

Conseil des prélèvements obligatoires

# FISCALITÉ LOCALE ET ENTREPRISES

Synthèse

Mai 2014

## AVERTISSEMENT

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). Le présent document est destiné à faciliter la lecture et l'exploitation du rapport du Conseil des prélèvements obligatoires. Seul le texte du rapport engage le Conseil.

# SOMMAIRE

<b>Introduction</b> .....	5
<b>1</b> Historiquement basée sur des assiettes aisément territorialisables, la fiscalité locale des entreprises s'est complexifiée au fil de la décentralisation .....	7
<b>2</b> La création de la contribution économique territoriale a favorisé la compétitivité des entreprises et a amélioré la cohérence des assiettes fiscales locales et nationales .....	13
<b>3</b> La fiscalité locale constitue un facteur parmi beaucoup d'autres dans les choix d'implantation des entreprises .....	17
<b>4</b> Des améliorations à la marge de la fiscalité locale des entreprises sont possibles mais des évolutions substantielles relèvent d'un débat plus global .....	19
<b>Conclusion</b> .....	25



# 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 »<sup>(1)</sup>.

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 rapport est en ce sens novatrice :

- d'une part, elle analyse la fiscalité locale sous l'angle du redevable « entreprise » 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. À ce titre, le CPO considère que cette notion recouvre, au-delà de la fis-

calité économique locale, l'ensemble des impositions concernant tout ou partie les entreprises au titre d'une implantation locale, 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 »<sup>(2)</sup>, 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.

---

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

(2) Le détail des analyses ayant nourri le rapport général est retracé dans quatre rapports particuliers consultables sur le site Internet de la Cour des comptes, [www.ccomptes.fr/CPO](http://www.ccomptes.fr/CPO)

Après avoir dressé une cartographie de la fiscalité locale des entreprises et analysé la dynamique historique ayant contribué à la façonner, le 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 fisca-

lité nationale constitue-t-elle un ensemble cohérent et favorable à la compétitivité<sup>(3)</sup> ?

- 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.

---

<sup>(3)</sup> Le CPO a choisi d'envisager la question de la cohérence sous l'angle des assiettes taxables.

# 1 Historiquement basée sur des assiettes aisément territorialisables, la fiscalité locale des entreprises s'est complexifiée au fil de la décentralisation

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

*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 fiscalité locale des entreprises comprend, au-delà de la seule acceptation 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.

Toute cette fiscalité ne relève pas seulement d'une activité « économique ». Certaines impositions sont « ponctuelles » ou « événementielles » et leur fait générateur n'est pas expressément lié à une activité économique.

*Le produit de cette fiscalité est difficile à évaluer et ne peut être approché que par le biais d'une estimation*

Au total, près de soixante-dix impositions ont été recensées. L'identification précise de ces impositions est complexe car il n'existe pas de suivi coordonné et exhaustif au sein de l'État. Dans ces conditions, le recensement effectué, même s'il est foisonnant, ne peut probablement pas être considéré comme parfaitement exhaustif et définitif.

La fiscalité locale des entreprises recouvre *de facto* deux catégories assez différentes :

- 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 allouées aux collectivités territoriales.

Historiquement basée sur des assiettes aisément territorialisables, la fiscalité locale des entreprises s'est complexifiée au fil de la décentralisation

**Le recensement des impositions dont sont redevables les entreprises au titre d'une implantation locale**

Nom de l'imposition	Montant 2012 (Md€)
<b>Imposition locales territorialisées sur les entreprises</b>	
Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) y/c taxe additionnelle pour frais de CCIR	13,2
Cotisation foncière des entreprises (CFE) y/c taxe additionnelle pour frais de CCIR et 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 (4)	4,4
<b>Total</b>	<b>43,3</b>
<b>Impositions nationales sur les entreprises allouées aux collectivités territoriales</b>	
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
<b>Total</b>	<b>16,3</b>

Source : DGFiP ; DGCL ; DGDDI ; traitements CPO

---

(4) 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.

## Historiquement basée sur des assiettes aisément territorialisables, la fiscalité locale des entreprises s'est complexifiée au fil de la décentralisation

La mesure du produit de la fiscalité locale des entreprises est complexe à évaluer avec précision : d'une part, pour certaines impositions, de l'ordre d'environ 17 Md€<sup>(5)</sup>, l'administration n'est pas en mesure de distinguer la part acquittée par les contribuables « entreprises » de celle des contribuables « ménages » ; d'autre part, la nature de l'information disponible auprès de l'administration en charge n'est pas toujours parfaitement homogène.

*La principale imposition locale sur les entreprises est la contribution économique territoriale (CET), pour un montant de 21,2 Md€ en 2012.*

Elle est composée de la CVAE, à hauteur de 13,2 Md€, y compris la taxe additionnelle pour les chambres de commerce et de la CFE à hauteur de 8,0 Md€, y compris les taxes additionnelles sur les chambres de commerce et les chambres régionales des métiers et de l'artisanat. Les impositions forfaitaires sur les entreprises de réseau (IFER), créées en même temps que la CET, représentent un prélèvement de l'ordre de 1,5 Md€.

Ainsi, la fiscalité locale représente environ 13 % de l'ensemble des prélèvements obligatoires dont les entreprises sont redevables.

**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**

L'existence d'une imposition des entreprises à l'échelon local est justifiée dans son principe, en permettant de couvrir l'utilisation directe et indirecte des biens publics résultant de leur activité.

Par comparaison avec d'autres pays de l'OCDE, l'imposition locale des entreprises présente en France quelques spécificités. Si des taxes foncières existent dans la grande majorité des pays de l'OCDE, leur poids est comparativement important en France. Par ailleurs, à la différence de nombreux pays de l'OCDE, aucune fraction de l'impôt sur le bénéfice des entreprises n'est affectée en France aux administrations locales. La France se distingue également comme étant le seul pays de l'échantillon retenu dans le rapport à disposer d'une taxe locale assise sur les salaires : le versement transport. Enfin, le pouvoir de modulation des collectivités territoriales sur les impositions des entreprises, bien que limité par la réforme de la taxe professionnelle en 2010, reste supérieur en France à ce qu'il est en Allemagne et en Italie.

---

(5) Sur la base d'approximations réalisées par la DGFiP, on peut estimer que les entreprises représentent environ 20 % de ces 17 Md€.

## Historiquement basée sur des assiettes aisément territorialisables, la fiscalité locale des entreprises s'est complexifiée au fil de la décentralisation

### **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**

La fiscalité locale des entreprises a été traditionnellement basée sur des assiettes facilement rattachables à un territoire. La France a en effet choisi à l'origine de l'asseoir sur la taxation des facteurs de production, ce qui permettait de territorialiser l'imposition locale.

Cependant, la nécessité de transférer des recettes en parallèle du processus de 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. Or, 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.

En conséquence, des impositions sur les entreprises de nature réellement locales coexistent aujourd'hui avec des impositions nationales affectées aux collectivités territoriales et la fiscalité locale des entreprises se caractérise par une pluralité d'assiettes : des assiettes encore majoritairement foncières, des assiettes de nature sectorielle dynamiques, des assiettes spécifiques à un territoire...

En outre, 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 individuel est inférieur à 35 M€.

Conséquence de cet émiettement, la charge administrative que représente la gestion de la fiscalité locale par les entreprises n'est pas négligeable. Les entreprises rencontrées dans le cadre du 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 réalisées.

### **Une part encore significative du produit de la fiscalité directe locale sur les entreprises est prise en charge par l'Etat**

Avec la réforme de la fiscalité locale en 2010, la part de la fiscalité directe locale prise en charge par l'Etat a diminué pour les communes, leurs groupements dotés d'une fiscalité propre et les départements. Elle représente 15 % pour les communes, 24 % pour les EPCI et 13 % pour les départements.

Concernant plus particulièrement la CET et les IFER, la part prise en charge par l'Etat a également sensiblement diminué avec la réforme. Elle s'élevait à 45 % en 2009 et à 22 % en 2012.

## **Historiquement basée sur des assiettes aisément territorialisables, la fiscalité locale des entreprises s'est complexifiée au fil de la décentralisation**

---

**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**

*La fiscalité locale des entreprises fait l'objet d'une conception et d'un suivi non coordonné au niveau de l'État*

En effet, 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 agrégent des impôts « autres » ou « divers ». Par ailleurs, plusieurs administrations sont en charge du suivi de la fiscalité locale et le suivi financier de son produit n'est que partiellement réalisé au niveau central. En conséquence, il n'existe aucun document offrant la possibilité d'évaluer et de suivre le niveau de la pression fiscale locale.

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

Ces associations n'opèrent pas un suivi agrégé de la fiscalité locale des entreprises. Leur travail d'analyse et de suivi se concentre sur les grandes masses (fiscalité des ménages, fisca-

lité 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, elles font état d'un manque de visibilité de leurs ressources fiscales.

*Les organisations patronales abordent la fiscalité sous un angle global*

Les entretiens menés avec les principales organisations patronales dans le cadre des travaux du CPO ont permis de constater qu'en dehors des périodes où des réformes sont à l'étude, celles-ci apprécient le poids des prélèvements obligatoires des 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.



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

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

À l'origine, la taxe professionnelle reposait sur une assiette composite. Cette assiette comprenait, d'une part, la valeur comptable des biens passibles de la taxe foncière et des équipements et biens mobiliers, correspondant aux investissements productifs des entreprises et les salaires, d'autre part. Elle correspondait à une taxation des facteurs de production et non à celle des capacités de production de richesse des entreprises. L'objectif visait à apporter des ressources stables aux collectivités territoriales.

Cet impôt était caractérisé par un très fort dynamisme de ses bases et de ses taux. La dispersion des taux induisait des distorsions de concurrence entre entreprises, selon leur localisation. Par ailleurs, elle renchérissait les coûts de production et pénalisait particulièrement les secteurs à forte intensité

capitalistique. Elle était complexe à administrer et peu lisible pour le redevable.

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

**Le remplacement de la taxe professionnelle par la contribution économique territoriale atteint globalement son objectif de compétitivité**

L'assiette « valeur ajoutée » qui constitue le cœur de la réforme de 2010 répond à l'objectif d'une taxation de la création de richesse par l'entreprise. L'impact de la réforme s'analyse 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 ;

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

- 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.

Dans les conditions fiscales de 2010, toutes entreprises confondues, et en tenant compte du dégrèvement transitoire, l'impôt économique local des entreprises a baissé de 7,5 Md€ en 2010 par rapport à ce qu'il aurait été en l'absence de réforme et le gain est de l'ordre de 4 Md€ en régime de croisière. 60 % des entreprises sont gagnantes, 15 % ne voient pas leur situation évoluer et 25 % sont perdantes.

*Conformément à ses objectifs assurés, la réforme a été favorable à l'industrie et aux PME*

Le secteur de l'industrie est le premier bénéficiaire de la réforme. En valeur absolue, l'industrie profite d'une baisse de sa charge fiscale de près de 2 Md€, soit 26 % de l'allègement global, alors qu'elle produit 18,9 % de la valeur ajoutée nationale. La réforme bénéficie également aux PME, puisque les entreprises de moins de 1 M€ de chiffre d'affaires concentrent 35 % du gain fiscal initial de la réforme, alors 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.

Cependant, la mise en œuvre de la réforme s'est accompagnée d'effets non prévus pour les entreprises assujetties à la cotisation minimale de CFE

L'augmentation du nombre d'assujettis à la CFE a été mécanique. En premier lieu elle résulte de la disparition des équipements et biens mobiliers de l'assiette de l'imposition, qui a fait passer des contribuables en-dessous du seuil de base minimum, les faisant alors entrer dans le dispositif. En second lieu elle s'explique par les effets de la jurisprudence du Conseil constitutionnel sur le dispositif initial de CET pour les bénéfices non commerciaux. Celle-ci a entraîné, pour les professions libérales, 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. En dernier lieu, cette hausse a dépendu des politiques locales des assemblées délibérantes des communes et des EPCI en matière de fixation des bases minimum.

Au total l'évolution de la CFE minimum s'est révélée dans un premier temps imparfaitement adaptée aux facultés contributives des contribuables les plus modestes en raison de son caractère forfaitaire et vulnérable aux effets de seuil. Les dispositions de la loi de finances pour 2014 élargissent encore les outils à la disposition des collectivités pour piloter le système de la cotisation minimale de CFE et pour lisser les effets de seuils pour les plus petits contribuables entreprises.

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

*La réforme produit des effets structurels durables sur la répartition sectorielle des impositions économiques locales*

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 fiscale. En valeur absolue, la baisse est de 2 Md€.

Par ailleurs, la réforme s'est 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 taxe professionnelle en 2010 à 21,0 % du panier de CET - IFER en 2012.

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

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 CFE.

*L'évolution des assiettes fiscales de la CVAE et de la CFE reste en revanche encore incertaine*

Les bases de CFE sont dynamiques, notamment sous l'effet du dispositif des bases minimum de CFE. L'évolution des bases de CVAE est plus complexe à analyser. Le fort ralentissement de la croissance des bases de CVAE reflète d'abord la dégradation de la conjoncture en 2012 et les fluctuations constatées de 2010 à 2012 pèsent avec un effet de décalage sur le produit de CVAE reversé aux collectivités territoriales.

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

Le système existant d'évaluation des valeurs locatives est déconnecté des valeurs de marché et excessivement complexe à administrer. Le niveau relatif de ces valeurs ne tient pas compte de la diversité et de la disparité des évolutions des marchés locatifs à travers le territoire.

Une réforme des valeurs locatives des locaux commerciaux et professionnels<sup>(6)</sup> a donc été initiée et aura des impacts sur les taxes foncières, la CFE et la répartition de la CVAE entre collectivités.

---

(6) Les locaux industriels et les locaux d'habitation sont hors du champ de la réforme.

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

Le dispositif prévoit de stabiliser la répartition entre locaux d'habitation et locaux professionnel afin d'éviter un report mécanique de l'imposition foncière des ménages vers les entreprises. En revanche, la réforme engendrera des transferts de charge entre entreprises, variables selon les différents marchés locatifs locaux.

*In fine*, l'évaluation des effets redistributifs de la réforme ne pourra pas être effectuée avant la fixation des nouveaux paramètres d'évaluation par les commissions départementales. Le CPO estime nécessaire que l'administration fiscale et les collectivités territoriales organisent dès que cela sera possible une communication adaptée sur les modalités et les effets de la réforme à l'attention des entreprises.

**Localement comme nationalement, la fiscalité des entreprises s'oriente vers une taxation davantage basée sur la richesse produite que sur les facteurs de production**

La création de la CVAE, les réflexions récentes sur l'EBE ou celles menées au sein des Assises de la fiscalité de l'entreprise témoignent de la recherche d'assiettes fiscales davantage assises sur la richesse produite. Au niveau local, la coexistence de la CVAE avec la CFE paraît constituer un

bon compromis au regard des conclusions de la théorie économique, qui estime adéquat pour la fiscalité locale de conjuguer une assiette assise sur le foncier et une autre assise sur la valeur ajoutée. Aujourd'hui, la répartition de la charge fiscale locale au sein des secteurs économiques est relativement conforme à celle de la valeur ajoutée. Les secteurs les plus taxés par la fiscalité locale ne sont pas les plus exposés à la concurrence internationale.

# **3 La fiscalité locale constitue un facteur parmi beaucoup d'autres dans les choix d'implantation des entreprises**

**La moindre utilisation du levier fiscal comme facteur d'attractivité des territoires a été renforcée par les évolutions récentes, au bénéfice de l'activation d'impositions facultatives sur les entreprises**

La suppression de la taxe professionnelle n'a eu qu'un impact relatif sur l'autonomie financière des collectivités territoriales. En matière de fiscalité économique directe locale, la réforme a réduit le pouvoir de vote des taux par les collectivités territoriales selon une intensité variable, sans incidence toutefois sur le pouvoir existant en matière de fiscalité indirecte.

*La réduction de l'autonomie fiscale<sup>(7)</sup> a renforcé la limitation de la concurrence fiscale entre collectivités*

Antérieures à la suppression de la taxe professionnelle, les études académiques ne permettent pas de conclure avec certitude sur la réalité de la concurrence fiscale entre collectivités et sur son impact quant aux choix de localisation des entreprises.

La spécialisation de la fiscalité économique depuis 2010 semble en tout état de cause ne plus permettre une concurrence verticale entre les territoires fondée sur les taux d'imposition. Par ailleurs, la spécialisation des impositions ne semble pas conduire à une concurrence fiscale accrue entre collectivités territoriales de même niveau.

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

Pour faire face à l'effet de ciseau en cours sur leurs ressources, les collectivités territoriales tendent à utiliser tous les leviers fiscaux disponibles pour les augmenter. On note en effet un mouvement perceptible d'activation des impositions facultatives sur les entreprises et de recours aux taux plafonds quand existe un coefficient de modulation.

---

<sup>(7)</sup> Dans le rapport, on entend par autonomie fiscale le pouvoir de modulation des taux par les collectivités territoriales.

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

---

### **La fiscalité locale et les exonérations liées constituent un élément parmi d'autres dans les politiques d'attractivité des territoires**

Pour les collectivités, ces politiques d'attraction des entreprises sur leur territoire correspondent à la capacité à attirer et à retenir des activités nouvelles et des facteurs de production.

Les aides et les prestations non monétisées constituent le premier moyen d'attractivité des territoires sur lequel les collectivités investissent massive-

ment. Par ailleurs, la disponibilité de l'offre foncière en faveur des entreprises est un levier important d'attractivité qui peut être renforcé en mobilisant certains leviers fiscaux. Dans ce cadre, 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.

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

**Sur la base des acquis de la réforme de 2010, il existe des voies d'amélioration de la fiscalité locale des entreprises**

*Premier axe : consolider les acquis de la réforme en matière de compétitivité grâce à certaines simplifications*

*Est-il souhaitable d'affiner le calcul de la CVAE pour certains secteurs économiques ?*

Le secteur financier, dont le secteur des assurances, fait l'objet d'un régime spécifique pour le calcul de la valeur ajoutée fiscale. L'absence de prise en compte des dotations et des reprises de provisions sur immobilisations financières dans son calcul accroît sa volatilité et, en conséquence, l'instabilité des ressources des collectivités territoriales.

En première analyse, la prise en compte de l'ensemble des agrégats relatifs aux placements des entreprises d'assurances, y compris les dotations et les reprises pour dépré-

ciation de la valeur des placements, permettrait de lisser la volatilité de la valeur ajoutée et donc celle des ressources des collectivités locales. Sur moyenne période, la CVAE payée par le secteur resterait identique, sans accroissement de la charge fiscale pour les entreprises d'assurance.

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, une mesure transitoire d'exclusion des reprises des provisions antérieurement constituées et non déduites de la valeur ajoutée initialement devrait être mise en œuvre. Les premières années d'application de cette mesure entraîneraient dès lors une baisse de la base imposable des sociétés d'assurances. Cette mesure serait complexe à suivre et aurait un coût pour les collectivités territoriales lors des premières années d'appli-

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

tion. Enfin, il n'est pas possible d'anticiper à quel rythme se feraient les dotations et les reprises.

Ce changement de méthode semble donc présenter à court terme des inconvénients non négligeables. Aussi, nécessiterait-il en amont des simulations très poussées sur son impact financier, tant pour les redevables que pour les affectataires de la CVAE concernée.

*Est-il possible d'alléger la complexité des règles régissant certaines impositions ?*

Entre 2010 et 2012, le produit de la taxe locale sur la publicité extérieure, dont l'instauration est facultative, a été multiplié par plus de trois pour atteindre 153 M€. Cette taxe 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 sa déclaration : chaque collectivité territoriale qui la met en place est libre du procédé de déclaration utilisé ; en outre toute installation ou modification d'une enseigne ou d'un panneau donne lieu à une déclaration nouvelle.

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 néces-

saire que soit élaboré un imprimé CERFA standardisé et que les déclarations de taxe locale sur la publicité extérieure soient annualisées.

*Est-il possible d'aligner les modalités de déclaration des effectifs de CVAE sur ceux de la DADS ?*

Les déclarations annuelles nécessaires à la territorialisation de la CVAE supposent que les entreprises 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.

Une mutualisation des deux déclarations est techniquement possible mais emporterait l'obligation d'harmoniser la manière de décompter les effectifs, ce qui ne serait pas sans conséquence. Il faudrait :

- soit aligner le décompte 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 ;

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

- soit aligner les modalités de calcul 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.

En fonction de cette analyse, le CPO est réservé sur les possibilités d'alignement des modalités de déclaration des effectifs dans le cadre de la CVAE et de la DADS.

*Second axe : renforcer la gouvernance de la fiscalité locale des entreprises pour prévenir son émettement et renforcer son efficacité*

Les travaux de CPO ont permis d'identifier certaines faiblesses dans la gouvernance de la fiscalité locale des entreprises. En premier lieu, sa conception et son suivi peu coordonné favorisent son opacité et sa prolifération ; en second lieu, les collectivités territoriales manquent de visibilité sur le niveau attendu de leurs ressources fiscales au moment du vote de leur budget.

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 code général des impôts (code général des collectivités territoriales, code de l'urbanisme, code du tourisme....) ;

- 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 loi organique relative aux lois de finances.

Depuis la réforme de 2010, la direction générale des finances publiques (DGFIP) a accru son effort de communication d'informations aux collectivités territoriales : depuis janvier 2012, elle 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 par ailleurs à disposition des comptables publics et des services de la fiscalité directe locale des DRFiP et des DDFiP des outils de simulation pour répondre aux demandes des collectivités territoriales.

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

Cependant, les différentes associations d'élus locaux rencontrées ont regretté le caractère trop tardif de ces transmissions, notamment concernant les simulations de CVAE, 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 constatent que les collectivités territoriales ne sont 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 de collectivités territoriales pour la communication de toute information relative à une réforme ou un nouveau dispositif.

*Troisième axe : supprimer certaines petites taxes et resserrer autour des grandes impositions le panier de ressources fiscales des collectivités territoriales*

Comme l'ont souligné des travaux antérieurs du CPO et un récent rapport de l'Inspection générale des finances, la création de multiples taxes correspondant à des situations locales très spécifiques présente de nombreux inconvénients.

*Le panier de ressources des collectivités territoriales 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, on relève que les neuf impositions, dont le produit individuel 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 des ménages ; les quinze impositions, hors IFER, dont le produit individuel est inférieur à 35 M€ représentent un montant global de l'ordre de 150 M€. Un examen du bien-fondé de ces petites taxes

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

devrait être mené en tenant compte toutefois des situations locales.

Les ressources fiscales des collectivités territoriales prélevées sur les entreprises pourraient ainsi s'appuyer sur un nombre limité de grandes impositions : CVAE, CFE, IFER et taxe foncières/TEOM, qui matérialisent le lien entre une activité et un territoire d'une part ; d'autre part, un nombre limité d'impositions à caractère national – droits de mutation, taxe spéciale sur les conventions d'assurance - qui leurs ont été affectées pour faire face aux dépenses issues des transferts de compétence.

Compte tenu du principe de libre administration des collectivités territoriales, celles-ci devraient trouver des compensations à la suppression de certaines taxes via la diminution de leurs dépenses, le cas échéant via une augmentation des taux des impositions sur lesquelles elles disposent d'un pouvoir de modulation.

La possibilité de recourir à des taxes optionnelles, mises en œuvre au gré des délibérations des exécutifs, pour trouver des sources ponctuelles de financement, pourrait en revanche être abandonnée ou fortement limitée, en tenant cependant compte, là aussi, 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.

**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**

*Appréhender globalement la fiscalité des entreprises*

Les débats récents confirment la nécessité d'apprécier globalement la fiscalité des entreprises. Ainsi, le principal objectif poursuivi par le gouvernement dans le contexte des Assises de la fiscalité de l'entreprise vise une simplification du cadre fiscal global des entreprises, englobant notamment la fiscalité locale. Du côté de certaines fédérations patronales le moindre intérêt d'une diminution du taux de l'impôt sur les sociétés au profit d'une diminution du taux de la CVAE repose sur une analyse du poids total de la fiscalité ; ainsi, la demande d'une diminution du taux de la CVAE n'était pas liée à son caractère local mais à son caractère universel.

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

### *Arbitrer plus clairement entre financement stable des collectivités territoriales et efficacité économique de la fiscalité locale des entreprises*

Les collectivités territoriales étant soumises à la règle d'or, elles ont besoin de ressources stables. L'assiette foncière permet de sécuriser leurs ressources fiscales grâce à des bases taxables captives, mais elle est plus distorsive pour l'activité économique que la taxation de la richesse produite.

L'objectif premier de la fiscalité locale est-il 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. Cette tension a été illustrée par la hausse du nombre d'entreprises redevables de la CFE minimum, constatée entre 2010 et 2011 (+ 14,4 %) et entre 2011 et 2012 (+ 11,8 %).

De fait, la CET se trouve à la croisée des deux problématiques majeures des finances locales :

- du point de vue des entreprises, elle s'apprécie 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 se comprend au regard de la recherche d'un dynamisme accru des ressources fiscales résultant du panier d'impositions économiques locales.

S'il n'appartient pas au CPO de répondre à cette question dans ce 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 -, il relève cependant que la question de « La fiscalité locale et entreprises » qui lui a été posée renvoie *in fine* au choix politique de définir l'objectif premier qui est assigné à la fiscalité locale des entreprises.

# CONCLUSION

**H**istoriquement 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, ont été recensées des impositions locales pour lesquelles les systèmes d'information de l'administration fiscale ne permettent pas de distinguer la part assumée par les redevables entreprises de celle des redevables ménages.

Remplaçant depuis 2010 la taxe professionnelle, 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. La réforme a atteint l'objectif de favoriser la compétitivité des entreprises. 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 favorisé la pertinence de la fiscalité locale des entreprises ainsi que sa cohérence avec les assiettes privilégiées 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 et de leur simplification, lesquelles s'inscriraient dans les orientations nationales actuelles visant à limiter le nombre de taxes à faible rendement.

Enfin, le CPO estime nécessaire que soit clarifié le rôle premier assigné à la fiscalité locale des entreprises : assurer un financement stable et pérenne aux collectivités territoriales ou favoriser la compétitivité des entreprises.