référence juridique	Adm. pilote
Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises	Général	Valeur ajoutée	12 433,1,	15 200,0	communes + epci + départements + régions	Obligatoire	Non	Art. 1586 ter et 1586 octies du CGI	DGFIP
Taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) pour frais de CCIR	Général	Valeur ajoutée	848,2	-	ccir	Obligatoire	Non	Art. 1600 du CGI	DGFIP
Taxe intérieure sur la consommation de produits énergétiques - Pétrole (hors taxe spéciale)	Sectoriel	Un montant par litre en fonction du type de carburant	ND	10 949,6	départements + régions	Obligatoire	Oui - seulement pour les régions et dans la limite d'un plafond	Art. 265 et suiv. du code des douanes	DGDDI / DGCL
Taxe foncière sur les propriétés bâties (hors taxe d'enlèvement des ordures ménagères)	Général	Base locative	8 046,6	-	communes + epci + départements	Obligatoire	Oui	Art. 1330 et 1331 du CGI	DGFIP
Taxe foncière sur les propriétés non bâties	Général	Base locative	146,8	-	communes + epci	Obligatoire	Oui	Art. 1393 du CGI	DGFIP
Cotisation foncière des entreprises	Général	Base locative / base minimum forfaitaire	8 000,0	6 700,0	communes ou epci	Obligatoire	Oui	Art. 1447 du CGI	DGFIP
Taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (CFE) pour frais de CCIR	Général	Base locative	583,9	-	ccir	Obligatoire	Non	Art. 1600 du CGI	DGFIP
Taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (CFE) pour frais de CRMA	Général	Base locative	336,7	-	crma	Obligatoire	Non	Art. 1600 du CGI	DGFIP
Versement transport dû par les entreprises de plus de 9 salariés implantées hors Ile-de-France	Général > 9 salariés	Salaire	-	3 632,6	communes ou epci	Facultatif	Oui - dans la limite d'un plafond	L.2333-64 à 2333-75 du CGCT	DGFIP

Nom	Caract.	Type d'assiette	Montant payé par les entreprises en 2012 (en M€) -A	Montant perçu par le bénéficiaire de l'impôt en 2012 (en M€)-B	Niveau de collectivité bénéficiaire	Taxe obligatoire ou facultative	Pouvoir de modulation du taux (Oui/Non)	Référence juridique	Adm. pilote
Versement transport dû par les entreprises de plus de 9 salariés implantées en Ile-de-France	Générale > 9 salariés	Salaire		3 238,2	Syndicat des transports d'Ile-de-France (STIF)	Obligatoire	Oui - dans la limite d'un plafond	L.2531-1 à L.2531-11 du CGCT	DGFIP
Taxe spéciale sur les conventions d'assurances	Général	Equivalent du chiffre d'affaires	2 603,1	-	Départements	Obligatoires	Non	Art. 991 et 1001 du CGI	DGFIP
Taxe sur la consommation finale d'électricité	Sectoriel	Assise sur une valeur de base dont le montant varie en fonction de l'usage (professionnel ou non) et de la puissance souscrite par le consommateur final.		2 026,8	communes + epci + départements	Obligatoire	Oui - adoption d'un coefficient multiplicateur	Art. L2333-2 à 5 du CGCT	DGCL-DGFIP
Taxe d'enlèvement des ordures ménagères	Général	Base locative	1 156,6		communes ou epci	Facultatif	Oui	Art. 1520 du CGI	DGFIP
Droit d'octroi de mer et droit d'octroi de mer régional	Géographique	Base : - import. de biens : la valeur en douane au sens de la réglementation communautaire ; - les livraisons de biens produits localement : prix HT sur la valeur ajoutée et hors accises		1 055,0	collectivités territoriales de l'outre-mer	Obligatoire	Oui	Loi du 02/07/2004 n°2004-639	DGDDI
Droits assimilés au droit d'octroi de mer sur les rhums et spiritueux à base d'alcool de cru	Sectoriel Géographique	Bénéfices - Production		3,4	collectivités territoriales de l'outre-mer	Obligatoire	Oui - Dans la limite d'un plafond	L4434-1 CGCT	DGDDI

Nom	Caract.	Type d'assiette	Montant payé par les entreprises en 2012 (en M€) -A	Montant perçu par le bénéficiaire de l'impôt en 2012 (en M€)-B	Niveau de collectivité bénéficiaire	Taxe obligatoire ou facultative	Pouvoir de modulation du taux (Oui/Non)	Référence juridique	Adm. pilote
Contribution au développement de l'apprentissage	Général	Salaire		761,0	régions	Obligatoire	Non	Art. 1599 quinquies A du CGI	DGEFP
Taxe sur les surfaces commerciales	Sectoriel	Superficie commerciale	657,5		communes ou epci	Obligatoire	Oui - Adoption d'un coefficient multiplicateur	Article 3 de la loi n°72-657 du 13 juillet 1972	DGFIP-DLF / DGCL
Taxe spéciale de consommation sur les carburants	Sectoriel	Calculée forfaitairement sur le volume de carburant mis à la consommation		467,2	collectivités territoriales de l'outre-mer	Obligatoire	Oui	Art. 266 quater du Code des douanes	DGDDI
Imposition forfaitaire sur les répartiteurs principaux de la boucle locale cuivre, les unités de raccordement d'abonnés et les cartes d'abonnés du réseau téléphonique commuté	Sectoriel	Un tarif unitaire en fonction de la nature de l'équipement	393,9		régions	Obligatoire	Non	Art. 1599 quater b du CGI	DGCL
Taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces catégories de locaux perçue dans la région Ile-de-France	Sectoriel / géographique	Un tarif au m ² distinguant des types de locaux et des localisations géographiques	351,0	-	région idf + société du grand paris	Obligatoire	Non	Art. 231 ter du CGI	DGFIP

Nom	Caract.	Type d'assiette	Montant payé par les entreprises en 2012 (en M€) -A	Montant perçu par le bénéficiaire de l'impôt en 2012 (en M€)-B	Niveau de collectivité bénéficiaire	Taxe obligatoire ou facultative	Pouvoir de modulation du taux (Oui/Non)	Référence juridique	Adm. pilote
Prélèvement sur le produit des jeux	Sectoriel	Produit des jeux	ND	276,1	communes + epci	Facultatif	Oui - dans la limite d'un plafond	Article L422-12 du code du tourisme et articles L. 2333-54 à L. 2333-57 du code général des collectivités territoriales	DGFIP
Imposition forfaitaire sur les installations de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique à flamme	Sectoriel	Production ou existence de l'équipement	250,2	-	communes + epci + départements	Obligatoire	Non	Art. 1519E du CGI	DGFIP
Imposition forfaitaire sur le matériel roulant utilisé sur le réseau ferré national pour les opérations de transport de voyageurs	Sectoriel	Production ou existence de l'équipement	249,3	-	régions	Obligatoire	Non	Art. 1599 quater A du CGI	DGCL
Imposition forfaitaire annuelle sur les pylônes	Sectoriel	production ou existence de l'équipement		222,6	communes + epci	Obligatoire	Non	Art. 1519 A du CGI	DGFIP
Imposition forfaitaire sur les transformateurs électriques	Sectoriel	production ou existence de l'équipement	166,2		communes + epci	Obligatoire	Non	Art. 1519 G du CGI	DGFIP
Imposition forfaitaire sur les stations radioélectriques (y compris imposition additionnelle)	Sectoriel	production ou existence de l'équipement	156,4		communes + epci + départements	Obligatoire	Non	Art. 1519 H du CGI	DGFIP
Taxe locale sur la publicité extérieure	Sectoriel/ Événementiel	superficie, modalité d'affichage	ND	153,5	communes ou epci	Facultatif	Oui	Art. L2333-6 à 16 du CGCT	DGFIP

Nom	Caract.	Type d'assiette	Montant payé par les entreprises en 2012 (en M€) -A	Montant perçu par le bénéficiaire de l'impôt en 2012 (en M€)-B	Niveau de collectivité bénéficiaire	Taxe obligatoire ou facultative	Pouvoir de modulation du taux (Oui/Non)	Référence juridique	Adm. pilote
Imposition forfaitaire sur les centrales de production d'énergie électrique d'origine photovoltaïque ou hydraulique	Sectoriel	production ou existence de l'équipement	75,9		communes + epci + départements	Obligatoire	Non	Art. 1519 F du CGI	DGFIP
Imposition forfaitaire sur le matériel roulant utilisé pour le transport de voyageurs en Île-de-France	Sectoriel	existence de l'équipement	60,00		société du Grand Paris	Obligatoire	Non	Art. 1599 quater A bis du CGI	DGFIP
Imposition forfaitaire sur les installations terrestres de production d'électricité utilisant l'énergie mécanique du vent et sur les installations de production d'électricité utilisant l'énergie mécanique des courants situées dans les eaux intérieures ou la mer territoriale	Sectoriel	Production ou existence de l'équipement	44,9	-	communes + epci + départements	Obligatoire	Non	Art. 1519D du CGI	DGFIP
Imposition forfaitaire sur les installations de gaz naturel liquéfié, les stockages souterrains de gaz naturel, les canalisations de transport de gaz naturel, les stations de compression du réseau de transport de gaz naturel et les canalisations de transport d'autres hydrocarbures	Sectoriel	Production ou existence de l'équipement	38,5	-	communes + epci + départements	Obligatoire	Non	Art. 1519 HA du CGI	DGFIP
Taxe sur les remontées mécaniques (communes)	Sectoriel à reporter sur le client final	% du prix du billet	ND	34,4	communes	Facultatif	Oui	Art. L2333-49 à 53 du CGCT	DGCL
Taxe sur les remontées mécaniques (dép.)	Sectoriel à reporter sur le client final	% du prix du billet		16,4	départements	Facultatif	Oui	Art. L3333-4 à 3333-7 du CGCT	DGCL

Nom	Caract.	Type d'assiette	Montant payé par les entreprises en 2012 (en M€) -A	Montant perçu par le bénéficiaire de l'impôt en 2012 (en M€)-B	Niveau de collectivité bénéficiaire	Taxe obligatoire ou facultative	Pouvoir de modulation du taux (Oui/Non)	Référence juridique	Adm. pilote
Taxe due par les entreprises de transport public aérien et maritime à destination de la Corse	Sectoriel Géographique	La taxe est assise sur le nombre de passagers titulaires d'un titre de transport ayant donné lieu à paiement quel que soit leur lieu de résidence.		31,3	collectivités territoriales de corse	Obligatoire	Oui	Art. 1599 viciés du CGI	DGFIP
Impôts sur les spectacles, jeux et divert.	Sectoriel	Recettes de la manifestation ou par unité d'appareils de jeux		30,7	communes + epci	Obligatoire	Non	Art. 1559 à 1566 du CGI	DGFIP
Taxe complémentaire à la taxe locale d'équipement	Général Géographique	Prix par m² construit		26,0	région idf	Facultatif	Oui	Article L331-4 du Code de l'urbanisme	DGALN / DHUP
Surtaxe sur les eaux minérales	Sectoriel	Montant par hectolitre produit		20,1	communes	Facultatif	Oui	Art. 1582 du CGI	DGDDI
Prélèvement affecté aux communes dans le ressort territorial desquelles sont ouverts au public un ou plusieurs casinos	Sectoriel	Sommes engagées par les joueurs		10,0	communes + epci	Facultatif	Oui	Art. 302 bis ZI du CGI	DGDDI
Prélèvement affecté aux communes sur le territoire desquelles sont ouverts au public un ou plusieurs hippodromes	Sectoriel	Sommes engagées au titre des paris hippiques		10,0	communes	Obligatoire	Non	Art. 302 bis ZG du CGI	DGFIP

Nom	Caract.	Type d'assiette	Montant payé par les entreprises en 2012 (en M€) -A	Montant perçu par le bénéficiaire de l'impôt en 2012 (en M€)-B	Niveau de collectivité bénéficiaire	Taxe obligatoire ou facultative	Pouvoir de modulation du taux (Oui/Non)	Référence juridique	Adm. pilote
Taxe due par les entreprises de transport public aérien et maritime à destination des régions de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique et de la Réunion	Sectoriel Géographique	Assise sur le nombre de passagers embarquant dans ces régions. Les tarifs de cette taxe peuvent être modulés selon le mode de transport utilisé et la distance parcourue		9,4	collectivités territoriales de l'outre-mer	Obligatoire	Oui	Art. 285 ter du Code des douanes	DGDDI
Taxe sur les passagers maritimes embarqués à destination d'espaces naturels protégés	Sectoriel à reporter sur le client final	% du prix hors taxes du billet aller, dans la limite de 1,60 euro par passager		4,2	communes + epci + départements	Obligatoire	Non	285 quater du code des douanes	DGDDI
Droit annuel de francisation et de navigation en Corse, droit de passeport en Corse	Sectoriel Géographique	Fonction des caractéristiques du navire		4,0	collectivités territoriales de corse	Obligatoire	Oui	Art. 222 à 226 et 238 à 240 du Code des douanes	DGDDI
Taxe additionnelle à la taxe sur les installations nucléaires de base - Stockage	Sectoriel	Fonction de la catégorie d'installation destinée au stockage définitif de substances radioactives, avec coeff. multiplicatif x somme forfaitaire.		2,4	communes	Obligatoire	Non	Art. 2 de la loi n°2009-1673	DGFIP

Nom	Caract.	Type d'assiette	Montant payé par les entreprises en 2012 (en M€) -A	Montant perçu par le bénéficiaire de l'impôt en 2012 (en M€)-B	Niveau de collectivité bénéficiaire	Taxe obligatoire ou facultative	Pouvoir de modulation du taux (Oui/Non)	Référence juridique	Adm. pilote
Taxe sur les appareils automatiques	Sectoriel	5 € par appareil et par an	ND	0,7	communes + départements	Obligatoire	Non	Art. 613 ter à 613 duodécies du CGI	DGDDI
Taxe sur l'or de Guyane	Sectoriel Géographique	% du cours moyen annuel d'un kilogramme d'or	ND	0,4	collectivités territoriales de l'outre-mer (Guyane)	Obligatoire	Non	Art. 1599 quinquies B du CGI	DGFIP
Taxe annuelle sur les friches commerciales	Sectoriel	Valeur locative cadastrale	ND	0,039	communes + epci	Facultatif	Oui - Taux légal qui peut être majoré par les organes délibérants	Art. 1530 du CGI	DGFIP
Taxe sur les activités commerciales non salariées à durée saisonnière	Sectoriel	Surface du local ou de l'emplacement X tarif au m²	ND	0	communes	Facultatif	Oui - Encadré par un plancher et un plafond	Art. L2333-88 du CGCT	DGFIP-DGCL
Taxe annuelle sur les éoliennes maritimes	Sectoriel	Assise sur le nombre de mégawatts X tarif par MW	-	non encore perçue	communes	Obligatoire	Non	Art. 1519B du CGI	DGFIP
Total (somme de A ou de B si A est inconnu)	-	-	59 587	-	-	-	-	-	-

Source : Données de la DGFIP, de la DGCL, de la DGDDI ; Agrégation par le CPO.

Tableau 2 : le produit des impositions locales pour lesquelles il n'a pas été possible de différencier la part payée par les seules entreprises

(En M€)

Nom	Type d'assiette	Montant perçu par le bénéficiaire de l'impôt	Niveau de collectivité bénéficiaire	Taxe obligatoire ou facultative	Pouvoir de modul. du taux)	Référence juridique	Adm. pilote
Droits de mutation à titre onéreux ou droits d'enregistrement	Prix de la transaction	11 053,9 (entreprises et ménages)	Communes + epci + départements	Obligatoire	Oui - dans les limites de 1,20 % et de 3,80 %	Art. 1594 A et 1595 du CGI	DGFIP-DLF
Taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules (« cartes grises »)	Nombre de chevaux fiscaux	2 116,9 (entreprises et ménages)	Régions	Obligatoire	Oui - Tarif unitaire fixé par le CR Corse	Art. 1599 quinquies à 1599 novodécies A du CGI	
Taxe d'aménagement	Surface taxable (construction ou aménagement) x valeur forfaitaire x taux fixé par la collectivité territoriale sur la part qui lui est attribuée.	707 (entreprises et ménages)	Communes ou epci + départements + region idf	Obligatoire	Oui- dans la limite de 2,5 % pour les CG et dans la limite de 1 % pour le CR	Art. L. 331-1 à 331-34 code de l'urbanisme	DGALN / DHUP
Taxe de séjour, taxe de séjour forfaitaire	Nuitée	241,7 (entreprises et ménages)	Communes ou epci	Facultatif	Oui	Art. L2333-26 à 46-1 du CGCT	DGCL
Taxe additionnelle départementale à la taxe de séjour	Nuitée	14,3 (entreprises et ménages)	Départements	Facultatif	Non	Art. L3333-1 du CGCT	DGCL
Taxe spéciale d'équipement	Valeur locative	117,0 (entreprises et ménages)	Société du Grand Paris	Obligatoire	Non	Art. 1609 G du CGI	DGFIP
Taxe de balayage	Assise sur la surface desdites voies, au droit de la façade de chaque propriété, sur une largeur égale à celle de la moitié desdites voies dans la limite de six mètres.	108,9 (entreprises et ménages)	Communes + EPCI	Facultatif	Oui	Art. 1528 du CGI	DGFIP
Taxe spéciale d'équipement	Valeur locative	51,8 (entreprises et ménages)	EPFL	Obligatoire	Oui	Art. 1607 bis à 1609 F du CGI	DGCL
Taxe spéciale d'équipement	Valeur locative	50 (entreprises et ménages)	EPF Paca	Obligatoire	Oui	Art. 1607 bis à 1609 F du CGI	DGCL

Nom	Type d'assiette	Montant perçu par le bénéficiaire de l'impôt	Niveau de collectivité bénéficiaire	Taxe obligatoire ou facultative	Pouvoir de modul. du taux)	Référence juridique	Adm. pilote
Versement pour dépassement du plafond légal de densité	Différentiel entre la proportion de surface construite et le plafond légal de densité	42 (entreprises et ménages)	Communes + EPCI	Obligatoire	Non	Art. 1723 octies à quaterdecies du CGI	DGALN
Taxe spéciale d'équipement	Valeur locative	23 (entreprises et ménages)	EPF Lorraine	Obligatoire	Oui	Article 1609 du CGI	DGCL
Taxe sur les déchets réceptionnés dans une installation de stockage ou un incinérateur de déchets ménagers	Tonnage de déchets réceptionnés dans l'installation	18,9 (entreprises et ménages)	Communes + EPCI	Facultatif	Oui	Art. L2333-92 à 96 du CGCT	DGCL
Taxe spéciale d'équipement	Valeur locative	13 (entreprises et ménages)	EPF Normandie	Obligatoire	Oui	Article 1609 du CGI	DGCL
Taxe forfaitaire sur la cession à titre onéreux des terrains nus qui ont été rendus constructibles du fait de leur classement	Différence actualisée entre le prix de cession et le prix d'acquisition L'assiette de la taxe est réduite d'un dixième par année écoulée à compter de la date à laquelle le terrain a été rendu constructible au-delà de la huitième année	3 (entreprises et ménages)	Communes ou EPCI	Facultatif	Non	Art. L1529 du CGI	DGFIP
Droit départemental de passage sur les ouvrages d'art reliant le continent aux îles maritimes	Tarif fixé par passage pouvant varier en fonction de la saison et du type de véhicule	1 (entreprises et ménages)	Départements	Facultatif	Oui - dans la limite d'un plafond	Art. L173-3 du Code de la voirie routière	DGCL
Taxe pour la gestion des eaux pluviales urbaines	Superficie cadastrale des terrains	0,7 (entreprises et ménages)	Communes ou EPCI	Facultatif	Oui	Article L2333-97 du CGCT	DGCL
Taxes de trottoir et de pavage	Montant des travaux	0,7 (entreprises et ménages)	Communes	Facultatif	Non	Art. L2333-58 à 61 du CGCT	DGCL
Versement pour sous-densité	Versement égal au produit de la moitié de la valeur du terrain par le rapport entre la surface manquante pour que la construction atteigne le seuil minimal de densité et la surface de la construction résultant de l'application de ce seuil	0,01 (entreprises et ménages)	Communes + EPCI	Facultatif	Non	L. 331-35 à 331-46 code de l'urbanisme	DGALN / DHUP

Source : Données de la DGFIP, de la DGCL, de la DGDDI ; Agrégation par le CPO

ANNEXE III : l'évolution de la répartition sectorielle de la taxe professionnelle puis du panier « CET+IFER » depuis 2010
(En M€)

Nomenclature A21	Panier de TP théorique en 2010	Part dans le total de l'imposition	Panier de CET et IFER 2010	Part dans le total de l'imposition	Panier de CET et IFER 2011	Part dans le total de l'imposition	Panier de CET et IFER 2012 ¹⁶²	Part dans le total de l'imposition	Part dans la valeur ajoutée (moyenne)
A – Agriculture, sylviculture et pêche	102,7	0,4%	39,1	0,2%	40,9	0,2%	43,4	0,2%	0,35%
B – Industries extractives	97,4	0,4%	52,3	0,3%	51,4	0,2%	51,3	0,2%	0,23%
C – Industrie manufacturière	6 756,1	25,2%	4 582,0	22,9%	4 603,5	21,3%	4 685,2	21,4%	18,83%
D – Gaz, électricité, vapeur, air conditionné	1 577,8	5,9%	1 372,1	6,8%	1 396,4	6,5%	1 473,0	6,7%	2,79%
E – Eau ; assainissement, déchets, dépollution	356,0	1,3%	242,2	1,2%	252,2	1,2%	253,4	1,2%	0,99%
F – Construction	1 719,40	6,4%	997,2	5,0%	1 090,1	5,0%	1 140,0	5,2%	7,85%
G – Commerce, réparation d'automobiles et de motocycles	4 587,0	17,1%	3 789,8	18,9%	4 123,4	19,1%	4 208,8	19,3%	18,57%
H – Transports, entreposage	2 336,7	8,7%	1 713,5	8,5%	1 827,1	8,5%	1 910,2	8,7%	6,59%
I – Hébergement, restauration	868,5	3,2%	547,1	2,7%	606,9	2,8%	629,8	2,9%	3,43%
J – Information, communication	1 999,6	7,5%	1 781,2	8,9%	1 833,7	8,5%	1 767,3	8,1%	6,92%
K – Activités financières et d'assurance	1 669,8	6,2%	1 740,2	8,7%	2 143,1	9,9%	1 808,2	8,3%	10,12%
L – Activités immobilières	346,0	1,3%	281,80	1,4%	376,7	1,7%	392,1	1,8%	2,38%
M – Activités spécialisées, scientifiques, techniques	1 600,9	6,0%	1 186,2	5,9%	1 327,9	6,1%	1 475,3	6,8%	9,05%
N – Services administratifs, soutien	1 106,0	4,1%	848,9	4,2%	970,1	4,5%	979,6	4,5%	5,87%
O – Administration publique	19,8	0,1%	74,8	0,4%	77,8	0,4%	74,6	0,3%	0,06%
P – Enseignement	107,0	0,4%	63	0,3%	71,2	0,3%	76,3	0,3%	0,47%
Q – Santé humaine et action sociale	1 081,1	4,0%	434,7	2,2%	482,3	2,2%	546,2	2,5%	3,96%
R – Arts, spectacles et activités récréatives	195,7	0,7%	122,4	0,6%	137,2	0,6%	146,3	0,7%	0,74%
S – Autres activités de services	246,7	0,9%	169,4	0,8%	180,7	0,8%	185	0,8%	0,78%
U – Activités extraterritoriales	0,2	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	0,00%
X, Z – Divers, Inconnu	2,5	0,0%	4,6	0,0%	2,1		4,6	-	0,03%
Total	26 778	100,0 %	20 043	100,0 %	21 595	100,0 %	21 851	100,0 %	100%

¹⁶² Les données relatives à l'année 2012 sont provisoires.

ANNEXE IV : l'évolution de 2010 à 2012 de la répartition sectorielle des principales impositions locales acquittées par les entreprises : « CET+IFER », taxe foncière, TASCOM, versement transport

(En M€)

2010, nomenclature A21	CET et IFER (A)	TFPB* (B)	dont TEOM	TFPNB* (C)	TASCOM (D)	VT** (E)	Total impositions (A+B+C+D+E)	Part dans le total des impositions	Part dans la VA
A – Agriculture, sylviculture et pêche	39,1	18,3	2,8	20,7	0,90	1,4	80	0,24%	0,31%
B – Industries extractives	52,3	14,0	0,5	1,1	0,01	3,1	71	0,21%	0,23%
C – Industrie manufacturière	4 582,0	1 082,5	14,1	5,5	2,25	713,2	6 385	19,01%	19,12%
D – Gaz, électricité, vapeur, air conditionné	1 372,1	426,5	2,6	0,9	0,00	93,7	1 893	5,64%	2,72%
E – Eau ; assainissement, déchets, dépollution	242,2	39,4	1,2	0,6	0,00	43,9	326	0,97%	0,99%
F – Construction	997,2	317,3	54,6	21,0	0,73	227,6	1 564	4,66%	8,02%
G – Commerce, réparation d'automobiles et de motocycles	3 789,8	414,9	49,0	3,5	579,89	614,8	5 403	16,09%	18,58%
H – Transports, entreposage	1 713,5	193,2	14,1	1,1	0,42	273,7	2 182	6,50%	6,53%
I – Hébergement, restauration	547,1	72,6	13,5	0,6	0,16	147,0	767	2,29%	3,40%
J – Information, communication	1 781,2	58,5	7,1	0,2	1,01	460,7	2 302	6,85%	7,04%
K – Activités financières et d'assurance	1 740,2	827,1	110,8	4,8	1,41	492,6	3 066	9,13%	10,06%
L – Activités immobilières	281,8	3 724,8	646,3	61,5	3,53	66,8	4 138	12,32%	2,16%
M – Activités spécialisées, scientifiques, techniques	1 186,2	446,2	45,3	6,5	9,56	580,3	2 229	6,64%	8,98%
N – Services administratifs, soutien	848,9	171,0	28,8	1,2	1,48	350,9	1 373	4,09%	5,79%
O – Administration publique	74,8	45,6	6,7	2,3	0,00	84,8	208	0,62%	0,05%
P – Enseignement	63,0	11,9	2,3	0,2	0,01	61,9	137	0,41%	0,48%
Q – Santé humaine et action sociale	434,7	65,1	11,9	1,2	0,05	206,5	708	2,11%	3,94%
R – Arts, spectacles et activités récréatives	122,4	17,8	3,0	1,4	0,06	57,4	199	0,59%	0,71%
S – Autres activités de services	169,4	75,4	12,6	1,1	0,29	75,6	322	0,96%	0,85%
U – Activités extraterritoriales	0,2	0,4	0,3	0,0	0,10	0,8	2	0,00%	0,00%
X, Z – Divers, Inconnu	4,6	217,8	27,5	5,2	0,00	0,0	228	0,68%	0,04%
Total	20 043	8 240	1 055	141	602	4 557	33 582	100%	100%

2011, nomenclature A21	CET et IFER (A)	TFPB* (B)	dont TEOM	TFPNB* (C)	TASCOM (D)	VT** (E)	Total impositions (A+B+C+D+E)	Part dans le total des impositions	Part dans la VA
A – Agriculture, sylviculture et pêche	40,9	20,1	3,0	20,7	0,83	1	84	0,23%	0,36%
B – Industries extractives	51,4	14,3	0,4	1,1	0,00	3	70	0,19%	0,23%
C – Industrie manufacturière	4 603,5	1 136,2	14,1	5,5	2,16	764	6 511	18,12%	18,64%
D – Gaz, électricité, vapeur, air conditionné	1 396,4	445,0	2,6	0,9	0,00	100	1 942	5,41%	2,69%
E – Eau : assainissement, déchets, dépollution	252,2	44,0	1,2	0,7	0,00	48	345	0,96%	0,99%
F – Construction	1 090,1	337,5	57,8	20,9	0,58	244	1 693	4,71%	7,67%
G – Commerce, réparation d'automobiles et de motocycles	4 123,4	433,6	50,2	3,6	584,39	653	5 798	16,14%	18,48%
H – Transports, entreposage	1 827,1	192,8	11,8	1,1	0,31	285	2 306	6,42%	6,48%
I – Hébergement, restauration	606,9	73,8	13,7	0,6	0,14	157	838	2,33%	3,42%
J – Information, communication	1 833,7	59,7	7,1	0,2	0,62	486	2 380	6,62%	6,83%
K – Activités financières et d'assurance	2 143,1	858,0	113,5	4,8	1,78	525	3 533	9,83%	11,04%
L – Activités immobilières	376,7	3 990,8	683,7	62,8	2,90	71	4 504	12,54%	2,40%
M – Activités spécialisées, scientifiques, techniques	1 327,9	468,2	46,7	6,2	10,65	618	2 431	6,77%	8,97%
N – Services administratifs, soutien	970,1	177,2	29,6	1,2	1,45	382	1 532	4,26%	5,90%
O – Administration publique	77,8	51,6	7,4	2,3	0,00	87,8	220	0,61%	0,07%
P – Enseignement	71,2	12,4	2,4	0,2	0,04	65,6	149	0,42%	0,46%
Q – Santé humaine et action sociale	482,3	71,8	13,1	1,2	0,11	230,8	786	2,19%	3,88%
R – Arts, spectacles et activités récréatives	137,2	18,2	3,1	1,4	0,04	63,0	220	0,61%	0,74%
S – Autres activités de services	180,7	72,4	11,7	1,0	0,76	78,7	334	0,93%	0,75%
T – Ménages employeurs / producteurs de biens et services pour usage propre	0,0	0,0	0,0	0,0	0,00	0,0	0	0,00%	0,00%
U – Activités extraterritoriales	0,0	0,5	0,3	0,0	0,11	0,8	1	0,00%	0,01%
X, Z – Divers, Inconnu	2,1	246,2	30,0	5,8	0,00	0,0	254	0,71%	100%
Total	21 595	8 725	1 104	142	607	4 865	35 932	100%	0,36%

2012, nomenclature A21	CET et IFER (A)	TFPB* (B)	dont TEOM	TFPNB* (C)	TASCOM (D)	VT** (E)	Total impositions (A+B+C+D+E)	Part dans le total des impositions	Part dans la VA
A – Agriculture, sylviculture et pêche	43,4	20,7	3,0	21,1	1,01	1,6	88	0,24%	0,37%
B – Industries extractives	51,3	15,0	0,3	1,2	0,00	3,7	71	0,19%	0,23%
C – Industrie manufacturière	4 685,2	1 175,9	14,1	5,5	2,11	802,9	6 672	18,02%	18,74%
D – Gaz, électricité, vapeur, air conditionné	1 473,0	468,8	2,6	0,9	0,00	122,1	2 065	5,58%	2,95%
E – Eau ; assainissement, déchets, dépollution	253,4	46,4	1,3	0,7	0,00	51,0	352	0,95%	0,98%
F – Construction	1 140,0	349,7	59,3	19,6	0,77	255,9	1 766	4,77%	7,87%
G – Commerce, réparation d'automobiles et de motocycles	4 208,8	454,3	51,8	3,7	631,77	685,8	5 984	16,17%	18,66%
H – Transports, entreposage	1 910,2	203,5	12,0	1,2	0,22	302,0	2 417	6,53%	6,75%
I – Hébergement, restauration	629,8	72,8	13,4	0,6	0,15	165,4	869	2,35%	3,48%
J – Information, communication	1 767,3	59,7	7,1	0,2	0,52	510,8	2 339	6,32%	6,90%
K – Activités financières et d'assurance	1 808,2	874,5	113,2	4,4	2,11	537,9	3 227	8,72%	9,26%
L – Activités immobilières	392,1	4 086,9	689,5	61,9	3,03	74,4	4 618	12,48%	2,58%
M – Activités spécialisées, scientifiques, techniques	1 475,3	486,2	47,8	6,1	11,60	650,6	2 630	7,11%	9,19%
N – Services administratifs, soutien	979,6	180,2	30,3	1,3	1,94	390,2	1 553	4,20%	5,91%
O – Administration publique	74,6	49,4	7,1	2,1	0,00	90,9	217	0,59%	0,07%
P – Enseignement	76,3	12,5	2,3	0,2	0,00	68,7	158	0,43%	0,47%
Q – Santé humaine et action sociale	546,2	74,0	13,4	1,2	0,07	255,0	876	2,37%	4,05%
R – Arts, spectacles et activités récréatives	146,3	18,4	3,0	1,4	0,11	67,7	234	0,63%	0,76%
S – Autres activités de services	185,0	70,5	11,9	1,0	0,15	82,3	339	0,92%	0,75%
T – Ménages employeurs / producteurs de biens et services pour usage propre	0,0	0,0	0,0	0,0	0,00	0,0	0	0,00%	0,00%
U – Activités extraterritoriales	0,0	0,4	0,3	0,0	0,10	0,8	1	0,00%	0,03%
X, Z – Divers, Inconnu	4,6	520,9	72,9	12,3	0,00	0,0	538	1,45%	100%
Total	21 851	9 241	1 157	147	656	5 120	37 013	100,00%	0,37%

Répartition des taxes foncières et de la TEOM :

Secteurs répartis selon la nomenclature agréée – NA, 2008 au niveau A 21.

La TFPB et la TFPNB sont données y compris frais de gestion et taxes annexes (parmi les taxes annexes, la TEOM, adossée à la TFPB, fait l'objet d'une attention particulière). Les taxes annexes adossées à la TFPNB comprennent notamment la taxe pour frais de chambre d'agriculture et la taxe au profit de la caisse de d'assurance accident agricole.

Source : données DGFIIP GF3C.

Données concernant le panier CET + IFER :

Secteurs répartis selon la nomenclature agréée – NA, 2008 au niveau A 21.

Les données relatives à la CET et aux IFER diffèrent de celles du rapport particulier n°2. En effet, le référentiel des codes d'activité diffère de celui utilisé dans le cadre de ce rapport particulier. Le référentiel utilisé dans les colonnes (A) est celui de l'INSEE, et non celui des applications DGFIIP. Si les montants totaux de CET et d'IFER sont identiques à ceux du rapport particulier n°2, les ventilations entre les différents secteurs diffèrent. On constate notamment un transfert du secteur des activités spécialisées, scientifiques et techniques (M) – qui intègre notamment les activités de sièges sociaux d'entreprises – vers l'ensemble des autres secteurs d'activité.

Source : données DGFIIP GF3C.

Répartition des autres impôts locaux :

Secteurs répartis selon la nomenclature agréée – NA, 2008 au niveau A 21.

* y compris frais de gestion et taxes annexes (parmi les taxes annexes, la TEOM, adossée à la TFPB, fait l'objet d'une attention particulière). Les taxes annexes adossées à la TFPNB comprennent notamment la taxe pour frais de chambre d'agriculture et la taxe au profit de la caisse de d'assurance accident agricole.

** Les données relatives au versement transport correspondent aux montants exigibles calculés par l'ACOSS (et non aux montants encaissés), en année d'exigibilité, pour le seul secteur privé, d'où une distorsion avec le chiffre total du VT.

Source : données DGFIIP GF3C (CET, IFER, TASCOM, TFPB, TFPNB TEOM) et ACOSS (VT).

ANNEXE V : Recensement des exonérations possibles sur délibération des collectivités

Tableau 1 : les exonérations sur délibérations prises en matière de taxe foncière sur les propriétés non bâties¹⁶³

Assiette	Nature	Durée	Portée de la délibération	Base légale	Soumis à la règle de minimis (O/N)	Finalité	Echelon			
							Commune	EPCI	Département	Région
Valeur locative cadastrale de certains terrains constructibles situés dans les zones urbaines et dans certaines zones à urbaniser	Majoration forfaitaire	NC	NC	Article 1396 du CGI	N	NC	X	X	-	-
Terrains agricoles ou non qui sont plantés en oliviers	Exonération	Permanente	NC	Article 1394C du CGI	N	NC	X	X	-	-
Terrains nouvellement plantés en noyers	Exonération	Maximale de 8 ans	NC	Article 1395A du CGI	N	NC	X	X	-	-
Vergers, cultures fruitières d'arbres et d'arbustes et des vignes	Exonération	Maximale de 8 ans	NC	Article 1395A bis du CGI	N	NC	X	X	-	-
Terrains plantés en arbres truffiers	Exonération	50 ans	NC	Article 1395B du CGI	N	NC	X	X	-	-
Terrains agricoles exploités selon le mode de production biologique	Exonération	Maximale de 5 ans	NC	Article 1595G du CGI	O	NC	X	X	-	-
Parcelles exploitées par les jeunes agriculteurs	Dégrèvement de 50 %	Maximal de 5 ans	NC	Article 1647-00bis du CGI	N	NC	X	X	X	X

Source : Circulaire du 26 juillet 2013 relative aux informations relatives aux délibérations fiscales à prendre par les collectivités territoriales en cours d'année pour une application l'année suivante. Cartographie CPO.

¹⁶³ La cartographie des exonérations que les collectivités territoriales peuvent prendre sur délibération réalisée sur la base de la circulaire du 26 juillet 2013 relative aux informations relatives aux délibérations fiscales à prendre par les collectivités territoriales en cours d'année pour une application l'année suivante, n'a pas été fiabilisée par la direction générale des collectivités locales (DGCL).

Tableau 2 : les exonérations sur délibérations prises en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties¹⁶⁴

Assiette	Nature	Durée	Portée de la délibération	Base légale	Soumis à la règle de <i>minimis</i> (O/N)	Finalité	Echelon				Commentaires
							Commune	EPCI	Département	Région	
Immeubles des entreprises nouvelles en ZRR	Exonération	Entre 2 et 5 ans	NC	Article 1383A du CGI	O	Exonération relative au développement économique et à l'aménagement du territoire	X	X	X	X	Les délibérations des conseils municipaux peuvent également s'appliquer à la CFE
Jeunes entreprises innovantes	Exonération	7 ans	NC	Article 1383D du CGI		Exonération relative au développement économique et à l'aménagement du territoire	X	X	X	X	Ne peut se cumuler avec celle concernant les entreprises nouvelles ou avec celle applicable dans les ZFU.
Etablissements hôteliers situés en ZRR	Exonération	Plafonnée à 200 000€ sur une période glissante de 3 exercices fiscaux	Générale	Article 1383E <i>bis</i> du CGI	O	Exonération relative au développement économique et à l'aménagement du territoire	X	X	X	X	
Pôles de compétitivité	Exonération	Maximale 5 ans	Générale	Article 1383F du CGI	O	Exonération relative au développement économique et à l'aménagement du territoire	X	X	X	X	Exonération qui ne peut se cumuler avec d'autres régimes d'exonération de TFPB (entreprises nouvelles, immeubles en ZFU, entreprises innovantes). Elle ne s'étend pas à la TEOM.

¹⁶⁴ La cartographie des exonérations que les collectivités territoriales peuvent prendre sur délibération réalisée sur la base de la circulaire du 26 juillet 2013 relative aux informations relatives aux délibérations fiscales à prendre par les collectivités territoriales en cours d'année pour une application l'année suivante, n'a pas été fiabilisée par la direction générale des collectivités locales (DGCL).

Assiette	Nature	Durée	Portée de la délibération	Base légale	Soumis à la règle de minimis (O/N)	Finalité	Echelon				Commentaires
							Commune	EPCI	Département	Région	
Installations favorables à l'environnement	Réduction	100 %	Générale	Article 1518A du CGI	N	Exonération relative au développement durable	X	X	X	X	Réduction de la valeur locative des installations destinées à la lutte contre la pollution des eaux et de l'atmosphère. A défaut de délibération la réduction est de 50 %. Elle vise à la fois l'assiette de CFE et de TFPB.
Bâtiments affectés à l'activité de déshydratation de fourrages	Exonération	Permanente	NC	Article 1382B du CGI	N	Exonération relative à des aménagements particuliers	X	X	-	-	-
Immeubles occupés par les groupements de coopération sanitaire	Exonération	Permanente	NC	Article 1382C du CGI	N	Exonération relative à des aménagements particuliers	X	X	X	X	-
Immeubles relevant du patrimoine universitaire confié à des sociétés de projet	Exonération	Durée du contrat	NC	Article 1382D du CGI	N	Exonération relative à des aménagements particuliers	X	X	X	X	-
Immeubles situés dans les nouvelles ZRD	NC	5 ans	NC	Article 1383I du CGI	O	Exonération relative à des aménagements particuliers	X	X	X	X	Durée identique à celle applicable en matière de CFE.

Source : Circulaire du 26 juillet 2013 relative aux informations relatives aux délibérations fiscales à prendre par les collectivités territoriales en cours d'année pour une application l'année suivante. Cartographie CPO.

Tableau 3 : les exonérations sur délibérations prises en matière de cotisation foncière des entreprises¹⁶⁵

Assiette	Nature	Durée	Portée de la délibération	Base légale	Soumis à la règle de minimis (O/N)	Finalité	Echelon				Commentaires
							Commune	EPCI	Département	Région	
Entreprises de spectacle vivants et établissements cinématographiques	Exonération	Permanente	NC	Article 1464A du CGI	N	NC	X	X	-	-	Exonération facultative permanente. Dans la limite de 33 % ou 100 % selon les situations.
Services d'activités industrielles et commerciales gestionnaires des activités des EPESR	Exonération	Permanente	NC	Article 1464H du CGI	N	NC	X	X	-	-	Exonération facultative permanente.
Etablissements bénéficiant du label de librairie indépendante de référence	Exonération	Permanente	NC	Article 1464I du CGI	O	NC	X	X	-	-	Exonération facultative permanente.
Loueurs en meublé	Exonération	Permanente	NC	3° de l'article 1459 du CGI	N	NC	X	X	-	-	Exonération facultative permanente.
Entreprises nouvelles	Exonération	Plafonnée à 200 000€ sur une période glissante de 3 exercices fiscaux	NC	Articles 1464B et 1464C du CGI	O	Aménagement du territoire	X	X	-	-	Exonération facultative temporaire. Les départements, régions et la collectivité territoriale de Corse peuvent prendre des délibérations pour exonérer l'entreprise de CVAE pour la fraction taxée à leur profit.
Entreprises implantées dans les zones d'aide à finalité régionale	Exonération	Maximale de 5 ans	Générale	Article 1465 du CGI	N	Aménagement du territoire	X	X	-	-	Exonération facultative temporaire.
Entreprises implantées dans les zones d'aide à l'investissement des PME	Exonération	Maximale de 5 ans	Générale	Article 1465B du CGI	N	Aménagement du territoire	X	X	-	-	Exonération facultative temporaire.

¹⁶⁵ La cartographie des exonérations que les collectivités territoriales peuvent prendre sur délibération réalisée sur la base de la circulaire du 26 juillet 2013 relative aux informations relatives aux délibérations fiscales à prendre par les collectivités territoriales en cours d'année pour une application l'année suivante, n'a pas été fiabilisée par la direction générale des collectivités locales (DGCL).

Assiette	Nature	Durée	Portée de la délibération	Base légale	Soumis à la règle de minimis (O/N)	Finalité	Echelon				Commentaires
							Commune	EPCI	Département	Région	
Zones urbaines sensibles (ZUS)	Exonération	Maximale de 5 ans	NC	I de l'article 1466A du CGI	O	Politique de la ville	X	X	-	-	Exonération facultative temporaire.
Entreprises situées dans les ZRD	Exonération	5 ans	NC	I quinquies B de l'article 1466A du CGI	O		X	X	-	-	Exonération facultative temporaire.
Entreprises implantées dans les zones de recherche et de développement des pôles de compétitivité	Exonération	5 ans	NC	Article 1466E du CGI	O		X	X	-	-	Exonération facultative temporaire. Cette exonération ne peut se cumuler avec celle applicable aux entreprises innovantes.
Jeunes entreprises innovantes et jeunes entreprises universitaires	Exonération	7 ans	NC	Article 1466D du CGI	O	NC	X	X	-	-	Exonération facultative temporaire. Cette exonération en peut se cumuler avec les exonérations en faveur des entreprises nouvelles, les exonérations en faveur des médecins, auxiliaires médicaux et vétérinaires s'installant en ZRR, l'exonération en faveur des entreprises situées en ZUS, ZFU, ZRR, ZRD ou dans les ZAFR, ZAI PME.
Médecins, auxiliaires médicaux et les vétérinaires exerçant en milieu rural ou en ZRR	Exonération	2 à 5 ans	NC	Article 1464D du CGI	N	NC	X	X	-	-	Exonération facultative temporaire.
Diffuseurs de presse	Abattement	1600, 2400 ou 3200€	NC	Article 1469A quater du CGI	N	NC	X	X	-	-	Abattement à la base
Installations favorables à l'environnement	Réduction	100 %	NC	Article 1518 du CGI	N	NC	X	X	-	-	Réduction de la valeur locative des installations destinées à la lutte contre la pollution des eaux et de l'atmosphère.

Source : Circulaire du 26 juillet 2013 relative aux informations relatives aux délibérations fiscales à prendre par les collectivités territoriales en cours d'année pour une application l'année suivante. Cartographie CPO.

Tableau 4 : les autres exonérations sur délibérations

Imposition	Assiette	Nature	Durée	Portée de la délibération	Base légale	Soumis à la règle de minimis (O/N)	Finalité	Echelon				Commentaires
								Commune	EPCI	Département	Région	
TEOM et REOM	Décision de la collectivité locale	Exonération	Annuelle	NC	Article 1521 du CGI	N	NC	X	X	-	-	Par délibération la collectivité qui institue la TEOM peut accorder une exonération au titre des locaux à usage industriel ou commercial notamment.
	Manifestations sportives	Majoration	50 %	NC	Articles 1559 et suivants du CGI	N	NC			-	-	-
Impôt sur les spectacles, jeux et divertissements	Manifestations organisées dans le cadre de mouvements nationaux d'entraide	Exonération	NC	NC	Articles 1559 et suivants du CGI	N	NC			-	-	Sommes versées à des œuvres de bienfaisance.
	Compétitions organisées par des associations sportives régies par la loi de 1901	Exonération	NC		Articles 1559 et suivants du CGI	N	NC			-	-	--
	Constructions exonérée en complément de la liste instaurée par l'article L311-1 du code de l'urbanisme pour les ZAC	Exonération	NC		Articles L.331-7 du code de l'urbanisme	N	NC	X	X	-	-	Exonération de la taxe mise à la charge des constructeurs ou des aménageurs
Taxe d'aménagement	Catégories de constructions	Exonération	Annuelle	Générale	Articles L.331-7 du code de l'urbanisme	N	NC	X	X	X	X (Ile-de-France)	Exonération qui ne peut se cumuler avec d'autres régimes d'exonération de TFPB. Elle ne s'étend pas à la TEOM.

Source : Circulaire du 26 juillet 2013 relative aux informations relatives aux délibérations fiscales à prendre par les collectivités territoriales en cours d'année pour une application l'année suivante. Cartographie CPO.

ANNEXE VI : Point méthodologique sur les différences entre les montants payés par les entreprises et les montants perçus par les collectivités pour une même imposition

Différence entre les montants payés par les entreprises et les montants perçus par les collectivités pour un même impôt

Les montants perçus par les collectivités au titre des différentes impositions ne sont pas exactement équivalents au montant payé par les entreprises.

A titre d'exemple, le montant de la CVAE versé par les entreprises est estimé par le bureau GF3C de la DGFIP à 12,4 Md€ en 2012, tandis que le montant perçu par les collectivités locales au titre de la CVAE en 2012 est estimé par le bureau CL2A de la DGFIP à 15,2 Md€.

Cette différence s'explique par :

le versement par l'État d'une somme complémentaire correspondant au dégrèvement barémique ;

le versement par l'État d'une compensation d'exonération fiscale ;

des décalages temporels : le bureau GF3C recense le produit des impositions payées par les entreprises en 2012, tandis que le bureau CL2A recense le produit perçu par les collectivités au titre de l'année 2012 ; il peut donc y avoir des effets de report d'une partie des sommes d'une année sur l'autre.

Source : Bureaux CL2A et GF3C de la DGFIP.

ANNEXE VII : Part des bases fiscales exonérées sur délibération des collectivités

Tableau 1 : la part des bases exonérées sur délibération des régions

Imposition	Base taxable			Bases exonérées			Part des bases exonérées	
	2008	2010	Variation sur la période en %	2008	2010	Variation sur la période en %	2008	2010
TFPB	66 816 174 394	71 856 821 899	7,54 %	55 000 826	51 128 225	-7,04 %	0,08 %	0,07 %
dont sur délibération	-	-	-	3 082 052	5 467 827	77,41 %	5,60 %	10,69 %
TFPNB	NA							
TP	2007	2009	Variation sur la période en %	2007	2009	Variation sur la période en %	2007	2009
Montant total	106 443 221 604	115 498 596 643	9 %	926 237 540	938 184 986	1 %	1 %	1 %
dont sur délibération	-	-	-	512 622 032	442 408 688	-14 %	55 %	47 %

Source : DGFIP (bureau CL2A). Calculs CPO.

Tableau 2 : la part des bases exonérées sur délibération des départements

Imposition	Base taxable				Bases exonérées				Part des bases exonérées		
	2008	2010	2012	Variation sur la période en %	2008	2010	2012	Variation sur la période en %	2008	2010	2012
TFPB	66 834 926 422	71 843 358 971	77 625 356 840	16 %	73 641 831	66 844 706	73 564 274	-0,11 %	0,11 %	0,09 %	0,09 %
dont sur délibération	-	-	-	-	21 723 057	21 184 308	22 811 100	5 %	29 %	32 %	31 %
TFPNB	NA										
TP	2007	2009	-	Variation sur la période en %	2007	2009	-	Variation sur la période en %	2007	2009	-
Montant total	100 831 956 795	115 560 114 012	-	15 %	838 733 600	864 192 178	-	3 %	1 %	1 %	-
dont sur délibération	-	-	-	-	424 421 730	367 421 256	-	-13 %	51 %	43 %	-

Source : DGFIP (bureau CL2A). Calculs CPO.

Tableau 3 : la part des bases exonérées sur délibération des communes

Impositions	Base taxable				Bases exonérées				Part des bases exonérées		
	2008	2010	2012	Variation sur la période en %	2008	2010	2012	Variation sur la période en %	2008	2010	2012
TFPB	67 954 519 363	73 245 259 284	78 746 619 582	16 %	903 138 255	883 076 280	713 202 216	-21 %	1 %	1 %	1 %
<i>dont sur délibération</i>	-	-	-	-	4831781	13277995	10 975 171	127 %	1 %	2 %	2 %
TFPNB ¹⁶⁶	1 767 188 040	1 806 439 171	1 858 832 783	5 %	95 353	164 269	542 037	NP	0 %	0 %	0 %
TP/CFE	36 173 816 308	7 688 860 620	7 229 680 902	NP	246 398 976	60 690 641	58 649 323	NP	1 %	1 %	1 %
<i>dont sur délibération</i>	-	-	-	-	116 225 854	21 680 206	19 152 282	NP	47 %	36 %	33 %

Source : DGFIP (bureau CL2A). Calculs CPO.

Tableau 4: la part des bases exonérées sur délibération des EPCI

Impositions	Base taxable				Bases exonérées				Part des bases exonérées		
	2008	2010	2012	Variation sur la période en %	2008	2010	2012	Variation sur la période en %	2008	2010	2012
TFPB	14 649 197 030	19 352 854 847	30 806 416 105	110 %	322 720 717	367 719 584	379 596 570	18 %	2 %	2 %	1 %
<i>dont sur délibération</i>	-	-	-	-	680 898	1 856 871	1 784 520	162 %	0 %	1 %	0 %
TFPNB ¹⁶⁷	857 243 224	944 481 137	1 778 578 662	107 %	5 071	16 943	1 206 807	NP	0 %	0 %	0 %
TP/CFE	91 501 773 826	19400535531	22 092 160 112	NP	709 335 251	259 531 409	241 452 864	NP	1 %	1 %	1 %
<i>dont sur délibération</i>	-	-	-	-	276 692 005	75 908 249	57 033 690	NP	39 %	29 %	24 %

Source : DGFIP (bureau CL2A). Calculs CPO.

¹⁶⁶ L'ensemble des exonérations est voté sur délibération.

¹⁶⁷ L'ensemble des exonérations est voté sur délibération.

ANNEXE VIII : Méthode retenue pour les comparaisons internationales

Les données internationales disponibles concernant la fiscalité locale (OCDE, Eurostat) ne distinguent généralement pas la fiscalité locale applicable aux entreprises et la fiscalité payée par les ménages

a. Les données de l'OCDE

Les données de l'OCDE permettent de connaître le niveau de recettes fiscales (acquittées par les ménages et les entreprises) par sous-secteur d'administration. S'agissant des recettes affectées au niveau local, elles permettent également de connaître la part relative des différentes assiettes fiscales (bénéfices, salaires, biens et services, patrimoine, cotisations de sécurité sociale).

L'OCDE réalise également une classification des impositions locales en fonction du pouvoir fiscal des administrations locales.

Il a été possible d'obtenir auprès des services de l'OCDE une liste des impositions et le montant des recettes afférentes, classées par sous-secteur d'administration affectataire et par assiette. Il a également été possible d'obtenir pour l'Allemagne, le Royaume-Uni et l'Italie, pour l'exercice 2008, une liste des impositions classées par l'OCDE en fonction du pouvoir fiscal des collectivités territoriales.

b. Les données Eurostat

Eurostat permet également de réaliser des comparaisons européennes en matière de fiscalité locale. Le document de référence en matière de statistiques fiscales est le recueil de la Commission « *Taxation trends in the European Union* ».

Les données figurant dans la dernière édition disponible (2013) portent sur les recettes fiscales par niveau de gouvernement (« *taxes received by administrative level* »), mesurées en points de PIB ou en part des recettes fiscales totales, au niveau local (« *local government* ») et au niveau des États ou des régions pour les États fédéraux (« *state government* »).

Depuis 2009, la direction générale Fiscalité et Union douanière (TAXUD) tient à jour la liste des principaux impôts et les recettes afférentes, transmise chaque année par les offices nationaux de statistiques. Les données disponibles couvrent la période 1995-2011. Si les différents impôts sont classés par fonction économique, la base de

données d'Eurostat ne distingue pas les taxes nationales et locales. En outre, les données Eurostat ne distinguent pas la fiscalité acquittée par les entreprises de la fiscalité acquittée par les ménages.

c. Les données de la base de données BACH de la Banque de France ne distinguent pas la fiscalité locale du reste des prélèvements.

La base de données BACH (« *Bank for the Accounts of Companies Harmonized* ») de la Banque de France contient des données relatives aux entreprises et permet les comparaisons internationales. Cette base contient des informations agrégées et harmonisées sur les comptes annuels des entreprises non financières de 12 pays européens.

En matière de fiscalité, les seules données figurant dans la base sont toutefois l'imposition des bénéfices et, au sein des « autres charges », une ligne « Impôts, taxes et versements assimilés et autres charges », qui ne comprend pas que des impôts. Cette base de données n'est donc pas suffisamment fine pour identifier la fiscalité locale acquittée par les entreprises.

Dans le cas de la France, elle se fonde sur les déclarations fiscales des entreprises. Elle n'offre donc pas d'informations supplémentaires par rapport aux données de la DGFIP ou de l'INSEE.

Des sources administratives plus ponctuelles permettent de mesurer la fiscalité locale des entreprises chez nos principaux voisins

a. Les travaux des attachés fiscaux

Le bureau E2 de la direction de la législation fiscale est chargé de suivre et coordonner les travaux d'un réseau de sept attachés fiscaux.

Au cours de la période récente, le bureau a préparé un nombre limité de notes relatives à la fiscalité locale :

- ◆ les notes réalisées en 2013 portaient sur la taxe professionnelle en Allemagne, la taxe foncière en Allemagne et les assiettes des taxes foncières en Europe ;
- ◆ les notes réalisées en 2012 portent sur la structure des recettes fiscales par niveau de gouvernement (en s'appuyant sur les données de l'OCDE) et sur le financement des collectivités locales dans un groupe de pays (Allemagne, Belgique, Italie, Espagne, Pays-Bas, Royaume-Uni, Suisse, Australie, États-Unis, Canada, Brésil).

A l'occasion du présent rapport, des notes relatives à la fiscalité locale acquittée par les entreprises en Allemagne, en Italie et au

Royaume-Uni ont été préparées puis adressées aux attachés fiscaux pour validation et complétion. Des questionnaires ont également été diffusés à plusieurs attachés fiscaux.

b. Les rapports administratifs et parlementaires

Il a été possible de s'appuyer, pour la préparation du présent rapport, sur plusieurs rapports administratifs et parlementaires réalisant une comparaison internationale de la fiscalité locale acquittée par les entreprises. A titre indicatif, on peut notamment citer :

- ◆ le rapport de la Cour des comptes sur les prélèvements fiscaux et sociaux en France et en Allemagne (mars 2011) mettait en avant, à la différence de la situation française, l'importance des impôts partagés avec l'État fédéral dans les recettes fiscales des *Länder*, et dans une certaine mesure dans les recettes fiscales des communes ;
- ◆ le rapport de la Cour des comptes sur les finances publiques locales (octobre 2013) compare la situation des finances publiques locales françaises avec celle de l'Allemagne, de l'Italie et du Royaume-Uni. Le rapport examine notamment la question du pouvoir fiscal au niveau local dans ces trois États¹⁶⁸.

¹⁶⁸ Les travaux préparatoires au rapport de la Cour ont été consultés pour l'élaboration du présent rapport.

ANNEXE IX : Fiches descriptives des principales impositions locales

Les fiches descriptives de la CVAE, de la CFE et de l'IFER figurent dans l'encadré 2 qui se trouve dans le corps du rapport.

Encadré 1 : la TASCOM

La taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM) est due quelque soit la forme juridique de l'entreprise exploitante et frappe les établissements:

ouverts à partir de 1960 ;

dont le chiffre d'affaires annuel est au moins égal à 460 000 € hors taxes ;

dont la surface de vente dépasse 400 m²

Le seuil de 400 m² ne s'applique pas contrôlés directement ou indirectement par une même personne (« tête de réseau ») et exploités sous une même enseigne commerciale, lorsque la surface de vente cumulée de l'ensemble des établissements excède 4 000 m².

Le montant de la taxe brute est déterminé par application, à la surface totale de vente au détail de l'établissement, d'un tarif qui varie en fonction du chiffre d'affaires annuel au m², de la superficie et de l'activité.

La taxe est déclarée et payée annuellement en une fois, au plus tard le 15 juin, par l'exploitant de l'établissement au moyen d'un imprimé spécifique.

Des réductions sont prévues : 30 % en faveur des professions dont l'exercice requiert des surfaces de vente anormalement élevées ; 20 % pour les établissements de la surface de vente au détail est comprise en 400 et 600 m², lorsque le chiffre d'affaires annuel HT par m² est au plus égal à 3 800 €.

Une surtaxe de 30 % est prévue pour les établissements dont la superficie dépasse 5 000 m² et dont le chiffre d'affaires annuel HT est supérieur à 3 000 €/m².

Les établissements situés dans les zones urbaines sensibles bénéficient d'un abattement de 1 500€.

Encadré 2 : la TLPE

Depuis le 1^{er} janvier 2009, la taxe locale sur la publicité extérieure (TLPE) remplace la TSA (taxe sur la publicité frappant les affiches, réclames et enseignes), la TSE (taxe sur les emplacements publicitaires) et la taxe sur les véhicules publicitaires.

La TLPE est une taxe facultative et nécessite une délibération du conseil municipal, qui doit être prise avant le 1^{er} juillet de l'année N pour une application en N+1, sauf si la commune taxait déjà la publicité extérieure au titre de la TSA ou de la TSE avant la mise en place de la TLPE.

La TLPE frappe tous les supports publicitaires fixes, visibles de toute voie ouverte à la circulation publique, c'est-à-dire « l'ensemble des voies, publiques ou privées, qui peuvent être librement empruntées, à titre gratuit ou non, par toute personne circulant à pied ou par un moyen de transport individuel ou collectif ».

Encadré 3 : la TEOM

La taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) est une taxe facultative et nécessite une délibération du conseil municipal, qui doit être prise avant le 1^{er} juillet de l'année N pour une application en N+1. Elle peut être instituée par les communes ou groupements de communes assurant la collecte des déchets ménagers.

Cette taxe est adossée à la taxe foncière sur les propriétés bâties car elle s'appuie sur les mêmes bases. La TEOM évolue donc proportionnellement à la valeur locative cadastrale des propriétés bâties. Sont donc assujettis à la TEOM les particuliers comme les entreprises soumis à la taxe foncière sur les propriétés bâties.

Encadré 4 : le versement transports

Le versement transport finance la construction et l'entretien des transports en commun.

Il s'agit d'une imposition obligatoire dans la totalité de la région Ile-de-France et facultative en province. Y sont assujetties les employeurs, personnes morales ou personnes physiques, publiques ou privées, à l'exception des fondations ou associations retenues d'utilité publique à but non lucratif dont l'activité est à caractère social, qui emploient plus de neuf salariés dans un périmètre où ce versement a été institué.

Le versement transport est assis sur la totalité du salaire servant de base aux calculs des cotisations de sécurité sociale.