

COMMISSION DE REFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE

RAPPORT AU PREMIER MINISTRE

Présenté par M. Olivier FOUQUET, président de la commission

Rapporteurs :

Christophe BONNARD, rapporteur général

Yohann BENARD, rapporteur

Thierry SUQUET, rapporteur

8 juillet 2004

INTRODUCTION

Le Président de la République a exprimé, lors de ses vœux aux forces vives le 6 janvier 2004, son souhait d'engager le remplacement de la taxe professionnelle par un nouveau dispositif qui ne pénalise pas l'industrie et, dans l'attente de ce remplacement, d'inscrire dans la loi une franchise de taxe (sous la forme d'un dégrèvement) sur les investissements réalisés entre le 1^{er} janvier 2004 et le 30 juin 2005.

Le Premier ministre a installé le 26 février 2004 la commission chargée de réfléchir à cette substitution (cf. annexe I) avec un objectif – trouver un impôt plus juste et plus efficace économiquement – et quatre conditions à respecter :

- préserver l'autonomie financière des collectivités territoriales ;
- maintenir un lien avec l'activité économique des territoires ;
- ne pas opérer de transfert de charges vers les ménages ;
- faciliter le développement de l'intercommunalité.

La commission s'est réunie huit fois depuis cette date et a procédé à vingt-quatre auditions (cf. annexe II). Conformément à la demande exprimée par le Premier ministre, la commission remet aujourd'hui un rapport d'étape, opérant la synthèse des travaux qu'elle a menés depuis son installation. Ce texte, débattu au cours de la séance du 7 juillet 2004, est complété par quinze fiches thématiques, dont la liste figure en annexe III.

Le diagnostic porté sur la taxe professionnelle n'est pas nouveau : son poids est important et est concentré sur un faible nombre d'entreprises ; elle pénalise l'investissement et en particulier les secteurs à forte intensité capitalistique ; sans équivalent à l'étranger, elle handicape notre pays dans la compétition internationale et constitue un élément défavorable à l'attractivité du territoire. Le dynamisme de cette ressource des collectivités territoriales n'a pu être préservé qu'au prix d'une prise en charge croissante de son coût par l'Etat.

La commission a cependant souhaité dépasser le stade du constat et présenter ses pistes de travail jusqu'à la remise de son rapport définitif, à l'automne. En particulier, la commission a dressé la liste des travaux de simulation à réaliser – relativement lourds – qui doivent permettre d'alimenter les débats de la commission et d'éclairer les choix du Gouvernement.

I. UN POIDS IMPORTANT, CONCENTRE SUR UN FAIBLE NOMBRE D'ENTREPRISES ET TRANSFERE PROGRESSIVEMENT SUR L'ETAT

A. La taxe professionnelle en 2003

1. Un circuit de financement qui met en jeu trois acteurs

a) les redevables

La taxe professionnelle est due chaque année par les personnes physiques ou morales qui exercent en France, à titre habituel, une activité professionnelle non salariée. Cette définition, très large, rend redevables 3,6 millions de personnes physiques ou morales, si ce n'était le jeu des exonérations, qui réduit ce nombre à 2,7 millions.

En 2003, le montant brut du prélèvement pour les entreprises s'est élevé à 29 393 M€, pour un coût net – après déduction des dégrèvements et notamment du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée – de 22 027 M€. La cotisation de taxe professionnelle est déductible de l'assiette de l'impôt sur les bénéfices. On estime l'impact de cette règle à 5 800 M€, ce qui ramène le coût de la taxe professionnelle pour les entreprises à 16 700 M€ environ pour l'année 2003¹.

b) les bénéficiaires

La taxe est établie dans chaque commune où le redevable dispose de locaux et de terrains. Elle est perçue par les communes et leurs établissements publics de coopération intercommunale², les départements et les régions.

Avec un produit voté de 23 393 M€ en 2003, la taxe professionnelle constitue la principale imposition locale à la charge des entreprises et une ressource essentielle pour les collectivités territoriales. Elle représente en effet entre 13,5% et 16,5% de leurs ressources et contribue pour plus de 30% à leur autonomie financière. Les chambres de commerce et d'industrie, les chambres de métiers et certains établissements publics fonciers locaux se financent également en partie grâce au produit de taxes additionnelles à la taxe professionnelle, pour un montant total de 1 280 M€ en 2003.

c) l'Etat, premier contribuable local

Enfin, l'Etat perçoit le produit de la cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée, de la cotisation nationale de péréquation, ainsi que des frais de gestion, de dégrèvement et d'admission en non valeur (4 405 M€). L'Etat n'en est pas moins le premier contribuable local, en raison de la prise en charge des dégrèvements (7 366 M€ en 2003) et de compensations quasiment totalement intégrées à la dotation globale de fonctionnement depuis cette année (10 822 M€ en 2003). Ces circuits de financement, relativement complexes, sont schématisés à la page suivante³.

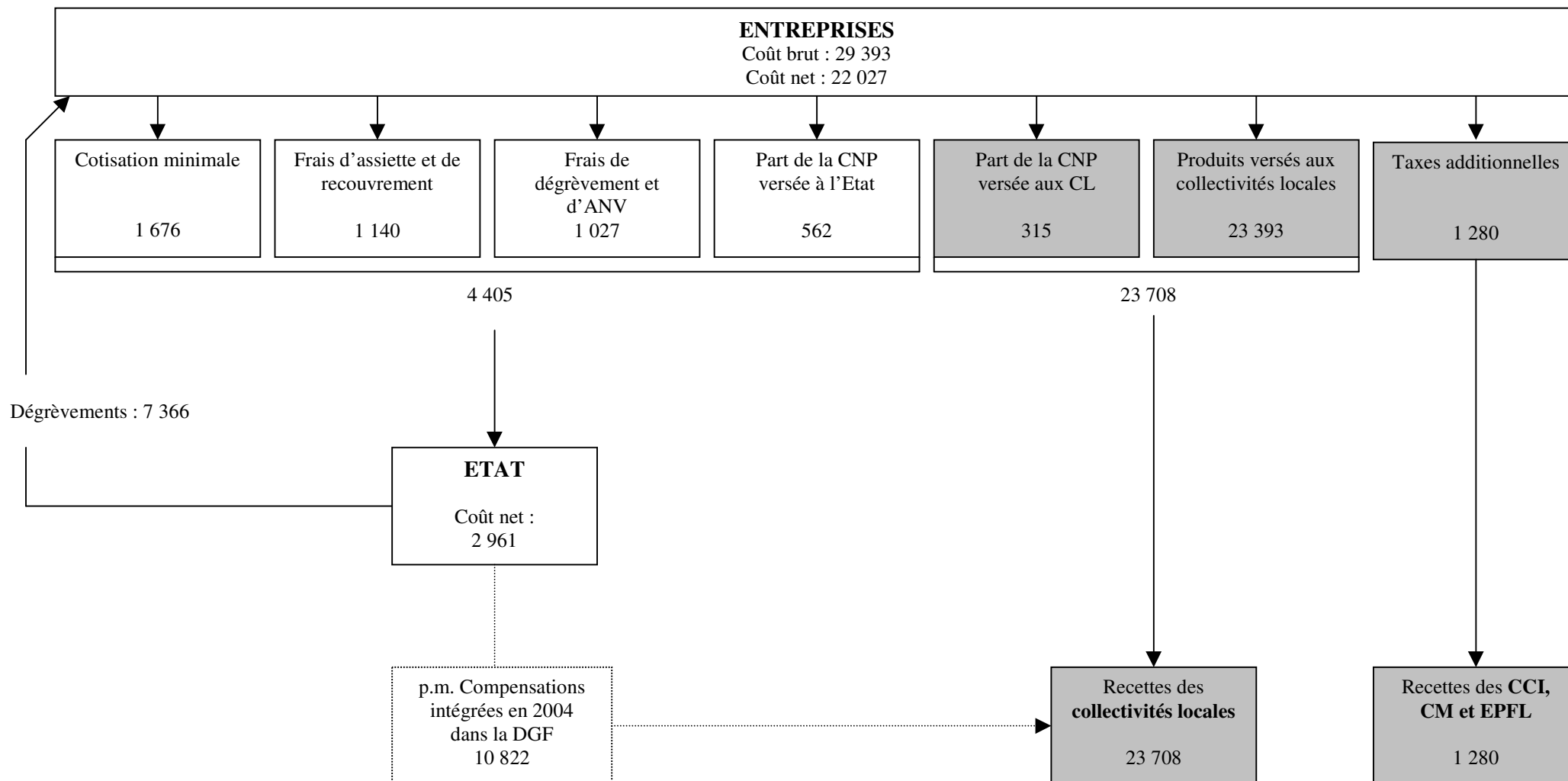
¹ Après correction d'un report de 500 M€ de dégrèvements de 2002 sur 2003 : cf. fiche n°4 de l'annexe III pour le détail du calcul.

² Les EPCI perçoivent soit une part de taxe professionnelle venant s'ajouter à celles des collectivités territoriales, soit la taxe professionnelle unique (TPU), en lieu et place des communes membres.

³ Cf. également la fiche n°4 de l'annexe III. Ce coût ne comprend pas le montant des cotisations acquittées par les entreprises publiques. Sur le périmètre des entreprises contrôlées majoritairement par l'Etat et payant plus de 5 M€ de taxe professionnelle, ce montant (après prise en compte du taux de participation de l'Etat dans ces entreprises) est évalué à 3,0 Md€ en 2003.

CHIFFRES CLEFS RELATIFS A LA TP EN 2003

(montants exprimés en M€)



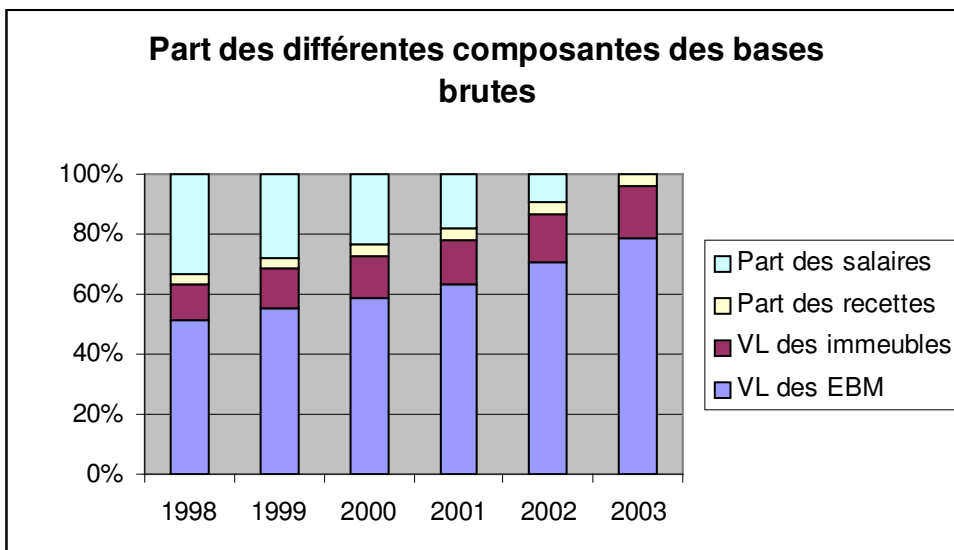
2. Une assiette multiple, principalement assise sur la valeur ajoutée

a) l'assiette traditionnelle est principalement assise sur le coût historique des biens mobiliers

La complexité de la taxe professionnelle se retrouve dans ses règles d'assiette. Cet impôt présente en effet l'originalité de faire coexister plusieurs bases d'imposition : la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière (VLF), la valeur locative des équipements et biens mobiliers (EBM) et une fraction des recettes. Les trois bases d'imposition VLF, EBM et recettes peuvent d'ailleurs se cumuler selon une combinatoire complexe, entraînant parfois des effets de seuil significatifs⁴.

J'exerce une activité ...	Mon bénéfice est taxé à...	J'emploie moins de 5 salariés	Mon CA est supérieur à 61 000 € (PS) ou 152 500 € (ventes)	Je suis taxé à la TP sur :
Commerciale, industrielle, artisanale			Non	VLF seule
			Oui	VLF + EBM
Non commerciale ou d'agent d'affaires / intermédiaire de commerce	IR	Oui		VLF + recettes
	IR	Non	Non	VLF seule
	IR	Non	Oui	VLF + EBM
	IS		Non	VLF seule
	IS		Oui	VLF + EBM

Avec la suppression progressive, entre 1999 et 2003, de la composante salariale de l'assiette de la taxe professionnelle, la valeur locative des équipements et biens mobiliers a augmenté pour représenter désormais 79% des bases brutes totales de taxe professionnelle. Les immobilisations représentent quant à elles 17% de la base brute et les recettes 4%.



b) plus de la moitié des cotisations nettes sont assises sur la valeur ajoutée

Trois mécanismes correctifs doivent toutefois être pris en compte pour apprécier la nature réelle de la base d'imposition à la taxe professionnelle. Il s'agit de la cotisation minimum⁵, d'une part, de la cotisation minimale⁶ et du plafonnement⁷ en fonction de la valeur ajoutée, d'autre part.

⁴ Cf., en annexe IV, l'enquête réalisée par le Conseil supérieur de l'Ordre des experts comptables.

⁵ La cotisation minimum est due par tous les contribuables, à l'exception de ceux bénéficiant d'une exonération et des assujettis au seul droit fixe de la taxe pour frais de chambre de métiers. La base minimum de taxe professionnelle est déterminée à partir de la taxe d'habitation théorique de l'année précédente d'un logement de référence retenu par le conseil municipal après avis de la commission des impôts directs (cf. fiche n°3 de l'annexe III).

L'assiette valeur ajoutée concerne en effet 5,5% des redevables en 2003 mais plus de la moitié de la taxe professionnelle nette acquittée⁸. Les entreprises bénéficiant d'un régime simplifié (base minimum, recettes ou VLF exclusivement) représentent plus des 2/3 des redevables.

Population associée à chaque base d'imposition (en 2003)	Nombre d'entreprises ⁽¹⁾	En % du nombre total	Montant de TP nette ⁽²⁾ en Md€	En % du montant total
Contribuables imposés sur la base minimum (sur la base d'un local de référence choisi par la commune)	810 000	30,3%	0,3	1,2%
Contribuables imposés sur leurs recettes (titulaires de bénéfices non commerciaux employant moins de cinq salariés)	470 000	17,6%	1,1	4,7%
Contribuables imposés sur les seules valeurs locatives foncières (essentiellement commerçants et artisans dont le chiffre d'affaires est inférieur à 152 500 €)	535 000	20,0%	0,2	1,0%
Contribuables soumis à la cotisation minimale (entreprises dont le CA est supérieur à 7,6 M€ et la TP inférieure à 1,5 % de leur VA)	14 700	0,6%	3,1	13,7%
Contribuables plafonnés à 3,5 %, 3,8 % ou 4 % de leur VA	130 000	4,9%	8,7	38,4%
Autres contribuables (imposés sur l'ensemble de leurs immobilisations et ni plafonnés, ni soumis à la cotisation minimale)	710 000	26,6%	9,2	40,9%
Total	2 670 000	100,0%	22,5	100,0%

Source : DGI/M2

(1) Ensemble des redevables à la taxe professionnelle, dont certaines associations, les établissements publics industriels et commerciaux, les loueurs en meublé, etc.

(2) Il s'agit de la taxe professionnelle à la charge de l'entreprise, hors frais de gestion et impositions additionnelles, diminuées des dégrèvements – dont le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée – et majorée du supplément au titre de la cotisation minimale.

3. Un impôt complexe à gérer

a) pour les entreprises

La coexistence de ces six assiettes et la multiplication des règles particulières d'exonération (cf. fiche n°2 de l'annexe III), d'abattement (ou de répartition) des bases d'imposition et de réduction de cotisations (cf. fiche n°3) rendent la taxe professionnelle peu lisibles pour le redevable. Sont en particulier sources de complication :

- le dépôt d'une déclaration dans chaque commune où le redevable dispose d'un ou de plusieurs établissements et la réception d'autant d'avis d'imposition ;
- l'impossibilité de connaître le montant de son imposition au moment du dépôt de la déclaration annuelle, les taux votés par les collectivités bénéficiaires n'étant pas connus à cette date, question d'autant plus problématique pour les entreprises établies dans plusieurs communes ;
- le mécanisme du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée, traité l'année suivant celle de l'imposition par voie de réclamation contentieuse (150 000 réclamations par an en moyenne).

⁶ Les entreprises redevables de la taxe professionnelle dont le chiffre d'affaires est supérieur à 7,6 M€ HT doivent s'acquitter d'un supplément d'imposition lorsque leur cotisation est inférieure à 1,5% de la valeur ajoutée. Cette cotisation complémentaire, autoliquidée, est un impôt d'Etat.

⁷ Un dégrèvement peut être obtenu par l'entreprise lorsque sa cotisation est supérieure à 3,5%, 3,8% ou 4,0% de sa valeur ajoutée, le plafond applicable dépendant de son chiffre d'affaires (cf. fiche n°3 de l'annexe III).

⁸ Sous réserve de l'effet du gel des taux à l'année 1995 et du plafonnement du dégrèvement, qui réintroduisent une assiette « traditionnelle » pour des entreprises bénéficiant du plafonnement.

Le nombre de déclarations et d'avis d'imposition à suivre, ainsi que la nécessité de connaître le coût historique des biens dont le redevable a l'usage mais dont un tiers est propriétaire (mise à disposition, crédit-bail), entraînent la mise en place de moyens humains et informatiques spécifiques dans les grandes entreprises. S'agissant des PME, les experts comptables⁹ soulignent que les difficultés rencontrées avec l'administration sont essentiellement dues à la complexité des règles de l'impôt et notamment des opérations de recensement des biens taxables mentionnées ci-dessus (mise à disposition, biens pris en location ou en crédit-bail).

b) pour les administrations financières

A ces coûts, pour lesquels aucune estimation n'est disponible, s'ajoutent les coûts de gestion de la taxe professionnelle par les administrations financières (304 M€ en 2002, soit un taux d'intervention de 1,20%, légèrement inférieur à la moyenne¹⁰). Le calendrier d'une campagne de taxe professionnelle (cf. fiche n°15 de l'annexe III) met en évidence certaines contraintes de gestion pour les services :

- la nécessité d'une saisie des déclarations des redevables dans des délais contraints, notamment en ce qui concerne les principaux établissements de la commune, afin de pouvoir communiquer des informations provisoires aux collectivités dès le mois de novembre de l'année précédant l'année d'imposition et, en février de l'année d'imposition, leurs bases d'imposition définitives ;
- l'existence du **décalage de deux ans** entre les bases déclarées et le paiement de l'impôt, qui s'explique par la volonté de mettre les collectivités en capacité de voter des taux sur une base d'imposition connue et garantie par l'Etat¹¹ ;
- des difficultés liées à la **prise en compte tardive des créations, transferts ou cessations** d'activité, qui se traduisent par l'émission de rôles supplémentaires ou le prononcé de dégrèvements d'office.

On peut enfin citer la complexité, qui n'est pas propre à la taxe professionnelle et ne se traduit pas par une déclaration annuelle, liée à la détermination des **valeurs locatives** des biens passibles d'une taxe foncière, dont les modalités sont brièvement rappelées dans le tableau ci-dessous.

Biens imposables à l'une des taxes foncières	Règles d'évaluation de la valeur locative (cas général)
Propriétés non bâties	Valeur locative établie en raison du revenu procuré, tel qu'il résulte des tarifs fixés par nature de culture et de propriété
Locaux d'habitation et à usage professionnel	Comparaison avec la valeur locative de locaux de référence choisis dans la commune pour chaque nature et catégorie de locaux. Le tarif est appliqué à la surface pondérée du local de référence (surface réelle corrigée de la nature des différentes parties du local, de sa situation, de son importance, de son état et de son équipement).
Locaux commerciaux et biens divers	Pour les biens donnés en location en 1970 à des conditions de prix normales : valeur ressortant de la location ; pour les autres bien, utilisation de la méthode par comparaison avec des immeubles similaires présentant du point de vue économique une situation analogue. A défaut, la valeur locative est déterminée par appréciation directe.
Etablissements industriels	Méthode comptable : application d'un taux d'intérêt (8% pour les terrains et les sols, 12% pour les constructions et installations soumises à la TFPB) au prix de revient des différents éléments constitutifs de l'immobilisation, revalorisés

L'imposition des équipements et biens mobiliers (EBM) en proportion de leur **valeur brute** au bilan est en revanche une spécificité de la taxe professionnelle, selon des modalités là encore relativement complexes et dont les auditions devant la commission ont montré qu'elles étaient l'occasion d'optimisations fiscales.

⁹ 443 questionnaires portant sur la taxe professionnelle ont été exploités en juin 2004 par le Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables (cf. annexe IV).

¹⁰ Cf. fiche n°15 de l'annexe III.

¹¹ Les dégrèvements et les admissions en non valeur restent à la charge de l'Etat.

Durée d'amortissement des EBM	Catégorie de biens	Mode de calcul de la valeur locative
Inférieure à 30 ans	Appartenant au redevable ou faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail	Prix de revient x 16%
	EBM dont le redevable est locataire	Loyer dû au cours de la période de référence, s'il est normal (*)
Supérieure ou égale à 30 ans	Acquis ou créés avant le 1 ^{er} janvier 1976	Prix de revient x 9%
	Acquis ou créés à compter du 1 ^{er} janvier 1976	Prix de revient x 8%

NB : le prix de revient est le prix réel d'achat augmenté des frais accessoires et du coût réel de production

(*) Un loyer normal est compris dans une fourchette de 20% autour du prix de revient x 16%

B. Depuis 1976, la forte augmentation du produit de la taxe professionnelle et une prise en charge croissante par l'Etat ont fourni des ressources abondantes aux collectivités territoriales

1. Un prélèvement lourd et concentré sur un nombre réduit d'entreprises

a) le produit de la taxe professionnelle a connu une évolution beaucoup plus dynamique que le PIB

Le poids de la taxe professionnelle a augmenté de façon constante et régulière depuis sa création. Son produit, qui représentait 1,1% du PIB en 1976, a évolué près de deux fois plus vite que le PIB, et atteint 2,0% vingt ans. En 2003, il reste, malgré la suppression de la part salariale de l'assiette d'imposition, égal à 1,8% du PIB.

Poids global des IDL (en M€)	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2003
Taxe professionnelle (TP, en M€)	1 118	2 546	6 336	11 924	15 702	24 607	28 300	27 717
Impôts directs locaux (IDL, en M€)	2 247	4 885	12 186	24 648	33 865	49 665	59 761	63 139
Impôt sur les sociétés (IS, en M€)	2 668	4 436	9 360	13 351	25 390	22 998	46 066	48 305
Produit intérieur brut (PIB, en Md€)	121,0	223,8	439,4	727,4	1 009,3	1 181,8	1 420,1	1 557,2
TP/Total IDL	49,8%	52,1%	52,0%	48,4%	46,4%	49,5%	47,4%	43,9%
Total IDL/PIB	1,9%	2,2%	2,8%	3,4%	3,4%	4,2%	4,2%	4,1%
TP/PIB	0,9%	1,1%	1,4%	1,6%	1,6%	2,1%	2,0%	1,8%
TP/IS	41,9%	57,4%	67,7%	89,3%	61,8%	107,0%	61,4%	57,4%
IS/PIB	2,2%	2,0%	2,1%	1,8%	2,5%	1,9%	3,2%	3,1%

NB : - Dans le tableau, la ligne TP fait indifféremment référence à la patente et à la taxe professionnelle
- Elle est la somme des rôles généraux émis et comprend les taxes additionnelles, la cotisation nationale de péréquation et les frais prélevés au profit de l'Etat (source : états 1913)
- l'IS est l'IS brut (y compris les recouvrements sur rôles après 1998), seule série disponible sur toute la période couverte. L'utilisation de l'IS net ne modifie pas les évolutions dans le temps, même si les niveaux atteints par les indicateurs (70,6% pour le ratio TP/IS et 2,5% pour le ratio IS/PIB) diffèrent.

Source : DGI/M2 (sauf PIB : source INSEE)

Le produit de la taxe professionnelle (hors cotisation minimale et plafonnement à la valeur ajoutée) n'évolue pas de manière plus dynamique que les autres impôts directs locaux : sa part dans le total a même décroché, passant de 52,1% en 1975 à 43,9% en 2003. Cependant, la taxe professionnelle a accompagné le mouvement de hausse d'ensemble des impôts directs locaux, passés de 2,2% du PIB en 1975 à 4,1% du PIB en 2003.

Deux effets se sont conjugués, déjà largement commentés par les études précédentes sur la taxe professionnelle¹² : un effet base, lié à l'augmentation des salaires et à la prise en compte des investissements à leur coût historique, et un effet lié à l'augmentation des taux, votés par les collectivités locales depuis 1981. Ainsi, dans les 15 années qui ont précédé la suppression de la part salariale (1983-1998), alors que le PIB était multiplié par 2,13, les bases nettes de taxe professionnelle

¹² On signalera notamment le 15^{ème} rapport du Conseil des impôts (1997), consacré à la taxe professionnelle, et l'ouvrage de M. Mirko Hayat, « Taxe professionnelle. Naissance et transformation d'un impôt à travers 25 ans de réformes », Economica (2003).

étaient multipliées par 2,38 et le produit par 3,02. Sur cette période, le coefficient d'augmentation des bases est donc de 1,12. Celui relatif aux taux est encore plus élevé, puisqu'il atteint 1,27, ce qui signifie qu'en moyenne, les taux de taxe professionnelle ont progressé de plus du quart en quinze ans.

b) les réformes successives ont tendu à réduire le périmètre et le poids de l'impôt pour les entreprises

Depuis sa création en 1975, la taxe professionnelle a fait l'objet de critiques récurrentes, portant sur la lourdeur et les effets économiques néfastes de ce prélèvement. Trois évolutions marquantes sont venues corriger le dispositif initial, sans correspondre toutefois à une réforme d'ensemble :

- divers allègements ou exonérations ;

Des corrections de portée générale ont été apportées aux bases, ainsi qu'aux modalités de calcul de l'imposition. Il s'agit principalement, d'une part, de **l'écêtement des bases** et de **l'allègement transitoire**, mis en place en 1976 et 1977 pour amortir l'impact du nouvel impôt, et de **l'abattement général à la base de 16%**, qui a remplacé en 1987 le dégrèvement de 10% instauré deux ans plus tôt.

D'autre part, des **mesures d'exonération et d'étalement** ont été adoptées, en faveur des établissements en difficulté (dès 1978), nouvellement créés ou étendus (en 1980), des entreprises nouvelles (1983, mesure reconduite) ou des jeunes entreprises innovantes (en 2004). La réduction pour embauche et investissement, créée en 1987 sur la base d'un premier dispositif qui datait de 1982, a été supprimée par la LFI pour 1998.

Enfin, de nombreuses **mesures plus ciblées, en faveur de certains secteurs économiques ou catégories de contribuables**, sont venues compléter ou s'ajouter aux exonérations héritées du régime de la patente. Ces mesures ont essentiellement bénéficié au secteur culturel, aux médias, à l'agriculture, à la pêche, aux transports, aux professions médicales ainsi qu'à certaines activités non lucratives (syndicats professionnels, sociétés mutualistes, enseignement, recherche, associations) ou encore à certains investissements lourds ou d'intérêt environnemental.

- l'encadrement des cotisations dans le « tunnel » valeur ajoutée ;

Le principe d'une prise en compte de la valeur ajoutée dans le calcul de la taxe professionnelle remonte à la loi n°79-15 du 3 janvier 1979, qui disposait que la taxe professionnelle acquittée par une entreprise ne pourrait excéder un pourcentage de sa valeur ajoutée. Plus ambitieuse, la loi du 10 janvier 1980 envisageait même de substituer intégralement cette assiette aux bases existantes. Toutefois, cette réforme, qui ne devrait entrer en vigueur qu'après des simulations approfondies, allait finalement être abandonnée, au profit d'aménagements en profondeur de l'assiette existante.

Initialement fixé à 8%, le plafond créé en 1979 fut réduit à plusieurs reprises, pour atteindre 3,5% en 1991. La loi de finances initiale pour 1995 a introduit une dose de progressivité, le relevant à 3,8% et 4% au-delà de certains seuils de chiffre d'affaires. Intégralement compensé par l'Etat, ce dégrèvement a eu un effet anesthésiant sur les redevables, devenus insensibles aux augmentations de taux décidées par les collectivités territoriales. Confronté à une très forte progression de la compensation mise à la charge du contribuable national, dont le coût avait décuplé en valeur entre 1988 et 1995, le législateur a, par la loi de finances pour 1996, apporté **deux corrections** à ce dispositif :

- il a prévu que le calcul du dégrèvement serait dorénavant effectué sur la base du taux en vigueur en 1995, faisant ainsi supporter aux entreprises, et non plus à l'Etat, les hausses de taux décidées par les collectivités territoriales ;

- assortissant ce plafond d'un plancher, il a institué une cotisation minimale pour les grandes entreprises, également calculée en fonction de la valeur ajoutée de l'entreprise et dont le taux, initialement fixé à 0,35%, a été relevé progressivement pour compenser en partie les effets, sur l'Etat, de la suppression de la part salariale de la taxe, jusqu'à atteindre 1,5% à compter de 2001.

Conçu au départ comme un palliatif dans l'attente d'une réforme, cet encadrement de la taxe a progressivement débouché sur la **création d'une assiette autonome, dont l'importance n'a cessé de croître pour atteindre en 2003 près de 52% du produit de la taxe professionnelle nette**¹³.

- la suppression de la part salariale.

La hausse régulière du chômage, dès les premières années qui ont suivi l'instauration de la taxe professionnelle, a suscité plusieurs mesures destinées à limiter son effet désincitatif sur l'emploi. Cette préoccupation avait déjà été à l'origine, en 1982, de la réduction du coefficient de pondération de la masse salariale, ramené de 20% à 18% et, en 1987, de l'extension aux embauches de la réduction pour investissement créée cinq ans plus tôt.

Mais c'est à une réforme d'une tout autre ampleur que s'est livrée la loi de finances pour 1999, qui a prévu la **disparition progressive de la part salariale dans l'assiette de la taxe professionnelle**. Cette mesure, mise en œuvre de 1999 à 2003, a limité l'augmentation du coût de la taxe professionnelle. Ce dernier aurait en effet été supérieur de 33% au niveau réellement atteint en 2003 (cf. infra p. 13). En revanche, elle s'est avérée coûteuse pour l'Etat, qui en assume la compensation (cf. infra p. 18). Expurgée de sa part salariale, la taxe professionnelle n'en continue pas moins de grever partiellement et indirectement les salaires, qui constituent une part prépondérante de l'assiette valeur ajoutée.

c) des mesures qui ont accru la concentration de l'impôt

Les effets conjugués de la croissance du produit de la taxe professionnelle, des exonérations et des allègements d'imposition ont abouti à une **forte concentration de l'imposition**.

- l'effet des exonérations catégorielles et territoriales¹⁴ ;

Le champ d'application de la taxe professionnelle, théoriquement très large (3,6 millions de redevables) se trouve amputé d'environ 1 million de redevables, dont 622 000 exploitations ou organismes agricoles, 195 000 artisans, 190 000 loueurs en meublé. Le montant des exonérations catégorielles est évalué à 6,7 Md€ en bases, dont 5,3 Md€ pour le seul secteur agricole, soit 5,8% des bases brutes nationales. En appliquant les taux moyens d'imposition nationaux, ceci représenterait l'équivalent de 1,5 Md€ de cotisations.

Exonérations catégorielles de taxe professionnelle	Nombre d'entreprises	Base brute exonérée (en M€)
Agriculture	622 000	5 300
Artisans	195 000	250
Loueurs meublés	190 000	550
Artistes et sportifs	46 000	90
Secteur public	18 300	Nd
Pêcheurs	7 400	20
Enseignement	4 000	50
Presse	3 400	260

Source : DGI/M2

NB : seuls certains artisans sont exonérés : cf. fiche n°2 de l'annexe III

¹³ Ce taux s'établit à 47,1% si l'on exclut les 1,2 Md€ de taxe professionnelle payés au-delà du plafond théorique en raison du gel des taux à leur niveau de l'année 1995.

¹⁴ Cf. **fiche n°2** de l'annexe III.

Le coût des exonérations territoriales est plus faible. Il s'élève à 316 M€, dont 140 M€ pour les exonérations territoriales de plein droit et 176 M€ pour les exonérations facultatives, non compensées par l'Etat.

- l'effet de la suppression de la part salariale et de la progression de l'assiette valeur ajoutée¹⁵.

La part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle représentait 33% des bases brutes en 1998.

Répartition des bases en valeur (en K€)	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2003/1998
VLF	16 819 761	17 295 832	17 859 229	18 480 993	18 959 650	19 916 742	18%
VL EBM	68 572 101	71 464 543	74 715 115	79 024 488	83 829 256	92 377 409	35%
Total VL	85 391 862	88 760 375	92 574 344	97 505 481	102 788 906	112 294 150	32%
Salaires	44 729 956	35 672 576	30 116 414	22 196 076	10 910 146	0	-100%
Recettes	4 293 264	4 419 091	4 627 733	4 818 728	5 032 389	4 688 674	9%
Bases brutes totales	134 415 082	128 852 042	127 318 491	124 520 285	118 731 441	116 982 824	-13%

Source : DGI/M2 (rôles généraux émis, REI)

NB : en 2003, les bases incluent France Télécom

Or, bien que la masse salariale n'entre plus, désormais, dans la base d'imposition, le coût net de la taxe professionnelle pour les entreprises a légèrement augmenté sur la même période, en raison de l'augmentation des autres éléments de l'assiette (+30% entre 1998 et 2003), des taux votés par les collectivités (+9% pour le ratio produit voté / bases brutes) et des recettes perçues par l'Etat pour limiter le coût budgétaire de la réforme.

Année	1998	2003	Evolution 1998-2003
Produits collectivités locales	24 713	23 393	-5,3%
Taxes additionnelles	1 146	1 280	11,7%
Cotisation nationale de péréquation	587	877	49,4%
Frais d'assiette et de recouvrement	1 178	1 140	-3,2%
Frais de dégrèvement et de non-valeurs	1 052	1 027	-2,4%
Cotisation minimale	9	1 676	18 522,2%
Moins : Dégrèvements	6 926	7 366	6,4%
Total du coût pour les entreprises (valeur)	21 759	22 027	1,2%

Pour les entreprises¹⁶, la diminution du produit voté par les collectivités locales a ainsi été plus que compensée par l'augmentation du taux de la cotisation nationale de péréquation et, surtout, du taux de la cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée (passé de 0,35% à 1,50%). Au total, **le coût net pour les entreprises a augmenté de 1,2% entre 1998 et 2003.**

¹⁵ Cf. fiches n°4 et 13 de l'annexe III.

¹⁶ L'évolution détaillée des montants relatifs à la taxe professionnelle entre 1995 et 2003 est présentée à la page suivante.

(Données exprimées en M€ - Sources : à partir des REI; 1913, DGCP, annuaire statistique)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Données générales									
Bases brutes	122 033	125 860	130 732	134 414	128 852	127 316	124 520	118 731	116 981
Bases nettes	95 850	99 186	102 804	106 105	103 904	103 982	101 550	96 947	95 617
Produits collectivités locales	21 143	22 654	23 744	24 713	24 184	24 137	23 599	22 951	23 393
Taxes additionnelles	1 061	1 096	1 125	1 146	1 151	1 155	1 158	1 187	1 280
CNP	519	516	563	587	803	809	890	881	877
CNP - Part revenant à l'Etat	194	194	212	219	424	437	512	556	562
Frais d'assiette et de recouvrement	1 011	1 081	1 134	1 178	1 164	1 163	1 143	1 115	1 140
Frais de dégrèvement et de non-valeurs	873	962	1 032	1 052	1 026	1 036	1 019	986	1 027
Compensations versées par l'Etat	2 917	2 804	2 879	2 754	4 275	5 494	7 172	9 635	10 822
Cotisation minimale	-	2	7	9	69	235	476	952	1 676
Dégrèvements	6 093	6 262	6 767	6 926	7 019	6 867	6 666	6 272	7 366
Données synthétiques									
Etat (*)									
Coût pour l'Etat	6 932	6 827	7 261	7 222	8 610	9 490	10 688	12 298	13 783
Collectivités locales									
Produit des collectivités locales (**)	25 445	26 876	28 099	28 981	29 989	31 158	32 307	34 097	35 810
Part à la charge de l'Etat	27,24%	25,40%	25,84%	24,92%	28,71%	30,46%	33,08%	36,07%	38,49%
Part à la charge des entreprises	72,76%	74,60%	74,15%	75,08%	71,29%	69,54%	66,92%	63,93%	61,51%
Entreprises									
Coût pour les entreprises (valeur)	18 514	20 050	20 835	21 759	21 378	21 668	21 619	21 799	22 027
Coût pour les entreprises (base 100 en 95)	100	108	113	118	115	117	117	118	119
Ratio de pression fiscale (coût TP/bases brutes)	15,17%	15,93%	15,94%	16,19%	16,59%	17,02%	17,36%	18,36%	18,83%
Ratio de pression fiscale (coût TP/IS)	84,00%	79,60%	70,00%	65,30%	54,20%	49,40%	44,70%	47,30%	nd
Ratio coût de la TP/PIB	1,57%	1,65%	1,67%	1,67%	1,58%	1,53%	1,47%	1,43%	nd

(*) Jusqu'en 2002, le produit de la taxe professionnelle acquittée par La Poste et par France télécom revenait à l'Etat, qui en rétrocédait une partie au FNPTP. Depuis 2003, le produit de TP de France Télécom revient directement aux collectivités locales où ses établissements sont implantés dans les conditions de droit commun. La neutralité financière de cette réforme a supposé un abattement sur la dotation de compensation de la suppression de la part salaire et la création d'une dotation alimentant le FNPTP. A partir de 2004, le FNPTP a été rebudgétisé : ses emplois ont été intégrés en grande partie dans la DGF et ses ressources affectées à l'Etat. L'intégralité du produit de la TP de La Poste revient donc désormais à l'Etat.

(**) Le produit des collectivités locales comprend toutes les compensations versées par l'Etat.

A coût à peu près constant, c'est la répartition de la charge de l'impôt entre les entreprises qui a été modifiée. Sans la suppression de la part salaires, cinq secteurs d'activité, fortement employeurs de main d'œuvre, auraient vu leur cotisation de taxe professionnelle majorée de plus de 40%. D'autres secteurs qui contribuent pour une part significative au produit de la taxe professionnelle, tels l'énergie, les industries de biens intermédiaires ou encore les industries agricoles et alimentaires, ont moins bénéficié de cette mesure.

Impact de la suppression de la part salariale par secteur	Nombre	Cotisation 2003	En %	Cotisation 2003 reconstituée	En %	Bénéfice annuel tiré de la suppression	
		Non		Oui		En M€	En %
Taux de la cotisation minimale		1,50 %		0,35 %			
Commerce	179 062	2 454	14,5%	3 768	16,8%	1 314	53,5%
Services aux entreprises	104 377	2 004	11,8%	2 952	13,1%	948	47,3%
Industrie des biens d'équipement	17 886	1 084	6,4%	1 591	7,1%	507	46,8%
Industrie des biens intermédiaires	31 294	3 077	18,2%	3 549	15,8%	472	15,3%
Construction	56 295	673	4,0%	1 117	5,0%	444	66,0%
Transports	24 038	1 667	9,8%	2 102	9,4%	435	26,1%
Activités financières	16 933	795	4,7%	1 068	4,8%	273	34,3%
Services aux particuliers	51 888	608	3,6%	850	3,8%	242	39,8%
Industrie des biens de consommation	19 974	882	5,2%	1 123	5,0%	241	27,3%
Energie	1 084	1 576	9,3%	1 809	8,1%	233	14,8%
Industries agricoles et alimentaires	12 503	911	5,4%	1 057	4,7%	146	16,0%
Industrie automobile	1 302	669	3,9%	815	3,6%	146	21,8%
Education santé action sociale	10 991	224	1,3%	368	1,6%	144	64,3%
Activités immobilières	51 147	164	1,0%	184	0,8%	20	12,2%
Administration	2 126	26	0,1%	36	0,2%	10	38,5%
Autres activités	540	30	0,1%	36	0,2%	6	20,0%
Agriculture, sylviculture, pêche	6 034	41	0,2%	45	0,2%	4	9,8%
TOTAL	587 474	16 887	100,0%	22 470	100,0%	5 585	33,1%

Source : DGI/M2

Champ : BIC/IS au régime réel normal (i.e. hors régime simplifié, micro, BNC)

NB : - la cotisation 2003 intègre la cotisation totale TP hors produits des chambres consulaires, la cotisation minimale et l'ensemble des dégrèvements ;
- la cotisation 2003 reconstituée est obtenue en réintégrant la part salaires et en ramenant en outre le taux de la cotisation minimale à son niveau de 1998 ;
- le bénéfice tiré de la suppression de la part salariale est calculé par rapport à la cotisation 2003 réelle.

On constate également que les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 10 M€ ont proportionnellement davantage bénéficié de la suppression de la part salariale, ce qui est cohérent avec les effets de la hausse de la cotisation minimale sur la valeur ajoutée¹⁷.

Tous ces facteurs aboutissent à une forte concentration de l'imposition¹⁸ :

- 10% des entreprises payent 90% de la TP nette et génèrent 75% de la valeur ajoutée ;
- 1% des entreprises payent 70% de la TP nette et génèrent 55% de la valeur ajoutée ;
- 0,3% des entreprises (soient 1 700 entreprises) payent 50% de la TP nette et génèrent 28% de la valeur ajoutée.

2. Un impôt emblématique de l'autonomie financière des collectivités territoriales françaises

a) une base dynamique, une relative souplesse de fixation du taux

La taxe professionnelle alimente les budgets des quelque 37 000 collectivités territoriales françaises, ainsi que de leurs groupements. Elle représente **entre 13,5% et 16,5% de l'ensemble des ressources des collectivités territoriales et entre 30,2% et 37,9% de leurs ressources propres.**

¹⁷ Cf. **fiche n°4** de l'annexe III.

¹⁸ Ces données sont ici calculées sur un échantillon de 590 000 entreprises au régime réel normal (source DGI/M2).

Part 2003 (en %) de la taxe professionnelle dans les :	Recettes fiscales totales (hors compensations)	Ressources propres	Recettes totales hors emprunts
Communes et groupements	35,2	30,2	16,5
Départements	31,4	31,3	16,1
Régions	37,9	37,9	13,5

Source : DGCL / FLAE (données provisoires)

NB : les agrégats de ce tableau correspondent à la définition du projet de loi organique débattu au Parlement

Elle a été un **puissant facteur de développement de l'intercommunalité**. La loi du 12 juillet 1999 a en effet instauré une politique de soutien à la mise en place de communautés d'agglomération et de communautés de communes, accordant notamment un supplément de dotation moyenne par habitant aux communautés de communes qui optaient pour la taxe professionnelle unique (TPU). Cette mesure a exercé une forte incitation au regroupement et à la spécialisation fiscale¹⁹, permettant ainsi une mutualisation des ressources et une harmonisation progressive des taux de taxe professionnelle par bassin d'emploi ou aire urbaine. La part des EPCI à fiscalité propre dans le produit de la taxe professionnelle des communes et groupements est ainsi passée de 19,2% en 1999 à 65,7% en 2003.

Evolution des produits votés de taxe professionnelle par niveau de collectivités locales	1997		1998		1999		2000		2001		2002		2003	
	M€	%	M€	%	M€	%	M€	%	M€	%	M€	%	M€	%
Catégories de collectivités														
Communes (1)	11 581	51,8	11 910	51,5	11 466	50,7	9 328	41,2	7 576	34,1	5 818	26,7	4 710	21,2
EPCI à fiscalité propre (2)	2 505	11,2	2 656	11,5	2 730	12,1	4 855	21,4	6 347	28,6	7 698	35,4	9 033	40,6
Départements	6 362	28,4	6 607	28,5	6 497	28,7	6 482	28,6	6 302	28,4	6 328	29,1	6 595	29,6
Régions	1 922	8,6	1 974	8,5	1 940	8,5	1 994	8,8	1 971	8,9	1 919	8,8	1 927	8,6
Total	22 367	100	23 147	100	22 633	100	22 659	100	22 196	100	21 763	100	22 265	100

Source : DGCL 2004, "Les collectivités locales en chiffres" et Observatoire de finances locales 2001-2002, "Les finances locales".

(1) Communes isolées ou membres d'un EPCI à fiscalité additionnelle

(2) EPCI à fiscalité additionnelle ou qui relèvent de la taxe professionnelle unique, de la taxe professionnelle de zone

L'accroissement régulier des recettes procuré par cet impôt et des compensations acquittées par l'Etat (cf. infra) a accompagné l'essor des budgets locaux²⁰. L'impôt présente en effet plusieurs avantages :

- son assiette est **dynamique et peu volatile** ;

Les bases de taxe professionnelle ont augmenté de 1,8% par an sur les dix dernières années, les valeurs locatives foncières augmentant même légèrement plus vite en tendance (+2,3% par an). Leur augmentation est **régulière** au niveau national²¹, même si, localement, le départ ou l'arrivée d'un établissement important peut entraîner des variations très importantes.

- il **permet aux collectivités de voter un produit et non un simple taux** ;

¹⁹ La taxe professionnelle représente 90,8% des ressources fiscales directes des EPCI à fiscalité propre, les communes membres conservant pour l'essentiel les impôts ménages et les reversements de l'EPCI.

²⁰ Les administrations publiques locales ont représenté 19% des dépenses et 69% des investissements des administrations publiques françaises en 2003. Leurs recettes (+6,2% en 2002 et +4,6% en 2003) et leurs dépenses (+5,8% en 2002 et +5,3% en 2003) progressent à un rythme soutenu (Source : Insee Première, avril 2004).

²¹ L'écart type sur 10 ans est de 1,5%, et même de 1% pour les valeurs locatives foncières. A titre de comparaison, la valeur ajoutée et l'excédent brut d'exploitation, qui augmentent en tendance dans des proportions comparables, ont un écart-type de 1,8% et 3,0% respectivement.

Les collectivités se voient notifier des bases d'imposition définitives au début de l'année d'imposition ; le vote des taux et l'adoption du budget de la collectivité avant la fin du mois de mars permet de déterminer un produit de taxe professionnelle garanti par l'Etat.

- il est **maîtrisable, dans une certaine mesure, par les collectivités.**

Les collectivités ont été progressivement investies du pouvoir d'exonérer de taxe professionnelle, sur délibération, certaines catégories d'activités et de contribuables. Ces exonérations, d'un montant de 176 M€ en 2003, sont laissées à l'appréciation des assemblées délibérantes locales et ne font l'objet d'aucune compensation par l'Etat. D'autres exonérations territoriales sont accordées de plein droit, dans les zones d'aménagement du territoire, sauf délibération contraire des collectivités intéressées. Ces exonérations, d'un montant de 140 M€, sont compensées par l'Etat.

Les collectivités territoriales, avec le vote direct des taux, ont même été investies d'un véritable **pouvoir fiscal local**. Cette liberté est certes restée encadrée par un double mécanisme de plafonnement et de liaison des taux de taxe professionnelle avec ceux des autres impôts locaux, afin d'éviter des transferts trop importants entre contribuables, et notamment des ménages vers les entreprises. Toutefois, ces restrictions ont été allégées depuis 1989, tendance confirmée par la loi de finances pour 2003, qui a ouvert la possibilité d'augmenter le taux de taxe professionnelle plus rapidement que ceux des impôts frappant les ménages, dans la limite d'une fois et demie. Par ailleurs, en matière d'intercommunalité, la loi du 12 juillet 1999 a prévu des règles de liaison spécifiques entre le taux de TPU et l'imposition des ménages, mais aussi de nouveaux et notables assouplissements.

b) une situation atypique en Europe

L'accroissement régulier des recettes procuré par la taxe professionnelle a aussi pérennisé la part de la fiscalité locale dans les ressources des collectivités territoriales, plaçant la France au **deuxième rang européen** en ce domaine.

Pays	Poids du secteur public local/PIB (en %)	Impositions de toutes natures en % (1)	Autres recettes propres (en %)	Dotations (en %)	Emprunt (en %)	Marge de manœuvre fiscale en % des ressources (2)	
Suède	23,9	57	27	13	3	Communes Comtés	56 66
France	9,8	57	12	23	8	Communes Départements Régions	46 61 48
Danemark	30,6	50	30	18	2	Communes Comtés	46 63
Finlande	17,3	47	33	17	3	Communes	43
Belgique	6,6	45	4	42	9	Communes Provinces	39 50
Autriche	9,4	40	44	10	6	Communes	2
Allemagne	7,4	33	25	36	6	Communes	23
Luxembourg	5,7	32	28	35	5	Communes	33
Portugal	5,7	32	16	45	7	Communes	19
Grèce	2,2	30	26	42	2	Communes	18
Espagne	14,3	27	10	55	8	Communes Communautés autonomes	35 16
Irlande	11,7	26	25	46	3	Comtés et cités	26
Italie	13,5	24	9	61	6		nd
Royaume - Uni	9,5	13	22	64	1	Toutes	13
Pays- Bas	15,2	7	28	57	8	Communes Provinces	8 19

Source : Sources nationales retraitées par Dexia (1999) ; Sont exclues les collectivités fédérées

- (1) Le produit des impositions de toutes natures comprend tous les impôts locaux, le produit des taxes additionnelles aux impôts d'Etat dont le taux est voté localement ainsi que les impôts nationaux ou fédérés partagés avec un ou plusieurs niveaux de collectivités (hors fiscalité additionnelle).
- (2) La marge de manœuvre fiscale est définie comme la capacité des collectivités territoriales à faire évoluer leurs recettes fiscales en jouant sur les taux d'imposition.

En termes de lien fiscal entre territoires et entreprises, quatre ensembles peuvent être distingués au sein de l'Union européenne à quinze :

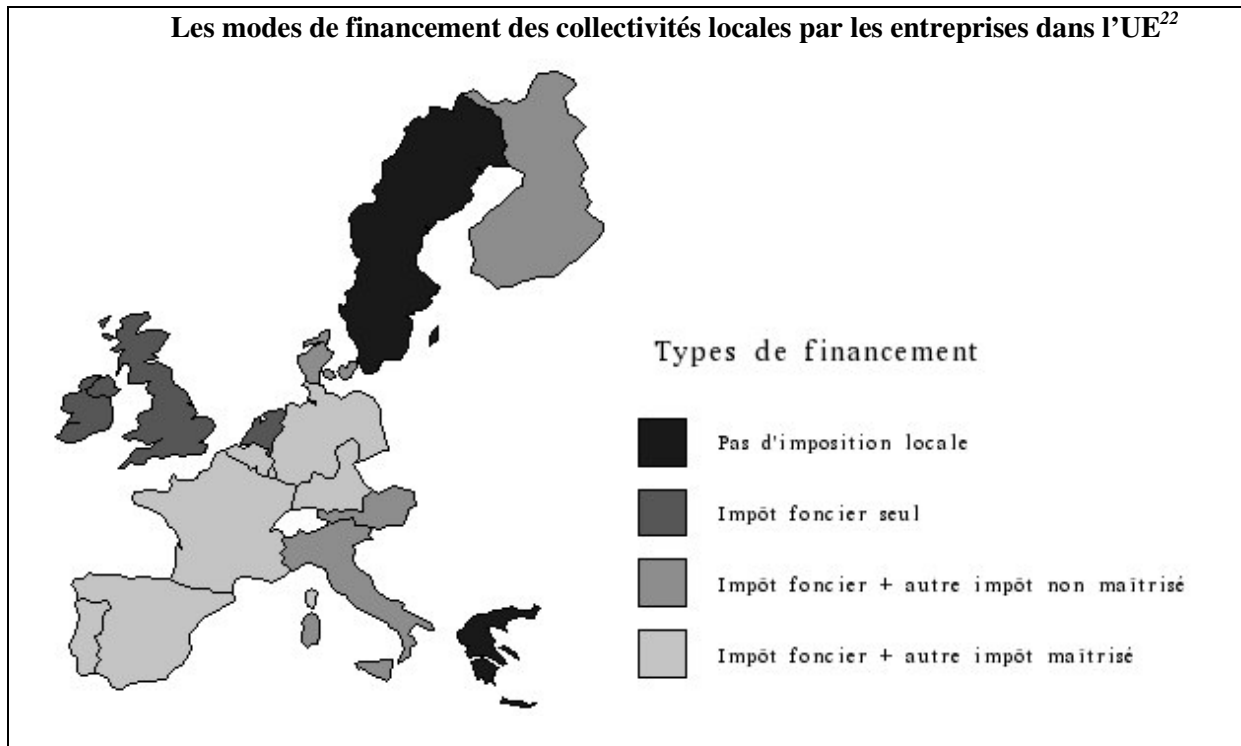
- un premier ensemble dans lequel **les entreprises ne participent pas au financement** des collectivités locales (Grèce, Suède) ;

Le cas de la Suède est d'autant plus notable qu'il s'agit du pays européen dans lequel la fiscalité participe le plus au financement des budgets locaux. Ce paradoxe est dû à une réforme intervenue en 1991, qui a affecté aux collectivités suédoises la quasi-totalité des recettes de l'impôt sur le revenu, en lieu et place des recettes précédemment procurées par l'impôt sur les sociétés.

- un deuxième groupe dans lequel les entreprises participent au financement des collectivités locales exclusivement par le biais d'une **imposition foncière** (Pays-Bas, Irlande, Royaume-Uni) ;
- un troisième groupe constitué par les pays qui, **outre un impôt foncier**, ont également affecté aux collectivités locales le **produit d'une autre imposition sur l'activité économique**, sans toutefois que les collectivités aient une **marge de manœuvre** sur le montant des ressources attribuées ;

Les collectivités danoises et finlandaises se voient ainsi affecter une part d'un impôt national, et les collectivités italiennes un impôt local dont ni l'assiette ni le taux ne sont maîtrisés. L'Autriche s'est dotée d'un impôt local sur les sociétés affecté aux communes (qui n'en fixent pas le taux) et attribue aux Lander et aux communes une part du produit de l'impôt national sur les salaires.

- un dernier groupe, auquel appartient la France, où coexistent un **impôt foncier local** sur les entreprises **et une imposition locale des activités économiques** laissant une certaine liberté aux collectivités pour en fixer l'assiette ou le taux (Espagne, Belgique, Portugal, Allemagne, Luxembourg).



²² Cf. fiche n°14 de l'annexe III.

On remarquera toutefois la faible corrélation entre l'autonomie fiscale des collectivités territoriales en Europe et leur poids financier. La France, en particulier, possède un fort degré d'autonomie fiscale pour un poids financier local relativement plus faible.

c) le lien avec le territoire s'est toutefois affaibli

La taxe professionnelle maintient un lien qui n'est que peu affecté par les mécanismes de péréquation fiscale. Le produit de l'impôt, très concentré, est faiblement corrigé par les mécanismes de péréquation horizontale (FDPTP, FSRIF), qui ne portent que sur 0,5 Md€ en 2003. Cependant, les écarts de potentiel fiscal induits notamment par la taxe professionnelle sont également corrigés par une péréquation verticale, de l'Etat vers les collectivités territoriales, dont l'effet est plus important. Les dotations correspondantes, qui sont désormais incluses dans la DGF, représentent un montant total de 4,5 Md€ en 2004. Trois éléments contribuent au relâchement du lien entre l'activité économique et le territoire suscité par la taxe professionnelle :

- **l'assiette valeur ajoutée ;**

La taxe professionnelle, on l'a vu, est un impôt hétérogène, apparemment local, mais en réalité souvent national. C'est un impôt local, dont le taux est fixé par les collectivités territoriales, lorsque l'assiette est la base minimum, les valeurs locatives foncières, les valeurs locatives des EBM ou les recettes. C'est un impôt en pratique national lorsque l'entreprise a vu l'assiette valeur ajoutée se substituer à ces assiettes classiques.

En particulier, une entreprise assujettie à la cotisation minimale (0,6% des entreprises pour 13,7% de la taxe professionnelle nette) est indifférente à toute augmentation des taux, tant que sa cotisation, calculée selon les règles classiques, ne dépasse pas 1,5% de sa valeur ajoutée.

La situation est plus ambiguë pour les entreprises plafonnées, depuis le gel des taux évoqué plus haut. En effet, ces entreprises sont indifférentes aux écarts de taux entre les collectivités où elles sont implantées. Elles sont en revanche plus sensibles encore que les autres à la progression des taux entre 1995 et l'année d'imposition²³. Ce phénomène joue pour 9,1% des entreprises au régime normal, pour des montants de cotisation au-delà du plafond de valeur ajoutée qui s'élèvent à 1 160 M€.

- **les autres déterminants de la localisation ;**

Le taux d'imposition n'est pas toujours un élément déterminant de la localisation d'une entreprise, qui dépend aussi de **l'attractivité du territoire d'accueil** et notamment du rapport qualité / coût des services qui sont offerts par la collectivité territoriale. Ceci permet d'expliquer notamment que les zones privilégiées d'implantation sont généralement les mieux équipées et donc les plus chères, comme en témoignent les différences de taux de taxe professionnelle dans les communautés urbaines (21%), les communautés d'agglomération (17%) et les espaces ruraux (12%).

- **les effets accessoires de la TPU.**

Comme l'ont confirmé les auditions menées par la commission²⁴, la taxe professionnelle unique a également eu pour effet de rendre plus difficile l'acceptation par une commune d'une implantation source de nuisances sur son territoire, sachant que le produit de la taxe professionnelle correspondante serait mutualisé au niveau de l'EPCI. Les décideurs locaux peuvent le cas échéant

²³ En cas d'augmentation des taux par une collectivité, l'effort à fournir pour une entreprise plafonnée sera 2,2 fois plus important en moyenne que pour une entreprise non plafonnée : cf. **fiche n°5** de l'annexe III.

²⁴ Cf. notamment l'audition de M. Charles-Eric Lemaigen, président de la communauté d'agglomération d'Orléans Val de Loire, dans la séance du 23 juin 2004.

régler ces difficultés au travers des dépenses de l'EPCI et des mécanismes de péréquation (fonds de concours, dotation de solidarité communautaire) entre EPCI et communes membres.

3. L'Etat a supporté l'augmentation des recettes des collectivités sur la période récente

La part de l'Etat dans le produit de l'impôt vient également nuancer la contribution de la taxe professionnelle à l'autonomie fiscale des collectivités territoriales. L'Etat se substitue de façon massive, mais transparente vis-à-vis des collectivités locales, aux contribuables par le biais des dégrèvements. Ceux-ci ont progressé de 13% entre 1995 et 2003 en dépit de la suppression de la part salaires de la taxe professionnelle. Ils représentent pour l'Etat une dépense totalement non maîtrisable. Ainsi, en 2003, l'Etat s'est substitué aux entreprises pour 7,4 Md€ de cotisations²⁵, soit 31,5% du produit voté. Si l'on ajoute les compensations perçues par les collectivités territoriales et que l'on déduit ses recettes annexes, **l'Etat prend en réalité en charge 38,5% des recettes de taxe professionnelle.**

La part prise en charge par l'Etat est passée de 24,9% en 1998 à 38,5% en 2003 en raison de l'augmentation des compensations liées à la suppression de la part salariale, que ne sont parvenues à rééquilibrer ni la diminution des dégrèvements, ni l'augmentation des recettes annexes de l'Etat (cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée, frais de gestion, de dégrèvement et de non-valeurs, cotisation nationale de péréquation).

Année (montants en M€)	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Dégrèvements	6 093	6 262	6 767	6 926	7 019	6 867	6 666	6 272	7 366
Compensations versées par l'Etat	2 917	2 804	2 879	2 754	4 275	5 494	7 172	9 635	10 822
Total des charges	9 010	9 066	9 646	9 680	11 294	12 361	13 838	15 907	18 188
Cotisation minimale	0	2	7	9	69	235	476	952	1 676
Frais d'assiette et de recouvrement	1 011	1 081	1 134	1 178	1 164	1 163	1 143	1 115	1 140
Frais de dégrèvement et de non-valeurs	873	962	1 032	1 052	1 026	1 036	1 019	986	1 027
CNP - Part revenant à l'Etat	194	194	212	219	424	437	512	556	562
Total des produits	2 078	2 239	2 385	2 458	2 683	2 871	3 150	3 609	4 405
Coût net pour l'Etat	6 932	6 827	7 261	7 222	8 610	9 490	10 688	12 298	13 783
% de prise en charge des recettes des collectivités	27,2%	25,4%	25,8%	24,9%	28,7%	30,5%	33,1%	36,1%	38,5%

NB : les données ci-dessus ne prennent pas en compte la taxe professionnelle versée par La Poste à l'Etat.

Au total, le coût budgétaire annuel lié à la taxe professionnelle a doublé entre 1995 et 2003, le coût net de la suppression de la part salariale étant estimé à 12,7 Md€ sur la période²⁶. Dans un contexte où les cotisations des entreprises sont restées stables (cf. supra), cette augmentation de la prise en charge par l'Etat a permis de poursuivre la croissance soutenue des ressources annuelles des collectivités (+23,6% entre 1998 et 2003).

Année	1998	2003	Evolution 1998 - 2003
Part des salaires dans les bases brutes	33,3%	0,0%	
Bases brutes	134 414	116 983	-13,0%
Bases nettes	106 105	95 617	-9,9%
Produits collectivités locales	24 713	23 393	-5,3%
Compensations versées par l'Etat	2 754	10 822	+293,0%
Recettes des collectivités locales (y.c les compensations à la charge de l'Etat)	28 981	35 810	+23,6%
Part à la charge de l'Etat	24,9%	38,5%	+54,5%

NB : La part à la charge de l'Etat ne prend pas ici en compte l'effet de la déductibilité à l'impôt sur les sociétés.

²⁵ Il s'agit des dégrèvements ordonnancés, dont 6,2 Md€, soit 84%, correspondent au plafonnement à la valeur ajoutée.

²⁶ Cf. fiche n°13 de l'annexe III, et notamment la pièce jointe n°6.

II. LA TAXE PROFESSIONNELLE, SOURCE DE DESEQUILIBRE ET HANDICAP DANS LA COMPETITION INTERNATIONALE

A. Une imposition qui accentue les écarts de richesse entre collectivités

1. La taxe professionnelle n'a pas été conçue pour correspondre aux coûts supportés par les collectivités du fait de la présence des entreprises

a) en principe, la coexistence d'un impôt foncier et d'une autre imposition locale sur les entreprises apparaît justifiée

L'imposition des entreprises à l'échelon local apparaît, dans son principe, peu contestable. Si elles amènent des emplois, les entreprises sont en effet, pour les collectivités locales, sources de coûts, liés notamment à l'utilisation des infrastructures, à l'aménagement des zones d'implantation d'activités économiques, aux nuisances ou effets externes négatifs qu'elles occasionnent, aux services publics dont elles bénéficient. Elles induisent des coûts directs, mais aussi indirects, en particulier du fait de la présence de leurs salariés et de leurs familles (dépenses d'éducation, etc.).

Dans la mesure où elles les supportent, **il est économiquement optimal pour les collectivités territoriales de répercuter sur les entreprises les coûts induits par leur implantation locale**, selon une logique dite « d'équivalence ». Ce principe ne vaut toutefois que pour les biens publics sujets à des phénomènes d'encombrement²⁷, mais non pour les biens publics « purs », dont la quantité n'a pas à être accrue en fonction du nombre d'utilisateurs. Ceux-ci doivent en effet, en toute rigueur, être financés *via* une imposition assise sur la rente foncière. En d'autres termes, la coexistence d'un impôt foncier local et d'une autre imposition locale sur les entreprises, telle que la taxe professionnelle, apparaît économiquement légitime.

b) en pratique, la taxe professionnelle n'a pas été conçue pour refléter les coûts supportés localement par les collectivités

La taxe professionnelle représentait, en 2003, 43,9% du produit de la fiscalité directe locale, et entre 13,5% et 16,5% des recettes totales des collectivités territoriales. La comparaison de ces recettes avec les coûts induits localement par les entreprises se heurte à plusieurs difficultés²⁸, qui expliquent que la thèse d'une imposition locale excessive au regard des coûts induits par les entreprises n'ait reçu, en France, aucune confirmation ou infirmation empirique dans la période récente. Toutefois, l'existence d'une corrélation entre ces coûts et le niveau du prélèvement occasionné par la taxe professionnelle peut être mise en doute sur un plan micro économique.

En effet, d'une part, **la taxe professionnelle n'a pas été conçue pour refléter exactement les coûts qu'occasionnent les entreprises sur le territoire de leur collectivité d'implantation.** De fait, l'utilisation des services publics induite par la présence d'une entreprise est, certes, fonction de ses investissements mobiliers et immobiliers, mais aussi, notamment, de la présence de ses salariés, ainsi que de multiples facteurs parmi lesquels l'impact sur l'environnement de l'activité exercée. Or, les modalités de calcul de la taxe professionnelle ne tiennent pas – ou plus – compte de ces facteurs.

²⁷ C'est à dire pour les biens publics dont la quantité doit être accrue pour chaque entreprise supplémentaire.

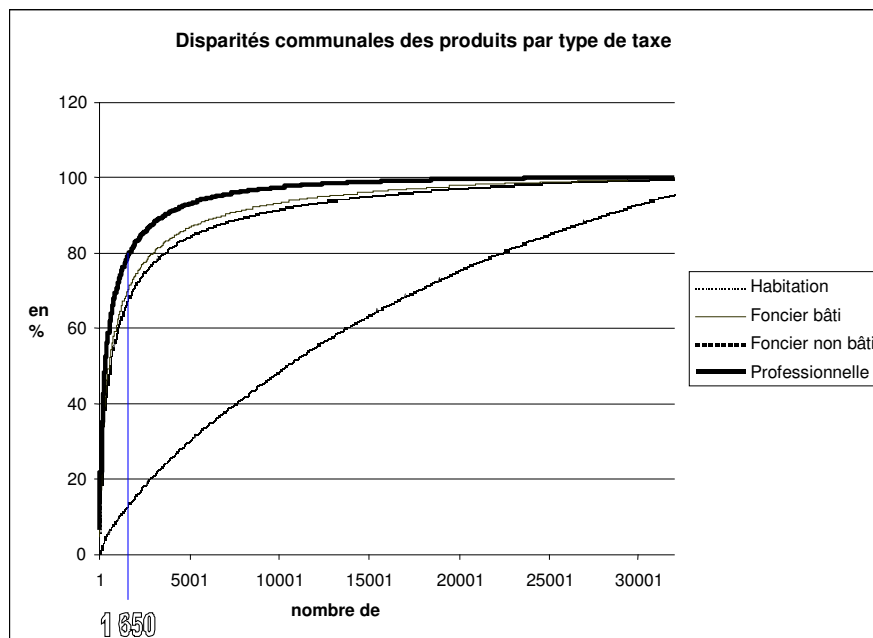
²⁸ D'une part, ces coûts sont difficilement quantifiables, et ne peuvent le plus souvent pas être attribués à chaque entreprise. Ainsi en va-t-il, par exemple, de l'utilisation des réseaux routiers. D'autre part, les coûts induits localement du fait de la présence d'une entreprise ne reçoivent pas toujours une traduction budgétaire dans les finances de la collectivité concernée, à l'image des nuisances ou des pollutions industrielles. Enfin, des phénomènes de diffusion sont à l'œuvre, l'implantation d'une entreprise sur le territoire d'une collectivité induisant des coûts pour celle-ci, mais aussi pour des collectivités voisines, par exemple lorsque les salariés ne résident pas sur le territoire d'implantation de l'entreprise qui les emploie.

D'autre part, **le produit de la taxe professionnelle ne sert pas seulement à financer les dépenses liées à l'implantation d'entreprises, ce qui distingue très nettement cette imposition d'une redevance.** Ainsi, une large part de la taxe est-elle affectée aux autres dépenses des collectivités, comme l'ont montré notamment les auditions de représentants d'EPCI en TPU auxquelles a procédé la commission, ce qui a pour effet d'associer les acteurs économiques à la politique d'attractivité et d'amélioration du cadre de vie des collectivités, dont bénéficient les entreprises mais aussi, pour une part essentielle, les populations.

2. La taxe professionnelle crée des distorsions et accentue les écarts de richesse entre collectivités

a) la forte concentration des bases de la taxe professionnelle est la principale cause des écarts de richesse entre collectivités

La taxe professionnelle est le principal facteur des écarts de richesse entre collectivités territoriales. En effet, le produit de cette imposition, qui représente comme il a été dit 43,4% de la fiscalité directe locale, est réparti de manière moins homogène sur le territoire que celui des autres impositions locales. De fait, les 1 650 communes ayant la TP la plus importante – soit 4,5% des communes du territoire regroupant 38,5 % de la population – représentent à elles seules 80% de l'ensemble des produits de TP du secteur communal.



Comme le montre le graphique de concentration ci-dessus, parmi les quatre principaux impôts directs locaux, la répartition du produit de la taxe professionnelle est celle qui présente le plus de disparités entre collectivités locales d'un même niveau. La taxe d'habitation est un peu moins concentrée, la taxe foncière sur les propriétés bâties encore moins, tandis que la taxe foncière sur les propriétés non bâties est, au contraire, répartie de manière assez uniforme sur le territoire.

Pour l'essentiel, la forte concentration – sur quelques milliers de communes – du produit de la taxe professionnelle est la conséquence de la forte concentration des bases, que les disparités de taux tendent, au contraire, à atténuer légèrement. En principe, la progression de l'intercommunalité, et notamment la multiplication des EPCI à taxe professionnelle unique, devrait déboucher sur un rapprochement des taux à l'échelle des bassins d'emploi. Toutefois, ce phénomène n'est pas encore véritablement amorcé (cf. infra, II. B.).

Dans la mesure où son produit représente plus de 40% du total des quatre impôts directs locaux, la taxe professionnelle est de loin le principal facteur explicatif des écarts de richesse entre collectivités territoriales. A cet égard, il convient de rappeler que 1% des communes – les plus riches – disposent de ressources potentielles, corrigées des charges, 44 fois plus élevées que la fraction de 1% des communes les plus pauvres. Les 10% de communes les plus riches, regroupant 10,3% de la population, bénéficient de 28,7% du potentiel fiscal réel²⁹. A l'opposé, les 10% les plus pauvres disposent de 1,3% du potentiel fiscal réel pour 3,3% de la population.

Ces disparités ne sont que partiellement corrigées par la péréquation fiscale horizontale (FDPTP, FSRIF, etc.), qui ne représente que 3% du produit de taxe professionnelle perçu par les collectivités territoriales (500 M€). En revanche, l'effet péréquateur des dotations de l'Etat est plus sensible, qui équivaut à un montant estimé à 4,5 Md€. Globalement ces dotations, qui bénéficient d'abord aux collectivités les plus défavorisées, apparaissent efficaces en matière de réduction des inégalités³⁰, et exercent dans ce domaine un effet croissant³¹.

b) la localisation des entreprises sur le territoire n'est que très partiellement déterminée par la fiscalité locale

A titre liminaire, il faut certes admettre que, si la taxe professionnelle est le principal vecteur des écarts de richesse entre collectivités, elle n'en est pas pour autant la cause exclusive, ni même principale. En effet, comme l'ont confirmé les auditions de décideurs économiques auxquelles a procédé la commission, **les choix d'implantation locale des entreprises – dont découle la répartition des bases – sont déterminés par de multiples facteurs, parmi lesquels la fiscalité locale ne joue que rarement un rôle déterminant :**

- **la mobilité des facteurs de production est, en réalité, limitée.**

En effet, d'une part, leur combinaison étant souvent peu modifiable pour une activité donnée, et la main d'œuvre relativement stable à l'échelle des bassins d'emploi, les entreprises sont de fait amenées à investir là où une main d'œuvre qualifiée est disponible. D'autre part, même lorsqu'elle est a priori envisageable, la délocalisation d'installations existantes induit des coûts souvent supérieurs aux gains fiscaux potentiels, dissuadant ainsi les entreprises d'y recourir pour ce seul motif. En d'autres termes, **la fiscalité locale, dont l'incidence est sensible sur la localisation des nouveaux investissements, n'exerce qu'une influence limitée sur le renouvellement des investissements déjà présents sur un territoire donné.**

- **dans certains secteurs, ni le poids de la fiscalité, ni la qualité des services publics offerts localement ne sont pris en considération dans les choix d'implantation**, d'autres facteurs s'avérant à eux seuls décisifs ;

²⁹ Il s'agit du potentiel fiscal corrigé par un indice représentatif des charges des collectivités territoriales, tel que défini dans le rapport du Commissariat général au Plan, « Evaluation des effets péréquateurs des concours de l'Etat aux collectivités locales » (Guy Gilbert et Alain Guengant, 2004).

³⁰ En premier lieu, il apparaît que plus une commune est pauvre, plus le montant des dotations par habitant est élevé. Les communes les plus pauvres bénéficient ainsi d'une dotation forfaitaire supérieure de 52% à la moyenne nationale, alors que les communes dont le potentiel fiscal est supérieur à la moyenne ont une dotation forfaitaire inférieure de 6% à la dotation moyenne. La même comparaison opérée avec les dotations de péréquation montrent que celles-ci augmentent les écarts constatés, conduisant les communes les plus pauvres à un total de dotation supérieur de 82% à la moyenne. En second lieu, il faut relever que plus une commune est pauvre, plus la part de dotations de péréquation est importante dans les concours financiers qu'elle reçoit de l'Etat.

³¹ L'étude précitée du Commissariat général au Plan sur la péréquation assurée par les dotations de l'Etat confirme l'accroissement de la péréquation : « en 2001, la péréquation corrige 40% des inégalités de pouvoir d'achat entre les communes, 51% entre départements et 54% entre régions. (...) Le taux de correction des inégalités progresse systématiquement dans le temps. De 1994 à 2001, la péréquation communale gagne 6% en niveau, la péréquation départementale 8% et la péréquation régionale 19% ».

Tel est le cas, par exemple, des entreprises appartenant aux secteurs des services aux particuliers et de la distribution, dont la localisation est essentiellement fonction de celle des consommateurs, des entreprises de sous-traitance, qui s'installent à proximité des pôles de concentration industrielle, ou encore des entreprises de transport et de logistique, qui s'installent à proximité des grands réseaux de communication, dont les coûts d'entretien et d'extension ne pèsent pas sur les budgets locaux.

- enfin, la tendance à la concentration du tissu économique est accrue par l'existence de **synergies locales entre les entreprises**, qui créent des phénomènes de grappes (ou « *clusters* »), les nouveaux établissements se regroupant autour des pôles les plus attractifs, ce qui contribue, notamment, au succès des technopoles.

c) en principe, la liberté de vote des taux est censée créer les conditions d'une répartition plus harmonieuse du tissu économique sur le territoire

Dans la mesure – limitée comme il vient d'être dit – où elle exerce une influence, **la taxe professionnelle est, en principe, susceptible de créer les conditions d'une répartition plus harmonieuse du tissu économique sur le territoire national.** En effet, depuis 1981, les collectivités fixent directement les taux de chacune de leurs quatre principales taxes. Elles disposent ainsi de la possibilité de modifier la répartition de la charge entre catégories de contribuables et de moduler la pression fiscale par des politiques de taux. Certes, cette liberté est encadrée par les règles de liaison des taux (cf. fiche n°11), dont l'objet principal est d'éviter des transferts immodérés de charges des ménages vers les entreprises, mais ces règles ont fait l'objet, depuis 1989, d'assouplissements successifs. Ainsi les collectivités territoriales se sont-elle vu ouvrir, par la loi de finances pour 2003, la possibilité d'augmenter le taux de la taxe professionnelle plus rapidement que les taux des impositions locales frappant les ménages.

Or, dans la mesure où les bases taxables sont mobiles, **la liberté de vote des taux est optimale sur le plan économique.** Elle crée, en théorie, les conditions d'une concurrence entre collectivités, susceptible de permettre une meilleure allocation des ressources. Les entreprises peuvent ainsi arbitrer entre les collectivités et s'implanter sur le territoire de celles qui leur offrent le plus d'avantages au regard des prélèvements supportés. De leur côté, les collectivités sont incitées à rationaliser leurs coûts de fonctionnement pour proposer des services adéquats à coût acceptable. A terme, ces mécanismes sont censés contribuer à une répartition optimale du tissu économique, les établissements nouveaux s'implantant là où sont mis à leur disposition infrastructures, équipements publics et services adaptés à moindre coût.

d) en pratique, le régime d'imposition accentue les distorsions de concurrence et les écarts de richesse entre collectivités

Toutefois, **en pratique, la concurrence entre collectivités ne tend pas forcément vers une répartition homogène du tissu économique et des bases imposables**, même lorsqu'elle exerce un effet sur les choix de localisation des entreprises.

En premier lieu, en effet, en l'absence même de distorsions de concurrence, certains des services publics mis à disposition des entreprises par les collectivités peuvent donner lieu à des **économies d'échelle**. Tel est, en particulier, le cas des réseaux d'évacuation et de communication, du traitement des déchets, de certains services aux populations. Compte tenu de la répartition inégale, au départ, du tissu économique, les collectivités les mieux pourvues en entreprises peuvent ainsi abaisser le niveau moyen des prélèvements, accroissant ainsi leur attractivité à l'égard de nouvelles implantations potentielles.

En second lieu, **compte tenu de ses caractéristiques, le régime de la taxe professionnelle peut contribuer à distendre le lien fiscal entre territoires et entreprises, biaisant**

ainsi les conditions de la concurrence entre collectivités. D'une part, l'encadrement de la cotisation par la valeur ajoutée et les mécanismes de péréquation aboutissent à une déconnexion entre les cotisations acquittées par les entreprises et le produit perçu par les collectivités (cf. supra, I). D'autre part, la superposition, sur une même assiette, de taux votés par différents niveaux de collectivités, rend possible une concurrence fiscale verticale, entre collectivités de niveaux différents. En effet, la taxe professionnelle alimente aujourd'hui les budgets de l'Etat, de trois niveaux de collectivités (régions, départements, communes), ainsi que de certains établissements publics (EPCI à fiscalité propre, chambres de commerce et d'industrie, etc.). Du fait de la multiplicité des décideurs, chaque niveau de collectivité peut être tenté de préempter la marge politiquement admissible d'augmentation des taux, dans la mesure où les gains financiers sont concentrés sur le niveau de collectivité qui décide une augmentation de taux, alors que les coûts politiques sont répartis sur l'ensemble des bénéficiaires du produit de la taxe, du fait de l'opacité du système aux yeux des contribuables.

La combinaison de ces phénomènes de brouillage du lien fiscal entre collectivités et entreprises n'est pas sans induire de distorsions :

- la concurrence fiscale horizontale, censée permettre une stabilisation du taux d'imposition à l'optimum, peut dans la pratique être obérée par des comportements mimétiques. En effet, les collectivités sont tentées d'aligner leurs taux d'imposition sur ceux de leurs voisines, induisant ainsi un phénomène d'entente qui peut se traduire par une sur-taxation dans une zone donnée ;
- la concurrence fiscale verticale, combinée avec la tunnélisation des taux en fonction de la valeur ajoutée, n'incite pas les collectivités dont le territoire est attractif à abaisser la pression exercée sur les bases, voire peut favoriser des comportements opportunistes. Notamment, les collectivités sur le territoire desquelles sont implantés des établissements dotés d'immobilisations importantes, pour cette raison peu délocalisables, disposent en pratique d'une assiette captive. Dès lors, elles ont la possibilité de pratiquer un taux de taxation élevé, et de bénéficier ainsi d'une **rente fiscale** ;
- inversement, les collectivités peu attractives pour les entreprises sont soumises à un **phénomène de trappe à pauvreté**.

Dans la mesure où le produit de la taxe professionnelle ne sert pas seulement au financement des coûts induits par les entreprises, ces collectivités, dont le potentiel fiscal est faible, ne sont pas en mesure compte tenu des charges fixes qu'elles supportent d'abaisser suffisamment leur taux de taxe professionnelle pour attirer ou retenir les entreprises, et entrent ainsi dans un **cercle vicieux**. La désagrégation du tissu économique local entraîne un tarissement des bases d'imposition qui oblige les collectivités concernées à accroître leurs taux de prélèvements, les rendant ainsi encore moins attractives.

Au total, et bien qu'il ne soit pas possible de distinguer la part des effets non fiscaux de ce qui procède spécifiquement du régime d'imposition, il est très probable qu'**en tendance et malgré l'harmonisation des taux liée au développement de l'intercommunalité, le système actuel de taxe professionnelle accentue les écarts de richesse entre collectivités, et les incite à pratiquer des taux d'imposition supérieurs à l'optimum.**

B. Un prélèvement qui crée des distorsions de concurrence, pénalise l'investissement, mais aussi l'emploi et la croissance, et pèse lourdement sur les secteurs à forte intensité capitalistique

A titre liminaire, il convient, d'une part, de **ne pas surestimer l'impact de la taxe professionnelle dans les coûts supportés par les entreprises**. Ainsi, si l'on rapporte la TP payée aux charges d'exploitation, il apparaît que pour 90% des entreprises, la TP représente moins de 1,96% du total de leurs charges d'exploitation (cf. tableau ci-dessous).

Répartition par décile du ratio TP/ Charges d'exploitation	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Borne inférieure	0	0,09%	0,20%	0,30%	0,42%	0,55%	0,72%	0,95%	1,31%	1,96%

Source : DGI/M2 (entreprises au régime normal, données 2003).

NB : Les résultats concernent les entreprises dont la VA est supérieure à 10 K€.

D'autre part, s'il est vrai qu'en théorie toute imposition exerce un effet négatif sur la croissance, sur l'emploi et sur l'accumulation du capital, l'effet des prélèvements publics doit être également apprécié au regard de l'impact économique de la dépense correspondante, qui peut, au contraire, favoriser la croissance et la création de valeur. A cet égard, il convient de rappeler que les collectivités territoriales ont consacré 21,3% de leurs dépenses à l'investissement en 2003, ce qui a représenté 68,8% des dépenses publiques d'investissement³².

La taxe professionnelle induit néanmoins des distorsions de concurrence entre les entreprises, exerce un effet pénalisant sur l'investissement, mais aussi l'emploi et la croissance, et pèse de manière particulièrement lourde sur les secteurs à forte intensité capitalistique.

1. La taxe professionnelle crée des distorsions de concurrence entre les entreprises

a) la dispersion des taux induit des distorsions de concurrence entre les entreprises selon leur localisation

Le constat s'impose d'une forte disparité entre les taux de taxe professionnelle. Alors que le taux global moyen³³ était, en 2003, de 24,06%, les taux d'imposition observés sur le territoire pouvaient, dans des cas extrêmes, dépasser 45% ou au contraire approcher 10%. Même en faisant abstraction des cas aberrants, la dispersion des taux demeure élevée. Ainsi le taux global moyen s'établissait-il, en 2003, à 18,85% en Basse-Normandie, contre 32,48% en Languedoc-Roussillon (cf. fiche n°6), ce qui représente un écart de taux de 13,63 points, soit 72,3%. A l'inverse, seules quatre régions ont un écart de taux global moyen par rapport à la moyenne nationale inférieur à un point.

De plus, bien que l'on puisse attendre du développement de l'intercommunalité un lissage des taux du secteur communal, **la tendance récente n'est pas au rapprochement des taux**. Certes, l'Ile-de-France, dont le taux global moyen restait jusqu'en 2002 le plus faible de métropole, semble avoir amorcé un rattrapage, l'augmentation enregistrée dans cette région entre 2001 et 2003 étant de 5,6%. Toutefois, il demeure que certaines des régions dont les taux de prélèvement étaient déjà parmi les plus faibles, telles que les deux Normandie, Champagne-Ardenne, ou encore la Picardie, ont enregistré une progression moins rapide que la moyenne nationale dans la période récente, tandis que des régions dont les taux étaient au contraire nettement supérieurs à celle-ci connaissent un rythme de progression très soutenu, à l'image de l'Aquitaine ou de Midi-Pyrénées (cf. fiche n°6).

Ces disparités de taux d'imposition induisent des distorsions de concurrence entre les entreprises. En effet, une entreprise peut, selon sa localisation, être soumise à un prélèvement dont le taux varie du simple au double, voire davantage. Pour les entreprises qui réalisent des

³² Soit 34,8 Md€ en 2003 (source : Insee Première n°961, avril 2004).

³³ Le taux global moyen est constitué par l'addition des taux des différentes collectivités (communes et/ou groupements, départements, régions) au niveau de chaque commune, pondéré par les bases d'impositions de chaque commune.

investissements lourds, la différence peut se révéler très pénalisante, surtout dans les secteurs très concurrentiels qui dégagent des taux de profit faibles, comme l'ont souligné certaines des entreprises auditionnées. Par exemple, dans le cas d'une entreprise bénéficiaire qui réalise un investissement dont la durée de vie est de dix ans, le surcoût occasionné par la TP est de 16% du prix de revient de l'investissement au taux moyen pondéré national, mais se limite à 12,6% en Basse-Normandie, alors qu'il atteint 21,6% dans le cas moyen d'une entreprise établie en Languedoc-Roussillon³⁴.

Toutefois, il faut admettre que **l'impact de ces distorsions sur les comportements des entreprises est difficilement mesurable**. De plus, elles produisent **des effets différents selon les régimes d'imposition, et donc selon les secteurs d'activité**. Alors qu'elles jouent à plein dans les secteurs au sein desquels les entreprises sont pour l'essentiel imposables dans les conditions de droit commun (commerce, biens d'équipement, BTP), elles sont marginales dans les secteurs majoritairement soumis à la cotisation minimale (finance, services aux entreprises). Pour les entreprises plafonnées, nombreuses dans des secteurs tels que les transports, l'énergie, les biens intermédiaires (cf. fiche n°5), les distorsions induites par les écarts de taux sont d'autant plus fortes que les taux d'imposition ont augmenté depuis 1995.

b) les exonérations peuvent introduire des distorsions de concurrence

Le champ d'application de la taxe professionnelle est obéré par de nombreuses exonérations catégorielles et territoriales (cf. supra I). Or, la multiplication des exonérations n'est pas neutre sur l'économie. Notamment, certaines exonérations peuvent créer des distorsions de concurrence, **un même marché étant occupé simultanément par des entreprises exonérées et non exonérées**.

Certes, même s'il n'existe aucune estimation économétrique dans ce domaine, l'avantage concurrentiel procuré par les **exonérations territoriales** doit être nuancé. En effet, il peut être compensé à la fois par le désavantage résultant de la localisation moins favorable (enclavement, insécurité, etc.) des entreprises exonérées et, bien que la mobilité des bases taxables ne doive pas être surestimée, par un certain report de l'effet concurrentiel sur les collectivités locales. En revanche, l'effet économique des **exonérations catégorielles** concentre davantage de critiques, **des distorsions de concurrence apparaissant notamment lorsque l'exonération repose sur un critère relatif à la forme juridique de l'entreprise concernée**. Par exemple, la position concurrentielle d'une société agroalimentaire peut être dégradée du fait de l'exonération spécifique dont bénéficient les coopératives agricoles qui produisent des biens substituables. Il en va de même du secteur mutualiste, largement exonéré alors qu'il opère sur les mêmes marchés sur les sociétés d'assurances et qu'il est soumis aux mêmes règles prudentielles.

2. La taxe professionnelle pénalise l'investissement et l'emploi

En 2003, l'assiette de la taxe professionnelle était constituée, pour 42,6% de son produit net, par la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière, des équipements et des biens mobiliers, et pour 51,7% de son produit net, d'une fraction de la valeur ajoutée des entreprises soumises à la cotisation minimale ou au plafonnement (cf. fiche n°3). Si les prélèvements opérés au titre de ces deux assiettes n'ont pas les mêmes conséquences sur l'économie, leur combinaison pèse sur l'emploi et, surtout, sur l'investissement.

a) l'assiette de droit commun pénalise l'investissement, mais aussi l'emploi

En premier lieu, l'assiette de droit commun de la taxe induit, directement, un effet pénalisant sur l'investissement. En effet, la valeur locative des équipements et biens mobiliers, ainsi que celle des établissements industriels passibles de la taxe foncière, est directement fonction de leur prix de revient. La taxe professionnelle induit donc, pour ces entreprises, une augmentation du coût du

³⁴ Ce calcul est effectué à partir du cas présenté dans le tableau situé infra, B. 1. a).

capital. Par exemple, dans le cas d'un investissement dont le cycle d'utilisation est de dix ans, le surcoût induit par la taxe professionnelle atteint, en moyenne, près de 30% du prix de revient initial. Compte tenu de la déductibilité de la taxe de l'assiette de l'IS, cette proportion n'est que d'environ 20% du coût initial lorsque l'entreprise est durablement bénéficiaire.

Durée d'utilisation du bien		3 ans	7 ans	10 ans	15 ans	20 ans
Surcoût induit par la TP (en % du montant de l'investissement)	Entreprise déficitaire	9,8%	21,6%	29,5%	34,5%	45,6%
	Entreprise bénéficiaire	6,5%	14,4%	19,7%	27,6%	34,4%

Source : Direction de la prévision et de l'analyse économique

Hypothèses : Cas d'une entreprise soumise au régime réel normal. Le bien concerné est acquis l'année N, et commence à être taxé au titre de la TP l'année N+2. Le taux applicable la 1^{ère} année est le taux moyen constaté en 2003, soit 22,3% (après application de l'abattement à la base de 16%). A l'issue de sa durée d'utilisation, le bien sort de l'actif. Les montants de TP et d'IS acquittés sont actualisés au taux réel de 3%.

Indirectement, le prélèvement ainsi opéré sur l'investissement pénalise également l'emploi. La taxation des investissements déforme en effet dans un premier temps la structure des prix relatifs des facteurs en défaveur du capital et en faveur du facteur travail. Les entreprises utilisent dès lors moins de capital par unité de valeur ajoutée, et davantage de main d'œuvre. Toutefois, il en résulte une baisse de la productivité apparente du travail. A court terme, les salaires nets étant rigides, cette baisse est facteur de chômage. A long terme, les salaires nets s'ajustent à la baisse³⁵.

b) l'assiette constituée par la valeur ajoutée renchérit le coût des facteurs de production

Pour les entreprises qui sont soumises à la cotisation minimale ou au plafonnement en fonction de la valeur ajoutée, la taxe professionnelle ressortit, au plan économique, à un **accroissement du coût des facteurs de production**. En effet, la valeur ajoutée est composée à 57,2% de la rémunération des salariés, et à 30,7% de l'excédent brut d'exploitation, c'est-à-dire de la rémunération et de l'amortissement du capital. Toutefois, il convient de noter que **cet accroissement n'est pas exactement proportionnel**. En effet, une imposition assise sur la valeur ajoutée brute, et non nette, n'est pas tout à fait neutre sur les facteurs de production, dans la mesure où la valeur ajoutée brute comprend non seulement la rémunération du capital (résultat), mais aussi les amortissements. Une imposition assise sur cette base taxe ainsi davantage, quoique dans une faible mesure, le capital que le travail.

3. Les effets de la taxe professionnelle se font ressentir plus lourdement sur les secteurs à forte intensité capitalistique et sur les entreprises en difficulté

a) en dépit du plafonnement VA, la taxe professionnelle pèse fortement sur le secteur industriel, l'énergie et les transports

La charge de TP n'est pas répartie de façon égale entre les différents secteurs d'activité. En effet, dans la mesure où, de façon directe, elle pèse davantage sur le capital que sur le travail, **la taxe professionnelle grève plus fortement les secteurs les plus intensifs en capital, c'est-à-dire sur les secteurs dont le ratio investissement/valeur ajoutée est élevé.**

Le plafonnement de la taxe professionnelle n'atténue que partiellement ce phénomène. En effet, le plafonnement étant calculé en fonction du taux en vigueur en 1995, la TP se décompose, lorsque le taux effectif d'imposition a augmenté depuis lors, en deux parties, dont l'une est proportionnelle à la VA, et l'autre, à l'augmentation des taux depuis 1995 et à la valeur locative des immobilisations corporelles (cf. fiche n°5 de l'annexe III). Dès lors, la taxe acquittée par une entreprise soumise au plafonnement VA peut dépasser au plafond à proprement parler, lorsque le taux de TP a augmenté depuis 1995.

³⁵ Ce raisonnement part du postulat, généralement vérifié, que le capital est plus mobile que le travail.

Le tableau ci-dessous ventile les entreprises plafonnées en fonction du ratio de TP payée rapportée à la VA. L'effet de l'augmentation des taux est relativement faible pour une majorité des entreprises concernées. Ainsi, c'est dans la tranche 4% - 4,5% que se situent 60% d'entre elles. Toutefois, le ratio peut dépasser 5%, et même aller au-delà du seuil de 10%.

Tranche de ratio TP/VA	Nombre d'entreprises	En proportion du total d'entreprises	Montant de TP dépassant le seuil du plafonnement (en M€) *
4% - 4,5%	32 000	5,5%	240
4,5% - 5%	11 000	1,9%	400
5% - 6%	6 300	1,1%	270
6% - 7%	1 800	0,3%	100
7% - 8%	750	0,1%	50
8% - 9%	420	0,1%	45
9% - 10%	240	0,0%	15
> 10%	750	0,1%	40
Total	53 260	9,1%	1 160

Source : DGI/M2 (entreprises au régime normal, données 2003). *: soit 3,5%, 3,8% ou 4% de la VA suivant les cas.

NB : Les résultats ne concernent que les entreprises dont la VA est supérieure à 10 K€. L'échantillon a été retraité afin d'éliminer les trois entreprises soumises au plafonnement du plafonnement.

Compte tenu notamment du caractère imparfait du plafonnement, les secteurs intensifs en capital supportent une part importante de la taxe professionnelle. Une comparaison entre, d'une part, l'imposition acquittée, et d'autre part, le chiffre d'affaires, la valeur ajoutée ou le bénéfice fiscal dégagé par chaque secteur d'activité, est donnée dans le tableau ci-dessous.

Ventilation sectorielle de la charge de TP, d'IS et de la valeur ajoutée produite (en % du total)	TP émise	TP nette après PVA	Chiffre d'affaires	Valeur ajoutée comptable	IS
Industries agricoles et alimentaires	6,1%	6,0%	3,3%	3,3%	4,5%
Industries des biens d'équipement et de consommation	10,8%	11,8%	7,0%	10,4%	12,4%
Industries des biens intermédiaires	25,6%	22,8%	6,0%	8,6%	10,7%
Industrie automobile	5,8%	3,3%	2,4%	2,1%	1,7%
Total industrie	48,3%	43,9%	18,7%	24,4%	29,3%
Energie	8,2%	9,6%	2,7%	2,9%	2,4%
Transports	12,7%	12,4%	3,1%	5,5%	3,0%
Total industrie, énergie et transports	69,2%	65,9%	24,5%	32,8%	34,7%
Construction	3,3%	4,0%	3,4%	6,2%	2,8%
Agriculture et pêche	0,5%	0,4%	1,3%	4,4%	0,6%
Commerce	14,2%	16,7%	22,6%	16,2%	16,9%
Activités financières	2,5%	2,7%	34,9%	8,2%	19,6%
Immobilier, location et services aux entreprises	7,1%	7,0%	9,6%	22,9%	21,6%
Administration	0%	0%	0%	0%	0,5%
Education, santé et action sociale	1,1%	1,3%	1,3%	4,2%	0,5%
Services aux particuliers	2,1%	2,0%	2,4%	5,2%	2,7%
Total hors industrie, énergie et transports	30,8%	34,1%	75,5%	67,3%	65,3%

Source : Insee, calculs DGI/M2

NB : Le chiffre d'affaires et la VA sont HT mais incluent la TIPP et les droits sur les alcools et tabacs. Pour les activités financières, les produits financiers, hors reprises sur provisions et transferts de charges, sont ajoutés au chiffre d'affaires net déclaré sur la liasse fiscale. Si l'on exclut ce secteur de l'analyse, la part des trois sous-ensembles, en gras dans le tableau, dans le chiffre d'affaires et dans la valeur ajoutée est proche.

Le secteur industriel, l'énergie et les transports, sont redevables de 65,9% de la TP payée totale (69,2% avant plafonnement), alors qu'ils ne produisent que 32,8% de la valeur ajoutée comptable et ne dégagent que 34,7% du bénéfice fiscal de l'ensemble des sociétés. Parmi ces activités, l'industrie automobile et, surtout, l'énergie et les transports, sont les plus touchés par cette imposition. Ainsi, le secteur des transports supporte-t-il une charge de taxe professionnelle qui représente 3,3% de sa valeur ajoutée mais, surtout, pas moins de 9,7% de l'EBE et 31,6% des résultats nets dégagés par ce secteur en 2003 (cf. tableau ci-dessous)³⁶. En revanche, le secteur financier dégage

³⁶ L'enquête précitée du Conseil supérieur de l'Ordre des experts comptables met en évidence que les entreprises des secteurs de l'industrie, du transport et des travaux publics perçoivent plus fortement le poids de la taxe professionnelle. Les très petites entreprises se perçoivent également comme plus fortement imposées,

8,2% de la VA totale et 19,6% du bénéfice fiscal, alors qu'il ne paye que 2,7% de la TP³⁷. Le constat est relativement proche pour l'immobilier et les services aux entreprises (22,9% de la VA et 21,6% du bénéfice fiscal mais 7% de la TP) et, dans une moindre mesure, en ce qui concerne les services aux particuliers (5,2% de la valeur ajoutée, 2,7% du bénéfice fiscal et 2,0% de la TP acquittée)³⁸.

Secteur	TP / VA	TP / EBE	TP / Résultat Net	TP / Salaires
Industries agricoles et alimentaires	3,5%	8,4%	19,4%	7,0%
Industrie	3,1%	8,1%	16,8%	5,1%
Energie	5,6%	12,0%	21,4%	12,5%
Construction	1,7%	5,6%	14,6%	2,5%
Commerce	2,0%	4,9%	10,2%	3,6%
Transport	3,3%	9,7%	31,6%	5,3%
Activités financières et immobilières	1,3%	2,2%	2,1%	2,7%
Services	1,7%	4,9%	3,3%	2,7%
Divers	2,0%	6,1%	14,0%	3,1%
Total	2,4%	6,1%	7,9%	4,1%

Source : DGI/M2

Champ : BIC/IS au régime normal

NB :

- N'ont été retenus que les VA, EBE et résultats positifs
- La VA est celle retenue pour le calcul du plafonnement
- L'EBE est reconstitué à partir de la VA telle que précédemment calculée

b) Sans lien avec leur capacité contributive, la taxe professionnelle pèse lourdement sur les entreprises en difficulté

Peu corrélée aux coûts occasionnés par les entreprises (cf. supra), la taxe professionnelle n'est pas davantage fonction de leurs **capacités contributives**. En effet :

- elle n'est pas corrélée au résultat net, ni au résultat d'exploitation³⁹ ;
- elle est proportionnelle, pour les entreprises soumises au régime de droit commun, au coût historique des investissements, et ne tient ainsi compte ni de leur valeur d'utilisation, ni de leur dépréciation ;
- la cotisation acquittée l'année N est calculée à partir des bases déclarées l'année N-2, afin de permettre aux collectivités de décider du taux en connaissance de leurs bases, et ne reflète donc pas la situation de l'entreprise durant l'année d'imposition.

Au total, la taxe professionnelle, peu volatile, a davantage le caractère d'un stock que d'un flux, et peut dès lors, dans certaines situations, peser lourdement sur des entreprises traversant des difficultés financières conjoncturelles ou durables. De fait, les entreprises déficitaires, qui représentent environ le tiers du total, acquittent plus du quart de la taxe professionnelle⁴⁰. Certes, comme il a été dit, rien dans la théorie économique ne plaide en faveur d'une taxation locale des entreprises proportionnelle à leurs capacités contributives. Toutefois, il n'en demeure pas moins

principalement du fait de l'assiette propre aux bénéficiaires non commerciaux employant moins de 5 salariés et du fait du paiement de la cotisation par le chef d'entreprise lui-même.

³⁷ Le secteur financier est toutefois soumis, par ailleurs, à la taxe sur les salaires.

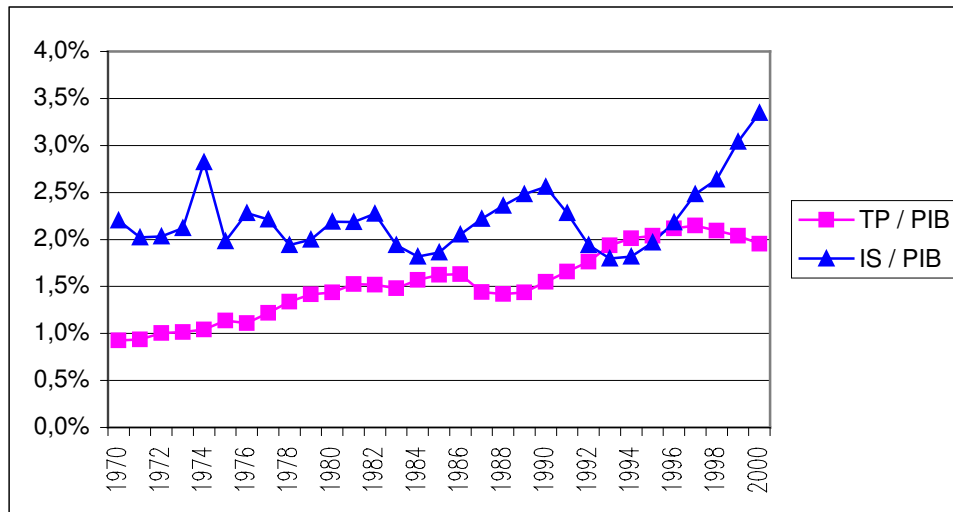
³⁸ Par hypothèse, une telle analyse, qui porte sur des secteurs largement définis, ne tient pas compte des disparités existant au sein de chacun de ces agrégats. A titre d'exemple, les activités hôtelières, qui nécessitent des investissements immobiliers importants, sont plus intensives en capital que la moyenne du secteur des services.

³⁹ Indépendamment de l'effet lié à l'impôt sur les sociétés, le ratio TP / résultat d'exploitation peut être extrêmement variable au sein d'un même groupe, comme l'illustre le cas d'Unilever France, exposé lors de son audition devant la commission (7 avril 2004). Alors que le ratio précité s'établit en 2003 à 2,6% pour sa filiale Lever Fabergé, celui de Cogesal Miko, qui a connu une année difficile, s'est élevé à 14,9%.

⁴⁰ En 2001, 25,3% de la taxe professionnelle était acquittée par les 34,4% d'entreprises déficitaires (source : Direction de la prévision et de l'analyse économique, données issues de la centrale des bilans, portant sur les seules entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au titre des BRN).

qu'une imposition dont l'assiette est indépendante du bénéfice exerce un effet désincitatif sur la prise de risque que représente la création d'entreprise⁴¹ et accroît les risques de défaillance. A cet égard, deux types d'effets peuvent être distingués.

D'un point de vue macroéconomique, la taxe professionnelle, qui avait enregistré une croissance régulière jusqu'au début des années 1980, présente depuis lors un profil contracyclique, son poids dans le PIB étant plus important en phase basse du cycle économique (cf. graphique ci-dessous). Il en résulte que cette imposition pèse plus lourdement sur l'ensemble des entreprises dans les périodes où elles connaissent des difficultés conjoncturelles et sont exposées à des risques d'illiquidité et d'insolvabilité.



A l'impact macroéconomique de la taxe s'ajoutent **des effets microéconomiques qui tendent à défavoriser spécifiquement les entreprises en difficulté**. Sur ce plan, le mécanisme de la taxe professionnelle présente deux caractéristiques dont les effets se cumulent :

- d'une part, la cotisation étant déductible de l'assiette imposable à l'impôt sur les sociétés, le surcoût induit par la taxe est, à durée de vie des investissements égale, plus élevé, par rapport au montant des investissements consentis, pour les entreprises qui enregistrent des pertes, surtout lorsque celles-ci sont durables⁴²;
- d'autre part, les entreprises en difficulté sont, en règle générale, également celles qui rencontrent des problèmes de solvabilité et peinent à se refinancer pour réaliser de nouveaux investissements ; dès lors, ces entreprises ont, en moyenne, une durée d'utilisation des biens plus élevée ; or, assise sur la valeur brute des investissements, la taxe professionnelle affecte plus lourdement les investissements dont la durée d'utilisation est élevée.

C. Sans équivalent à l'étranger, la taxe professionnelle handicape la France dans la concurrence internationale

En 2002, 7,9% des investissements directs étrangers réalisés dans le monde, soit 13,7% du total européen, se sont orientés vers la France. Notre pays se situe, selon les années, au 2^{ème} ou 3^{ème} rang européen, et au 4^{ème} ou 5^{ème} rang mondial, à égalité avec la Chine⁴³. Toutefois, si la France demeure attractive, l'existence d'une imposition locale frappant les investissements, qui sont de plus en plus mobiles internationalement, constitue une originalité, qui pénalise notre pays dans la

⁴¹ Des mesures spécifiques en faveur des jeunes entreprises ont toutefois été mises en œuvre pour pallier cet effet.

⁴² Cf. supra, tableau page 26 et fiche n°5 de l'annexe III.

⁴³ Source : CNUCED, données 2002.

concurrence internationale, en raison tant du niveau comparativement élevé des prélèvements supportés par les entreprises situées en France que de la nature de la taxe professionnelle.

1. L'imposition locale des investissements est une originalité française

Au contraire d'autres types de prélèvements, tels la TVA ou l'impôt sur les sociétés, qui se sont progressivement imposés, sous des formes voisines, dans la quasi-totalité des Etats de l'Union européenne et, au-delà, de l'OCDE, **le trait majeur des systèmes d'imposition locale existants est l'extrême diversité des assiettes d'imposition**, qui couvrent une bonne part du champ des possibles. Toutefois, bien qu'il n'existe pas de **modèle commun** d'imposition locale des entreprises, **plusieurs lignes de force se dégagent**.

a) dans la plupart des pays de l'UE et de l'OCDE, les entreprises sont soumises à un impôt foncier local

La taxe foncière est sans nul doute le mode d'imposition locale des entreprises le mieux partagé. A l'exception de la Suède, de la Grèce⁴⁴ et de Malte, la totalité des pays de l'UE-15 et des nouveaux Etats membres, de même que les Etats-Unis, par le biais de la *Property tax*, se sont dotés d'une taxe foncière sur les propriétés bâties, la plupart disposant également d'une taxe foncière sur les propriétés non bâties.

b) de nombreux Etats se sont dotés d'un impôt local sur les bénéfices

Hormis la base foncière, le bénéfice des sociétés est l'assiette la plus répandue. Outre les Etats dans lesquels l'impôt sur les sociétés est partiellement affecté aux collectivités locales⁴⁵, le bénéfice constitue l'assiette principale des impôts locaux sur l'activité économique en Allemagne (*Gewerbesteuer*), aux Etats-Unis (*Corporate Income Tax*), au Portugal, où la taxation s'opère sous la forme de centimes additionnels (*Derrama*) à l'impôt national sur les sociétés, ainsi qu'au Luxembourg. Au Japon, l'*Enterprise Tax*, perçue au profit des préfectures, c'est-à-dire des régions, est assise sur le bénéfice. S'y ajoute un autre impôt local, la *Corporate Inhabitant Tax*, perçu au profit des préfectures et des communes, dont l'assiette est partiellement assise sur le bénéfice. A l'opposé, la Suède et le Danemark, qui prélevaient jusqu'au début des années 1990 un impôt sur les bénéfices des sociétés au niveau local, y ont aujourd'hui renoncé.

Le principal intérêt de ce type d'imposition est qu'il repose sur une base représentative de la **capacité contributive** des entreprises. Toutefois, elle se heurte à un écueil de principe, et à deux obstacles pratiques.

- en principe, la base constituée par le bénéfice présente l'inconvénient de n'être pas corrélée à la valeur des services rendus aux entreprises ou des externalités négatives qu'elles occasionnent localement, ce qui en fait **une assiette sous-optimale du point de vue de la théorie de l'équivalence** ;
- en pratique, cette assiette, qui subit de **fortes fluctuations en fonction de la conjoncture économique**, est peu susceptible de procurer aux collectivités des recettes régulières ;
- de plus, **le bénéfice est une assiette difficilement localisable**. En effet, les entreprises ne disposent pas toujours de comptabilités séparées pour chacun de leurs établissements, et même lorsque tel est le cas, l'assiette attribuée à chacun d'entre eux peut aisément être manipulée, notamment par une action sur les prix de transferts.

⁴⁴ Et, en dehors de l'UE, de la Norvège. Le cas du Royaume-Uni, spécifique, est examiné *infra*.

⁴⁵ Cet impôt n'a alors pas le caractère d'une véritable imposition locale, cf. *infra*.

c) la masse salariale constitue une assiette en déclin relatif, au profit de la valeur ajoutée

La masse salariale, ou le nombre de salariés, constituent des bases d'imposition en déclin relatif car critiquées pour leur impact sur l'emploi. Exclue de l'assiette imposable en Allemagne depuis 1979 et en France depuis 2003, la masse salariale reste la base d'imposition de l'impôt local sur les sociétés et de l'impôt sur les salaires qui bénéficient aux collectivités territoriales autrichiennes. Le nombre de salariés entre également, pour une part, dans la base d'imposition en Belgique (Impôt local sur le personnel occupé). Toutefois, l'inclusion des salaires dans les bases de l'imposition locale des entreprises semble loin d'être abandonnée. En effet, si elle reste peu répandue, **la valeur ajoutée – base d'imposition qui inclut les salaires – semble néanmoins connaître un certain essor**. Envisagé en France⁴⁶ et en Allemagne dans les années 1980, c'est finalement en Italie que ce type d'imposition a vu le jour pour la première fois en Europe. De façon assez spectaculaire, la réforme de 1998 a substitué un **impôt régional assis sur la valeur ajoutée** (*Imposta Regionale sulle Attività Produttive*, IRAP) à sept impôts préexistants, dont le rendement atteignait 46 Md€.

d) la France présente un profil atypique

Ce bref panorama stigmatise, en creux, le caractère atypique de l'assiette de la taxe professionnelle française. Certes, le régime d'imposition locale des entreprises applicable en France présente certaines similitudes avec ceux de nos principaux partenaires. Ainsi, comme dans la plupart des pays de l'OCDE, les entreprises sont soumises à une imposition foncière. De même, la suppression de la part salariale de la taxe professionnelle, entre 1998 et 2003, s'inscrit dans une tendance générale à la suppression des impôts pesant spécifiquement sur le facteur travail.

Cependant, la taxation des investissements au niveau local constitue, dans l'UE, une singularité française. A cet égard, **la taxe professionnelle apparaît incontestablement comme une forme d'imposition atypique, qui fait de notre pays une exception en matière d'imposition locale des entreprises**.

2. La taxe professionnelle alourdit la charge fiscale des entreprises vis-à-vis de leurs concurrentes étrangères, et pèse particulièrement sur les secteurs les plus exposés à la concurrence internationale

L'évaluation et la comparaison de la charge supportée par les entreprises se heurte à des difficultés, en raison principalement de **l'hétérogénéité des systèmes d'imposition locale**, qui vide de tout sens les comparaisons fondées sur les taux d'imposition, et du fait que la charge fiscale supportée localement par les entreprises peut varier selon l'importance des compétences et la part des dépenses publiques ressortissant aux collectivités locales. Dès lors, la comparaison des systèmes fiscaux doit, sauf à perdre sa pertinence, tenir compte des prélèvements opérés par chaque catégorie de collectivité, y compris le niveau central ou fédéral.

Une **analyse par cas-types**, qui consiste à simuler pour une entreprise française la fiscalité de plusieurs pays en appliquant aux données relatives à l'entreprise sélectionnée la législation fiscale de droit commun des différents pays, permet de contourner ces écueils. La direction de la prévision et de l'analyse économique a comparé, selon cette méthode, les régimes existant dans les cinq principales économies occidentales (Etats-Unis, Allemagne, Grande-Bretagne, France, Italie). De cette étude, dont les résultats sont présentés dans la fiche n°14, se dégagent trois conclusions⁴⁷ : abstraction faite du cas de l'Italie, **les entreprises établies en France, qu'elles soient françaises ou étrangères, supportent des prélèvements locaux plus lourds que leurs concurrentes situées dans les autres pays sous revue, dans le contexte d'une charge fiscale globale plus élevée**⁴⁸. De plus, les

⁴⁶ Sa mise en œuvre était prévue par la loi du 10 janvier 1980. Voir fiche n°1.

⁴⁷ Toutes les données citées dans cette partie sont issues de l'étude de la direction de la prévision.

⁴⁸ Il est à noter que, les structures institutionnelles des différents pays étudiés – et notamment la répartition des compétences entre niveaux d'administration – n'étant pas homogènes, la comparaison des charges pesant

comparaisons internationales confirment que le système de taxation en vigueur dans notre pays comporte un **biais important en défaveur des secteurs à forte intensité capitalistique**.

a) une situation atypique en matière d'impôts locaux sur les entreprises

Si l'on combine les effets des taxes foncières et des impôts spécifiques sur l'activité économique (dont la taxe professionnelle), **la charge fiscale⁴⁹ supportée localement par les entreprises apparaît, en France, inférieure à celle observée en Italie, mais plus élevée qu'en Allemagne, aux Etats-Unis et au Royaume-Uni :**

- s'agissant des **entreprises bénéficiaires**, elle est faible aux Etats-Unis (1,4% de la valeur ajoutée) et en Grande-Bretagne (0,5%), et modérée en France et en Allemagne (2,6%). Au contraire, elle est plus élevée en Italie (4,3%) ;
- s'agissant des **entreprises déficitaires**, la charge fiscale est globalement faible en Allemagne, aux Etats-Unis et en Grande-Bretagne, mais **élevée en France et en Italie**.

Taxes locales/valeur ajoutée	Allemagne	Royaume-Uni	Etats-Unis	Italie	France
Entreprises bénéficiaires	2,6%	0,5%	1,4%	4,3%	2,6%
Entreprises déficitaires	0,6%	1,0%	0,6%	4,3%	3,7%

Source : DPAAE, étude sur cas-types

NB : ces données ne correspondent pas à une moyenne. Les ratios sont calculés pour des entreprises-types. Cf. la note méthodologique jointe à la fiche n°14.

b) les entreprises françaises supportent une charge fiscale globale plus faible qu'en Italie, mais plus élevée qu'en Allemagne, au Royaume-Uni ou aux Etats-Unis

Notre pays se situant par ailleurs dans une situation médiane en matière d'impôt sur les sociétés, le niveau élevé des charges pesant localement sur les entreprises explique l'essentiel des écarts de taxation qui distinguent la France et l'Italie des trois autres Etats étudiés (cf. tableau ci-dessous) :

- s'agissant des **entreprises bénéficiaires**, les prélèvements sur les entreprises apparaissent au total inférieurs de 13% à ceux observés en Italie, mais supérieurs d'environ 12 à 16% aux niveaux observés en Allemagne et aux Etats-Unis, et de plus de 35% par rapport à la situation des entreprises britanniques ;
- s'agissant des **entreprises déficitaires**, la charge fiscale globale supportée par les entreprises françaises est inférieure de 25% à celle grevant leur homologues italiennes, mais sans commune mesure avec les niveaux observés dans les trois autres pays étudiés, qui sont trois à cinq fois inférieurs.

Charge fiscale globale (IS + impositions locales sur les entreprises) / Valeur ajoutée	Allemagne	Royaume-Uni	Etats-Unis	Italie	France
Entreprises bénéficiaires					
Impôt sur les sociétés/valeur ajoutée	5,3%	6,3%	6,7%	6,2%	6,6%
Taxes locales /valeur ajoutée	2,6%	0,5%	1,4%	4,3%	2,6%
Charge fiscale globale	7,9%	6,8%	8,2%	10,6%	9,2%
Entreprises déficitaires					
Impôt sur les sociétés/valeur ajoutée	0,2%	0,2%	0,2%	0,3%	0,2%
Taxes locales /valeur ajoutée	0,6%	1,0%	0,6%	4,3%	3,7%
Charge fiscale globale	0,8%	1,2%	0,8%	4,6%	3,8%

Source : DPAAE, étude sur cas-types. Ces données ne correspondent pas à une moyenne.

localement sur les entreprises n'est pas, seule, significative, mais doit s'inscrire dans le cadre plus large d'une comparaison des charges fiscales globales pesant sur les entreprises : cf. fiche n°14 et son annexe méthodologique.

⁴⁹ Cette notion désigne ici le rapport entre le total des prélèvements acquittés par une entreprise et sa valeur ajoutée. On distinguera entre la charge fiscale locale et la charge fiscale globale (IS national+ taxes locales).

c) un système d'imposition qui pénalise davantage les secteurs les plus exposés à la concurrence internationale

L'assiette de la taxe professionnelle aboutit, en France, à **pénaliser fortement les secteurs intensifs en capital, non seulement par rapport aux autres secteurs (cf. supra), mais aussi vis-à-vis des entreprises concurrentes** établies dans les principaux pays de l'UE et aux Etats-Unis.

En effet, bien que le surplus de charge fiscale occasionné, en France, par les taxes locales, concerne la plupart des secteurs, **les écarts de prélèvements entre la France et ses partenaires apparaissent plus importants dans les secteurs à forte intensité capitalistique**, tels que les secteurs des composants électriques et électroniques ou de la métallurgie.

Au contraire, ils sont moindres, voire favorables à notre pays, dans le cas des entreprises de certains secteurs tertiaires (cf. tableau ci-dessous).

Décomposition de la charge fiscale locale par secteur en fonction de l'intensité capitalistique ⁵⁰	Intensité capitalistique	Allemagne	Royaume-Uni	Etats-Unis	Italie	Moyenne à 4	France
Entreprises bénéficiaires							
Composants électroniques	145%	2,43%	0,57%	1,38%	4,35%	2,18%	4,61%
Transports	131%	2,31%	0,12%	1,12%	4,29%	1,96%	4,00%
Métallurgie	103%	2,83%	1,87%	1,98%	4,57%	2,81%	4,21%
Industrie textile	69%	1,88%	0,73%	1,22%	4,37%	2,05%	2,61%
Commerce de détail	66%	3,32%	0,33%	1,85%	4,33%	2,46%	2,32%
Commerce de gros	66%	5,91%	0,79%	3,10%	4,25%	3,51%	3,33%
Conseil-assistance	1%	2,34%	0,26%	1,24%	4,25%	2,02%	1,65%

Décomposition de la charge fiscale locale par secteur en fonction de l'intensité capitalistique ⁵¹	Intensité capitalistique	Allemagne	Royaume-Uni	Etats-Unis	Italie	Moyenne à 4	France
Entreprises déficitaires							
Composants électriques	306%	0,31%	0,73%	0,31%	4,38%	1,43%	5,24%
Métallurgie	159%	0,66%	1,53%	0,66%	4,51%	1,84%	4,88%
Industrie textile	138%	0,29%	0,67%	0,29%	4,37%	1,41%	4,33%
Commerce de détail	96%	0,00%	1,17%	0,00%	4,25%	1,36%	4,75%
Transports	63%	0,00%	0,33%	0,00%	4,25%	1,15%	2,68%
Conseil-assistance	13%	0,00%	0,16%	0,00%	4,25%	1,10%	1,59%
Commerce de gros	1%	0,00%	0,11%	0,00%	4,25%	1,09%	1,57%

Source : DPAE, étude sur cas-types

NB : ces données ne correspondent pas à une moyenne. Les ratios sont calculés pour des entreprises-types. Cf. la note méthodologique jointe à la fiche n°14.

Cette observation est d'autant plus préoccupante que **les secteurs industriels sont parmi les plus exposés à la concurrence internationale**. En effet, contrairement à certaines activités peu délocalisables (cf. supra, II. A. 2. b), les industries de biens intermédiaires et de biens de consommation opèrent en règle générale sur des marchés, sinon mondiaux, au moins régionaux à l'échelle européenne, qui peuvent être approvisionnés indifféremment depuis la France ou depuis d'autres pays, sous réserve toutefois des coûts de transport.

Certes, eu égard notamment aux bouleversements qui ont marqué les réseaux de télécommunications, ce constat est également vérifié dans le cas de certaines activités de service, par

⁵⁰ L'intensité capitalistique est définie comme le rapport entre les immobilisations corporelles et la valeur ajoutée brute.

⁵¹ L'intensité capitalistique est définie comme le rapport entre les immobilisations corporelles et la valeur ajoutée brute.

exemple dans le cas des banques ou des services aux entreprises. Toutefois, malgré des exceptions, ces activités nécessitent le plus souvent des investissements moins lourds que ceux mis en œuvre par l'industrie (cf. le tableau précédent pour des exemples), et sont donc comparativement moins pénalisés, vis-à-vis de leurs concurrents étrangers, par l'existence, en France, de la taxe professionnelle (cf. supra, I).

Au total, il est clair que **tant le niveau que la répartition de la taxe professionnelle désavantagent les entreprises françaises face à la concurrence internationale, et pénalise spécifiquement les secteurs historiquement les plus exposés aux risques de délocalisation.**

3. La nature de la taxe professionnelle peut exercer un effet désincitatif sur les choix d'investissement au détriment de la France

L'impact économique de la taxe professionnelle n'est pas seulement la conséquence du poids du prélèvement auquel elle correspond (cf. supra), mais aussi de ses caractéristiques intrinsèques, et de la perception qu'en ont les entreprises et les investisseurs.

Certes, **en principe, les choix des investisseurs ne dépendent pas du stade auquel sont effectués les prélèvements obligatoires.** En effet, les décisions des agents économiques sont, en théorie, guidées par un objectif de maximisation des profits de l'entreprise après impôts. Dès lors, seul le niveau du prélèvement supporté, ainsi que l'assiette sur laquelle il repose, devraient être pris en considération dans les choix d'investissement.

Toutefois, cette règle ne vaut que sous réserve d'une information parfaite des entreprises sur leurs perspectives de profit et sur le prélèvement auquel, *in fine*, donnera lieu un investissement donné. Or, dans la réalité, les investisseurs ne disposent pas d'une information parfaite, et ne peuvent en particulier qu'estimer les flux financiers qui résulteront d'un investissement. Ils n'ont pas, dès lors, une information précise sur les prélèvements auxquels ils seront soumis.

Dans un tel environnement, les auditions d'entreprises auxquelles a procédé la commission semblent montrer que les caractéristiques intrinsèques de la taxe professionnelle, et notamment sa singularité et son mode de calcul, sont susceptibles d'exercer un effet désincitatif sur les décisions d'investissement.

a) une imposition trop singulière ?

Du fait de sa singularité, la taxe professionnelle, qui est d'autant plus importante que les investissements consentis sont élevés, peut susciter une certaine **incompréhension** de la part des investisseurs, notamment étrangers, et par suite, un effet néfaste sur l'attractivité de la France. De fait, selon l'Agence française des investissements internationaux, la taxe professionnelle serait la principale imposition à faire l'objet, à l'occasion des négociations préjudant aux choix de localisation des investissements internationaux, de demandes de subventions compensatrices de la part des investisseurs, même si les aides ne sont pas toujours octroyées dans le but affiché de compenser les cotisations dues au titre de cette imposition.

Ainsi certains investissements majeurs, tels que l'implantation du centre de R&D de l'Alliance à Crolles en 2002 (semi-conducteurs), pour lequel STMicroelectronics, Motorola et Philips ont bénéficié de 363 M€ d'aides publiques pour un projet de 1,35 Md€ d'investissement créant 1 200 emplois directs, ou plus récemment l'extension de Total au Havre (2003, pétro-chimie), qui a mobilisé 42 M€ d'aides publiques pour un investissement de 550 M€, n'ont-ils pu être obtenus qu'au prix de subventions importantes, correspondant à plusieurs années de versement de la taxe professionnelle. A l'inverse, dans certains cas, la charge représentée par la taxe professionnelle serait à l'origine de l'échec de certains projets d'investissement, tel celui, en 2004, de la société Saint Regis Paper (papier) en Seine-Maritime, pour lequel cette entreprise envisageait un investissement de 230 M€ qui aurait occasionné un prélèvement de taxe professionnelle de 31,2 M€ sur une période de huit ans.

Si l'octroi de subventions peut effectivement permettre de pallier l'impact de la taxe sur l'attractivité de la France, notamment dans le cas d'investissements importants, cette pratique n'est pas sans poser problème. En effet, elle induit au moins deux types d'effets néfastes :

- elle reporte sur l'Etat et sur les collectivités territoriales, qui en supportent pourtant les nuisances, les coûts induits par l'implantation d'investissements nouveaux sur le territoire national, et plus généralement, **ampute les budgets des collectivités publiques** au détriment des autres contribuables ;
- elle induit une mise en concurrence des collectivités par les entreprises à l'échelle internationale, rendant possibles des abus ;
- elle est source de **distorsions de concurrence**, à l'égard non seulement des grandes entreprises déjà installées sur le territoire, mais également des petites entreprises, qui n'ont pas une capacité de négociation suffisante pour prétendre à un régime de faveur.

De plus, **l'octroi de subventions publiques aux entreprises est aujourd'hui très étroitement encadré par le droit de la concurrence**, national et communautaire, qui limite cette pratique aux entreprises implantées dans les zones les plus défavorisées. Or, même si les négociations en cours à l'échelle de l'UE ne sont pas achevées sur ce plan, il est très probable qu'à compter de 2007, la quasi-totalité du territoire français sera exclue du bénéfice des dérogations actuellement en vigueur en matière d'aides publiques, compte tenu du niveau de développement, inférieur à la moyenne, des nouveaux Etats membres. Les marges de manœuvre rendues jusqu'à présent possibles par l'octroi de dérogations pourraient ainsi se trouver anéanties.

b) une imposition plus discriminante car calculée plus tôt ?

Les auditions auxquelles à procédé la commission ont fait apparaître la manière spécifique dont les acteurs économiques intègrent la taxe professionnelle dans leurs choix d'investissement.

En pratique, les évaluations de marges bénéficiaires ou de flux financiers prévisionnels auxquels se livrent les décideurs pour étayer leurs choix de production ou d'investissement **ne tiennent pas compte, en règle générale, des prélèvements sur le résultat**. En effet, si l'impact d'un investissement donné sur certains soldes intermédiaires de gestion, telle la marge brute dégagée par une production, peut souvent être évalué, il est en revanche très difficile, voire impossible, d'en apprécier l'effet sur le résultat fiscal d'une entreprise, surtout, compte tenu notamment de l'existence de régimes de groupes telle l'intégration fiscale, lorsqu'il s'agit d'une filiale d'une grande société. De même, il est tout aussi ardu, dans le cas d'une entreprise de taille importante disposant d'une gamme étendue de productions, d'évaluer l'impact, sur les soldes de gestion globaux, d'un investissement consenti dans le champ d'une production spécifique.

En revanche, **la taxe professionnelle, qui est fonction de l'investissement consenti, peut être approchée *ex ante***, et attribuée à un investissement donné. Dès lors, elle est considérée par les entreprises, de même d'ailleurs que l'IRAP italien ou les taxes foncières, comme une **charge d'exploitation**, et grève la rentabilité prévisionnelle des investissements envisagés.

Ainsi, lorsqu'une entreprise dispose de plusieurs sites de production, implantés dans divers pays européens, les choix de localisation des investissements sont opérés notamment au vu de la comparaison des **marges brutes** que permet d'obtenir chaque site. Le cercle des directeurs financiers, ainsi que certaines entreprises telles qu'Unilever France et Plastic Omnium, ont fourni à la commission des exemples détaillés d'investissements réels, qui mettent en évidence le fait que la taxe professionnelle pèse sur la marge brute des investissements effectués en France, désavantageant ainsi les sites de production situés sur notre territoire.

Par exemple, dans le cas d'un produit de consommation dont la production a été lancée par Unilever, la taxe professionnelle a eu pour effet de grever la marge brute dégagée par le site français de cette entreprise d'un point par rapport au site implanté en Allemagne. S'il peut sembler faible, cet écart est en réalité, selon Unilever, suffisant pour motiver une décision de localisation⁵².

En d'autres termes, le niveau et la répartition sectorielle de la taxe professionnelle ne sont pas les seuls facteurs pris en compte par les entreprises dans leurs choix de localisation d'investissements. Le caractère de charge d'exploitation que revêt la taxe professionnelle n'est pas neutre sur les décisions d'investissements, et peut, **même à niveau globalement égal de prélèvements obligatoires, obérer l'attractivité des sites industriels implantés sur le territoire français.**

⁵² Dans cet exemple, un point de marge brute équivaut à environ 5 à 6% du résultat net avant impôt.

III. DES PISTES DE TRAVAIL QUI DEVRONT FAIRE L'OBJET DE SIMULATIONS APPROFONDIES

Le Premier ministre a invité la commission, lors de son installation, à **imaginer une réforme ambitieuse**, conduisant, dans le respect des principes rappelés en introduction – préservation de l'autonomie financière des collectivités territoriales, maintien du lien avec l'activité économique des territoires, absence de transfert de charges vers les ménages, développement de l'intercommunalité – à remplacer la taxe professionnelle par un impôt nouveau, qui ne pénalise pas l'investissement.

Le constat qui précède, qui conclut à l'inadaptation de la taxe professionnelle, a déjà été plusieurs fois dressé. La liste particulièrement fournie des modifications qui lui ont été apportées depuis sa création démontre, s'il en était besoin, qu'il n'est aucun gouvernement qui n'ait eu conscience du caractère excessivement complexe et désincitatif de ce prélèvement, dans ses modalités tout du moins.

Toutefois, **aucune réforme, même d'ampleur, n'a eu jusqu'à présent pour ambition de remplacer la taxe professionnelle par un impôt nouveau**. Tout juste les aménagements successifs ont-ils eu pour objet d'en corriger certains effets néfastes. L'examen des différentes pistes de réforme mené ci-après – qui a pour but d'énumérer les hypothèses que la commission a choisi de mettre à l'étude et d'approfondir par des simulations chiffrées à l'automne – éclaire les raisons de ce choix : la solution parfaite n'existe pas. Avant même que soient connus les résultats des simulations, il apparaît en effet très probable que, quelle que soit la solution qui sera finalement retenue, un ou plusieurs acteurs devront réaliser un effort, qui chacun ont des arguments légitimes à faire valoir pour s'y opposer.

On peut toutefois observer que **deux éléments militent aujourd'hui** fortement contre le *statu quo* et **en faveur d'un changement plus profond** :

- les fréquents ravaudages de la taxe professionnelle ont considérablement rétréci son assiette (et son champ d'application), sans limiter significativement **la dynamique des bases et des taux** de ce prélèvement ;

Il n'est d'ailleurs pas exclu que les réformateurs successifs de la taxe professionnelle, qui ne pouvaient pas ignorer ce phénomène, aient conçu leurs réformes comme une étape vers un remplacement définitif à terme.

- **la prise en charge croissante** de l'impôt **par l'Etat** remet également en cause plusieurs des fondements mêmes de la taxe professionnelle.

Cette prise en charge croissante atténue le lien entre le contribuable local et la collectivité territoriale, contrastant avec l'évolution souhaitée par les élus eux-mêmes. Elle introduit un transfert indirect de la fiscalité locale vers le contribuable national, et donc en partie vers les ménages. Or, le taux de prise en charge par l'Etat des recettes des collectivités locales liées à la taxe professionnelle, de 38% en 2003, pourrait encore augmenter dans les années à venir, ne serait-ce que par le jeu, de 2005 à 2007, du dégrèvement relatif aux investissements nouveaux.

Dès lors que l'on souhaite étudier les modalités d'une réforme d'ensemble de l'imposition locale des entreprises, **plusieurs questions, soulevées lors des réunions de la commission, doivent faire l'objet de travaux complémentaires à l'automne**. Il s'agit, à titre principal, d'évaluer les assiettes alternatives à celle de l'actuelle taxe professionnelle et, subsidiairement, de fixer des hypothèses sur les redevables de l'impôt, ses bénéficiaires et les modalités de fixation de son taux.

Dans tous les cas, **la solution principale proposée au Gouvernement devra respecter le cadre posé par le Premier ministre**, même si la commission ne s'interdit pas de présenter des

variantes qui pourraient, sur certains points, ne pas respecter totalement certaines des contraintes fixées.

A. Les différentes solutions et leurs enjeux

Un choix entre trois familles de propositions – suppression de la taxe professionnelle, réforme de la taxe professionnelle actuelle et remplacement par un impôt nouveau ne frappant plus l'investissement – se présente à la commission.

1. La suppression de la taxe professionnelle

Par construction, la suppression de la taxe professionnelle **sans remplacement par un autre impôt local sur les entreprises** mettrait un terme aux critiques discutées précédemment : la faible mobilité des entreprises au regard du seul critère fiscal, l'absence de vérification empirique du principe d'équivalence, la déconnexion croissante de l'entreprise et du territoire due à la part prise par l'assiette valeur ajoutée, et en particulier par la cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée. On notera également que la France se rapprocherait alors des pays qui, au sein de l'Union européenne à quinze, n'imposent pas localement les entreprises (Grèce, Suède), ou ne les imposent que par le biais d'une imposition foncière (Pays-Bas, Irlande, Royaume-Uni).

Le maintien du niveau de ressources des collectivités bénéficiaires conduit à considérer deux modalités de mise en œuvre de la suppression de la taxe professionnelle : le remplacement de son produit par une dotation budgétaire – modalité qui s'avère *in fine* impraticable – ou par une fraction du produit d'impôts d'Etat.

a) le remplacement par une dotation budgétaire

La suppression de la taxe professionnelle conduit dans un premier temps à alléger l'imposition des entreprises de 22,0 Md€, à améliorer le solde budgétaire de l'Etat de 3,0 Md€ et corrélativement, à ôter 23,7 Md€ aux ressources des collectivités territoriales et 1,3 Md€ aux établissements consulaires et aux établissements publics fonciers locaux. Le remplacement des 25,0 Md€ de produit actuel (hors compensations) devrait coûter 16,7 Md€ à l'Etat, si la voie de la dotation budgétaire était retenue, après prise en compte de la déductibilité des cotisations de taxe professionnelle de la base d'imposition des bénéficiaires⁵³.

Au-delà du problème budgétaire que poserait une telle solution, qui en l'état s'avèrerait incompatible avec la situation des finances publiques et nos engagements européens, **le remplacement de la taxe professionnelle par une dotation budgétaire est rendu impossible par le nouveau cadre constitutionnel.**

En effet, dans sa rédaction résultant de l'article 7 de la loi constitutionnelle n°2003-276 du 28 mars 2003 relative à l'organisation décentralisée de la République, le troisième alinéa de l'article 72-2 de la Constitution affirme désormais le **principe de l'autonomie financière des collectivités locales**. Le projet de loi organique déposé en application de cet article précise en outre que la part des ressources propres rapportée à l'ensemble des ressources des collectivités, ne peut être inférieure à celle constatée, pour chaque niveau de collectivité, en 2003.

Le choix de l'année 2003 comme année de référence implique que les réformes à venir de la fiscalité locale⁵⁴ – et notamment la réforme de la taxe professionnelle – ne pourront avoir pour effet de ramener la part des impositions de toutes natures et des autres ressources propres dans l'ensemble des ressources des catégories de collectivités sous le plancher que constitue le taux constaté en 2003.

⁵³ Cf. fiche n°4, II A.

⁵⁴ On peut remarquer que la suppression de la part salariale de la taxe professionnelle ne pourrait plus, aujourd'hui, être accompagnée par un mécanisme de compensation budgétaire aux collectivités.

La taxe professionnelle représente entre 30,2% et 37,9 % des ressources propres des collectivités territoriales. **L'importance de cette part exclut donc le remplacement intégral de la taxe professionnelle par une dotation budgétaire**, cette remarque valant pour chaque catégorie de collectivité. *A contrario*, elle implique, pour chaque catégorie de collectivité, un remplacement de la taxe par le produit d'impositions de toutes natures au sens de l'article 2 du projet de loi organique.

b) la suppression de la taxe professionnelle et le partage d'un ou de plusieurs impôts d'Etat

L'obstacle constitutionnel auquel se heurterait le remplacement de la taxe professionnelle par une dotation budgétaire **ne se retrouverait pas, en principe, dans le cas du transfert** aux collectivités territoriales de tout ou partie **d'un impôt national**, dont le taux resterait voté en loi de finances.

Quelle que soit la nature de l'imposition, il est toujours possible d'affecter tout ou partie du produit d'un impôt national aux collectivités territoriales, dès lors que cette mesure n'a pas d'incidence sur les règles d'assiette et de taux pratiqués. Le transfert d'une partie d'impôts d'Etat (TVA, IR, IS, TIPP, TCA) apparaît *a priori* compatible avec la Constitution dans la mesure où soit l'assiette, soit le taux servant à calculer le produit affecté aux collectivités territoriales, serait localisé par la loi. **La commission examinera cette famille de solutions à l'automne.**

Il convient toutefois de mentionner dès à présent les **risques associés** à celle-ci. En effet, sauf à affecter à la réforme des réductions de dépenses ou un surcroît de recettes futures, l'Etat serait, en particulier en raison de nos engagements européens, contraint de compenser le choc budgétaire correspondant au montant transféré en augmentant le produit d'un ou de plusieurs impôts d'Etat. A titre d'exemple, la reconstitution par l'impôt du coût de la suppression de la taxe professionnelle pour l'Etat représenterait environ 3 points de TVA au taux normal et 12 points d'impôt sur les sociétés.

Quelle que soit la solution retenue, financement budgétaire ou hausse des impôts, elle **risque d'entraîner un transfert de l'imposition vers les ménages**, en particulier en raison de la difficulté à faire varier l'impôt sur les sociétés à la hausse dans un contexte marqué par le développement de la concurrence fiscale internationale. En cas d'augmentation d'un impôt d'Etat pesant sur les entreprises, on en reviendrait à une problématique de **transfert de la charge de l'imposition entre redevables.**

En outre, alors que l'hypothèse consistant à reconstituer les ressources de taxe professionnelle des collectivités par voie de dotation budgétaire ou de compensation fiscale indexée permet de garantir un niveau de ressources aux collectivités (à défaut d'autonomie financière), l'affectation aux budgets locaux d'une fraction d'un impôt national ne serait possible que si les collectivités territoriales acceptaient la **volatilité propre à l'impôt ainsi partagé.**

2. L'aménagement de la taxe professionnelle

La deuxième famille de solutions comprend toutes celles qui aménagent l'assiette actuelle de la taxe professionnelle pour pallier ses défauts les plus manifestes, notamment la concentration de l'imposition sur une base étroite et sur un nombre réduit d'entreprises, la prise en compte des immobilisations à leur coût d'acquisition et le dépassement du plafond en fonction de la valeur ajoutée. **Deux modalités de mise en œuvre pourraient être étudiées par la commission :**

- la première consiste à conserver les bases physiques actuelles, mais en assurant l'impôt sur la **valeur nette comptable des équipements et biens mobiliers** et non plus sur leur valeur brute ;

Dans la mesure où le passage aux valeurs nettes comptables diviserait les bases brutes par un facteur 2,5, sans alléger significativement le poids des entreprises industrielles dans l'imposition, il

pourrait être envisagé d'**élargir corrélativement l'assiette de la taxe professionnelle à d'autres facteurs de production**. A la limite, cet élargissement pourrait aller jusqu'à reconstituer une assiette ressemblant à celle de la taxe professionnelle des origines, incluant les valeurs locatives foncières, la valeur nette comptable des équipements et biens mobiliers, les salaires, voire une fraction du bénéfice.

- la seconde consiste à retrouver un **plafonnement réel en fonction de la valeur ajoutée**, en supprimant le gel des taux, en « rafraîchissant » l'année de référence ou bien en abaissant le plafond.

a) l'élargissement de la base de la taxe professionnelle à d'autres facteurs de production

Les **facteurs de production** présentent des caractéristiques communes qui militent en faveur de leur imposition au niveau local :

- les dépenses des collectivités sont plutôt proportionnées à ces éléments physiques qu'aux grandeurs comptables, et notamment au résultat ;
- les facteurs de production sont directement et facilement localisables. Ils sont moins soumis à des comportements d'optimisation fiscale, encore que leur évaluation offre des possibilités en ce domaine ;
- leur volatilité est faible et les collectivités encourent moins de risques sur ces bases ;
- le risque inévitable d'optimisation et de fraude fiscales est plus facile à appréhender.

Dans la pratique, l'imposition des éléments physiques de production nécessite d'adopter des conventions sur leurs **modalités de valorisation** qui devront faire l'objet d'un examen par la commission.

L'utilisation de la **base foncière** est conforme à l'analyse économique sur le financement optimal des collectivités locales. En effet, les services publics locaux financés par les collectivités territoriales sont les plus susceptibles d'être capitalisés dans la valeur des biens fonciers, dégageant une rente foncière que la fiscalité ne fait que « récupérer » (cf. supra II). Elle est déjà utilisée pour la taxe professionnelle actuelle et n'a pas été remise en cause lors des auditions de la commission. Elle est parfaitement localisable et se prête au vote d'un taux local.

On peut toutefois mentionner que cette base ne correspond pas exactement aux valeurs foncières visées par la théorie économique. Les valeurs locatives sur lesquelles sont assis en totalité ou en partie les impôts directs locaux sont actuellement déterminées en fonction de valeurs fixées en 1961 pour le foncier non bâti et en 1970 pour la taxe d'habitation et le foncier bâti. Des actualisations sont certes intervenues en 1970 pour le non bâti et en 1980 pour l'ensemble des propriétés. Toutefois, la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière est calculée par application des règles de la TFPB ou de la TFPNB, qui sont très différentes en fonction de la nature – industrielle ou non – des biens évalués⁵⁵, et sans tenir compte de l'actualisation des valeurs locatives opérée en 1980. Dès lors, une augmentation significative du poids des biens passibles d'une taxe foncière dans un nouvel impôt économique conduirait à s'interroger sur une éventuelle révision des valeurs locatives foncières.

Les **équipements et biens mobiliers (EBM)** sont actuellement pris en compte dans l'assiette de la taxe professionnelle, à hauteur de 79% des bases brutes. Cette prépondérance et la prise

⁵⁵ Lorsqu'ils n'existaient pas ou n'étaient pas loués à la date du 1^{er} janvier 1970, les locaux et terrains imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties sont évalués par comparaison, tandis que les établissements industriels sont évalués par application d'un coefficient à la valeur locative (prix de revient de l'immobilisation inscrite au bilan) revalorisée.

en compte de la valeur historique des biens pénalisent fortement l'investissement ; la correction de cette situation constitue l'objectif principal assigné à la réforme par le Premier ministre.

Le maintien des EBM dans l'assiette d'un nouvel impôt implique de mieux prendre en compte leur dépréciation dans le temps (prise en compte des amortissements selon les règles actuelles). Une attention particulière devra être portée à la simulation chiffrée de cette option, dans la mesure où, en réduisant sensiblement l'assiette EBM (d'un facteur 2,5), l'utilisation de la valeur nette comptable pourrait avoir un effet sur les taux, et par ailleurs freiner le renouvellement des investissements. Dans ce cas, la réforme ne répondrait pas à l'objectif économique fixé par le Gouvernement.

Toutefois, l'**élargissement de l'assiette** de la taxe professionnelle à d'autres facteurs de production que les bases foncières et les équipements et biens mobiliers renvoie en réalité, si l'on souhaite qu'il soit significatif, à la question de la réintégration des salaires. La base **salaires** a été progressivement supprimée entre 1999 et 2003 de l'assiette de la taxe professionnelle, afin d'alléger le coût que la taxe professionnelle faisait peser sur l'emploi. Si elle est aisément localisable et facile à contrôler, elle présente l'inconvénient, en cas de réintroduction, de suggérer un retour en arrière, affirmation à nuancer toutefois par le fait que les salaires servent encore indirectement d'assiette à environ 30% de la TP nette⁵⁶, soit le niveau constaté en 1998.

Facteurs de production	Avantages	Inconvénients
Immobilisations (VLF)	Aisément localisable et contrôlable Conforme à l'analyse économique sur le financement optimal des collectivités locales (capitalisation des services publics locaux) Déjà utilisée pour la TP actuelle Evolution plus rapide que les bases TP Faible volatilité de la base (écart-type de 1% sur les 10 dernières années)	Modalités d'évaluation hétérogènes (établissements industriels évalués selon la méthode comptable) Evaluations dépassées (la référence est l'année 1970) Une augmentation significative de leur poids renverrait à la question politiquement délicate de la révision foncière
Salaires	Aisément localisable et contrôlable par l'administration fiscale et les URSSAF	Réintroduit une assiette supprimée de la base entre 1999 et 2003
Equipements et biens mobiliers (EBM)	Localisables	Pénalise l'investissement La valeur brute, très lourde, n'était supportable qu'en période de forte inflation, la valeur nette désincite au renouvellement, surtout si la baisse de la base (2,5) est compensée par une hausse des taux Les opérations de fusion, apport partiel d'actifs notamment sont l'occasion de réduire les bases

b) l'instauration d'un plafonnement réel en fonction de la valeur ajoutée

La deuxième voie envisageable vise à conserver la taxe professionnelle dans sa forme actuelle mais à en corriger marginalement certains effets pervers, et notamment le poids très important de l'impôt pour certaines entreprises, en dépit du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée. Plusieurs idées ont été avancées au cours des débats de la commission : suppression du gel des taux, utilisation d'une année de référence postérieure à 1995, abaissement du plafond.

Ces mesures sont parfois assorties d'un relèvement du taux de la cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée, ce qui permettrait de resserrer l'encadrement de la cotisation de taxe professionnelle par le « tunnel » valeur ajoutée, du moins pour les entreprises passibles de la cotisation minimale⁵⁷.

⁵⁶ Les salaires forment 60% environ de la valeur ajoutée, qui elle-même représente plus de 50% de l'assiette de la TP nette (cf. supra I).

⁵⁷ Les entreprises réalisant un chiffre d'affaires intérieur à 7,6 M€ ne seraient pas affectées par un relèvement du taux de la cotisation minimale. De ce point de vue, le champ d'application d'une telle réforme serait plus limité que l'élargissement de l'assiette « facteurs de production ».

Ces propositions, qui seront également étudiées par la commission, n'impliqueraient aucun transfert entre collectivités. Elles **conduiraient** toutefois à **renforcer la nationalisation de fait de la taxe professionnelle**. En effet, le gel des taux a précisément été institué pour que les entreprises plafonnées, et non l'Etat, subissent les conséquences des augmentations de taux votées par les collectivités territoriales. La suppression de cette disposition aurait un effet incitatif à la hausse des taux, qui serait supportée non plus par les entreprises mais par l'Etat, et donc un coût budgétaire important et non maîtrisé. Aujourd'hui, alors même qu'il existe un mécanisme responsabilisant les collectivités bénéficiaires, le montant de la taxe professionnelle acquittée au-delà des plafonds est estimé à 1,2 Md€. On peut anticiper qu'avec la hausse continue des taux d'imposition, la proportion de la taxe professionnelle nette acquittée par des entreprises plafonnées serait appelée à croître, ainsi que les dégrèvements obtenus de l'Etat par ces entreprises.

La limitation du coût budgétaire pour l'Etat par un relèvement de la cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée ajouterait encore à cette déconnexion entre les montants de taxe professionnelle payés par les entreprises et les sommes perçues par les collectivités, l'Etat s'interposant progressivement entre les entreprises et les collectivités pour opérer des redistributions entre entreprises et entre collectivités, sans lien avec les bases théoriques (physiques) d'imposition.

Enfin, on peut également souligner que cette solution, de même d'ailleurs que la précédente, serait sans influence sur plusieurs caractéristiques critiquées de la taxe professionnelle :

- la **complexité de gestion** serait accrue par l'augmentation du nombre de redevables astreints à calculer leur imposition sur l'assiette physique et sur l'assiette valeur ajoutée ;
- le maintien d'une **imposition frappant les facteurs de production**, semble-t-il davantage prise en compte dans les décisions d'investissement ;
- le maintien d'une imposition qui frappe les productions nationales mais non les importations.

Le risque est sans doute d'aboutir à terme à une imposition de la valeur ajoutée avec ses inconvénients mais sans les avantages d'une imposition directe (interposition croissante de l'Etat entre les contribuables et les collectivités territoriales, taux d'équilibre plus proche du plafond que du plancher).

3. Le remplacement de la taxe professionnelle par un impôt ne frappant plus directement l'investissement

Le remplacement de la taxe professionnelle par un nouvel impôt local sur les entreprises peut être envisagé à partir de bases physiques localisables : immobilisations passibles d'une taxe foncière, équipements et biens mobiliers (outillages, véhicules, matériel informatique, etc.) et salaires. La constitution d'une nouvelle assiette peut aussi être conçue à partir d'**agrégats comptables**, tels le chiffre d'affaires, la valeur ajoutée, l'excédent brut d'exploitation ou le résultat net, à localiser en appliquant à la base une clef de répartition entre les établissements de l'entreprise.

a) l'imposition des assiettes comptables répond à des objectifs et emporte des effets économiques hétérogènes

L'introduction d'une assiette comptable est une piste qui a été évoquée, tant par le conseil des impôts, dans son 15^{ème} rapport de 1997 sur la taxe professionnelle, qui a notamment étudié la valeur ajoutée (VA) et évoqué la notion d'excédent brut d'exploitation (EBE), que par le rapport sur les finances locales de mars 2002, qui envisage également l'intégration de la valeur ajoutée comme base exclusive ou partielle de la taxe professionnelle. Chacune de ces assiettes comptables présente une portée économique, des avantages et des inconvénients différents.

L'assiette comptable la plus large est le **chiffre d'affaires**. Elle permet d'atteindre un rendement élevé avec un taux très faible. Elle est déjà utilisée pour l'imposition des bénéficiaires non commerciaux (fraction des recettes). Elle rééquilibre la situation des importateurs et des entreprises qui produisent sur le territoire national. En revanche, plusieurs griefs peuvent lui être adressés, portant notamment sur son caractère inéquitable. Plus un circuit économique comprend d'acteurs et plus le montant des taxes acquittées dans le prix final sera important. Elle induit donc de fortes distorsions entre secteurs et a, globalement, un caractère inflationniste. La possibilité de déduire la taxe acquittée en amont, qui rapprocherait cette taxe du fonctionnement de la taxe sur la valeur ajoutée, n'est pas compatible avec la 6^{ème} directive TVA. Enfin, certains secteurs à faible marge verraient leur rentabilité fortement dégradée par une taxe non répercutée dans les prix.

La **valeur ajoutée**, obtenue par différence entre la production et les consommations en provenance de tiers, exprime la création de richesses par l'entreprise dans le cadre de ses activités courantes. La somme des valeurs ajoutées brutes est égale au PIB. Les auditions ont toutefois montré que, pour certains secteurs d'activité, notamment les services financiers pour lesquels une définition fiscale particulière de la valeur ajoutée a été inscrite dans le code général des impôts, cet agrégat est assez éloigné de la réalité économique de l'entreprise⁵⁸.

La valeur ajoutée présente en réalité un double visage, car elle peut aussi être lue comme une approximation des facteurs de production employés par l'entreprise, non plus appréciés en stock mais en flux annuel. Obtenue par la méthode additive, elle est peu différente de la somme des salaires versés (rémunération du travail) et de l'excédent brut d'exploitation (la rémunération du capital, les dotations aux amortissements et le résultat d'exploitation). La valeur ajoutée présente en outre l'avantage d'être déjà utilisée pour le calcul de 52% du produit de la taxe professionnelle nette. En revanche, elle est plus aisément délocalisable à l'étranger que les bases physiques, dans le cas de groupes internationaux.

L'**excédent brut d'exploitation** est un autre solde intermédiaire de gestion qui est obtenu en retranchant de la valeur ajoutée les charges de personnel et les impôts et taxes à la charge de l'entreprise (impôts locaux, TIPP, hormis l'impôt sur le bénéfice). Il représente la ressource que l'entreprise tire de son exploitation afin de maintenir et développer son outil de production. Cette assiette est, pour l'essentiel, corrélée à l'investissement des entreprises et à leurs résultats.

Le **résultat net comptable** est une autre assiette possible, parfaitement représentative des facultés contributives de l'entreprise, mais étroite et volatile. Son utilisation exclusive apparaît difficilement compatible avec les besoins des collectivités. En outre, un impôt reposant exclusivement sur les résultats s'écarterait de la recherche de l'équivalence avec les coûts (services rendus, nuisances) générés par l'entreprise pour la collectivité territoriale, ce qui apparaît assez contradictoire avec les motivations du maintien d'un impôt économique local, dont le caractère de « prix payé » était reconnu au travers de la déductibilité à l'IR ou à l'IS. La mesure du résultat peut être effectuée à ce niveau ou bien, en excluant les éléments exceptionnels, par le biais du résultat courant. Le résultat d'exploitation, quant à lui, ne tient pas compte des modalités de financement des entreprises, alors même que le résultat financier peut retracer une partie importante des activités courantes de l'entreprise.

Les soldes intermédiaires de gestion présentent l'avantage, notamment, de ne pas obliger les entreprises à tenir une comptabilité physique, distincte des outils comptables habituels. Toutefois, ils n'ont de sens qu'au niveau de l'entreprise, et non pas de l'établissement. La nouvelle assiette devrait donc être répartie sur la base d'indicateurs représentatifs de l'activité (foncier bâti, nombre de salariés, masse salariale...).

⁵⁸ On peut également mentionner le secteur de la production et de la distribution cinématographique où, du fait de règles comptables spécifiques, la valeur ajoutée prise en compte, le cas échéant, pour le calcul de la cotisation minimale, est égale à la somme des recettes dégagées pour une œuvre donnée.

Ils ont en outre en commun divers inconvénients. Ils sont plus facilement optimisables. Ils sont parfois mal définis et l'entrée en vigueur des normes IAS dans les comptes sociaux imposera à terme de modifier la base choisie. Quant à la volatilité propre aux assiettes comptables, il est envisageable de la neutraliser partiellement en retenant une moyenne sur plusieurs années.

Assiette	Avantages	Inconvénients
Chiffre d'affaires	Assiette très large permettant de pratiquer un taux faible, donc en principe peu distorsif Déjà utilisée pour les BNC	Aisément répercutable sur le consommateur final En l'absence de déductibilité de la taxe acquittée en amont, d'autant plus inflationniste que les intermédiaires sont nombreux : on taxe plusieurs fois la même assiette Dispositif administratif et déclaratif très lourd dès lors que la taxe est générale (ce qui est nécessaire pour qu'elle soit rentable et à faible taux) Compatibilité communautaire douteuse si elle se rapproche trop de la TVA Indicateur faiblement représentatif des capacités contributives des secteurs économiques (cas du secteur de la distribution)
Total des charges	Assiette large	Imposition des coûts de production désincitatif à la localisation de l'activité en France Indicateur faiblement représentatif des capacités contributives des secteurs économiques
Valeur ajoutée	Exprime la création de richesses par l'entreprise dans le cadre de ses activités courantes : bon indicateur de la capacité contributive pour la plupart des secteurs économiques Assiette large, donc taux faible et rendement budgétaire élevé Neutre sur le mode de financement des entreprises Neutre sur les facteurs de production Evite d'alourdir la charge sur les profits Evolution au même rythme que les bases TP Relativement faible volatilité (écart-type de 1,8% sur les 10 dernières années, contre 1,5 % pour les bases TP) Assiette en vigueur pour plus de la moitié de la TP nette	Réintègre les salaires dans l'assiette, à un taux supérieur à leur proportion dans les bases brutes en 1998 A définir fiscalement et à aménager pour certains secteurs d'activité pour lesquels ce concept a une faible signification économique, comme c'est déjà le cas actuellement Plus facilement délocalisable à l'étranger Frappe très fortement les productions nationales par rapport aux importations de biens et de services
EBE	Par rapport à la valeur ajoutée, présente l'avantage d'exclure les charges de personnel (ainsi que les impôts et taxes pesant sur la production) Représente la ressource que l'entreprise tire de son exploitation afin de maintenir et développer son outil de production Evolution au même rythme que les bases TP	Volatilité plus forte de la base d'imposition (écart-type de 3,0 % sur les 10 dernières années, contre 1,5 % pour les bases TP)
Résultat courant	Prend en compte les conditions de financement des entreprises mais exclut les éléments considérés comme exceptionnels	Assiette étroite et volatile
Résultat net		Assiette étroite et volatile : la TP représente aujourd'hui 12 points d'IS environ (après prise en compte de la déductibilité à l'IS)

b) les assiettes mixtes

L'un des objectifs que l'on peut assigner à la réforme de la taxe professionnelle est certainement de mettre un terme à la correction de l'imposition, postérieurement au calcul de l'impôt sur les bases physiques, en fonction d'un agrégat comptable. Les auditions de la commission ont mis en évidence que le système du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée permettait en effet une optimisation fiscale et compliquait considérablement la gestion de l'impôt.

Toutefois, **ce préalable n'exclut pas l'utilisation d'une assiette mixte**, au moins à titre transitoire, dès lors que chaque base serait prise en compte indépendamment, avec des règles de taxation claires. On peut ainsi envisager divers scénarios qui facilitent un rééquilibrage et permettent de mieux appréhender la diversité des situations, et notamment des combinaisons associant les valeurs locatives foncières, assorties d'un taux voté localement, et la VA, l'EBE ou le résultat net comptable, auxquels serait appliqué un taux local ou un taux national.

Cette option serait compatible avec des **assiettes distinctes par catégories de redevables**, certainement moins nombreuses qu'aujourd'hui, ce qui permettrait de mieux prendre en compte la diversité des redevables, tout en respectant le principe d'égalité devant l'impôt. Cette solution aurait aussi pour intérêt de permettre d'appliquer un taux plus faible à chacune des bases retenues, et donc de limiter les effets distorsifs de l'impôt.

La commission pourrait également choisir d'étudier la mise en place d'**éléments correcteurs**, au moins dans une phase transitoire, du moment qu'ils ne compliquent pas significativement la gestion de l'impôt. Ainsi, la mise en place d'un **plafonnement**, à partir du moment où le plafond est un élément de modération de l'assiette **avant application du taux**, pourrait être une option envisageable.

B. Les modalités de la réforme

Dans l'hypothèse où une imposition locale des entreprises serait recrée, trois questions doivent être étudiées : faut-il reconstituer sous cette forme l'intégralité du montant que représentait la taxe professionnelle ? qui doit en bénéficier ? qui doit s'en acquitter ?

1. Le nouvel impôt local pesant sur les entreprises pourrait avoir un champ d'application plus large, pour un produit financier malgré tout limité

a) le montant de l'imposition nouvelle

La reconstitution du produit de la taxe professionnelle peut n'être que partielle, ce qui renvoie, pour un montant moins élevé, aux développements précédents sur le partage d'impôts d'Etat existants.

La reconstitution complète du produit perçu par les collectivités peut aussi s'envisager par la **création d'un nouvel impôt d'Etat**, sans rapport avec la taxe professionnelle ou le nouvel impôt économique local. Le rapport sur les finances locales de mars 2002 (ministère de l'intérieur, ministère de l'économie, des finances et de l'industrie) évoque deux pistes, proposées par le Comité des finances locales : la création d'une taxe sur le gaz et la création d'une taxe sur les communications. Il convient toutefois de noter préalablement que de tels impôts doivent respecter le cadre étroit des règles communautaires⁵⁹ et ne peuvent intervenir qu'en complément du remplacement de la taxe professionnelle par un nouvel impôt, dès lors que leur rendement s'avérerait faible en toute hypothèse.

b) les exonérations catégorielles : une remise en cause au coût politique élevé

La taxe professionnelle frappe 2,7 millions de redevables, sur les 3,6 millions de son champ d'application théorique. La réforme peut être l'occasion de remettre le dispositif à plat, en particulier pour mettre fin à des distorsions de concurrence et à une forme d'insécurité juridique (cf. *supra*, I et II).

Le conseil des impôts est allé jusqu'à préconiser la **suppression pure et simple de toutes les exonérations dans le secteur marchand**, en considérant que, s'il est légitime que les activités non

⁵⁹ Directive 92/12/CEE du 25 février 1992 et directive 2003/96/CE sur la taxation de l'énergie.

marchandes puissent bénéficier d'une exonération, l'ensemble du secteur marchand et de services devrait être soumis aux règles du droit commun.

A tout le moins, la création d'un nouvel impôt doit être l'occasion de vérifier que le périmètre des exonérations catégorielles⁶⁰ coïncide avec celui des catégories de redevables dont les capacités contributives sont insuffisantes pour supporter la taxe ou qui légitimeraient un régime de faveur pour d'autres raisons. Cette vérification sera d'autant plus utile qu'il convient, quelle que soit l'assiette de remplacement, de démontrer qu'elle satisfait au **principe constitutionnel d'égalité devant l'impôt**.

Une telle démarche, aussi justifiée soit-elle, peut toutefois avoir pour effet d'accroître le nombre de redevables et donc **de rendre la réforme d'autant plus difficile à conduire**. Un équilibre doit donc être trouvé entre un nécessaire réexamen, pour des raisons d'équité, d'efficacité et de modernisation de l'impôt et une démarche radicale dont le coût politique et social empêcherait la mise en œuvre de la réforme. A cet égard, il conviendra de distinguer entre les exonérations qui bénéficient à un secteur ou à un type d'activité pris dans son ensemble, et n'induisent pas de distorsions entre agents économiques opérant sur un même marché, et celles qui, au contraire, discriminent des entreprises qui se livrent à une même activité.

c) les exonérations géographiques

Les exonérations géographiques répondent à une logique différente de celle des exonérations catégorielles. Le recours aux exonérations géographiques, s'inscrivant dans le cadre de la politique d'aménagement du territoire, est la plupart du temps temporaire et vise à faciliter le maintien ou le développement d'activités dans des zones spécifiques. En l'absence de modification législative, ces dispositifs doivent s'éteindre, soit à l'issue de la période d'exonération pour les entreprises concernées, soit à l'expiration du dispositif d'exonération géographique lui-même.

Compte tenu de la faiblesse des enjeux financiers et dans la mesure où les dispositifs concernés demeureront euro-compatibles (notification au titre des régimes des aides d'Etat), **la commission est sans doute moins susceptible de les remettre en cause**. En outre, comme pour les exonérations catégorielles, la suppression des exonérations liées à l'aménagement du territoire conduirait à une augmentation du nombre des redevables et à une remise en cause d'un engagement de l'Etat qui rendrait plus difficile la mise en œuvre de la réforme.

2. La réduction de la superposition fiscale et l'hypothèse d'une diminution du poids de l'impôt local sur les entreprises invitent à réfléchir à des schémas de spécialisation

La superposition fiscale, c'est-à-dire l'affectation du produit d'un impôt à plusieurs niveaux de collectivités, constitue une incitation à la hausse des taux au-delà de l'optimum économique. Elle nuit également à la lisibilité de la fiscalité directe locale. La mise à l'étude de schémas de spécialisation fiscale présente aussi un intérêt dans l'hypothèse où le Gouvernement souhaiterait réduire la part de l'imposition locale des entreprises dans le total des ressources à fournir aux bénéficiaires (25,0 Md€).

a) la spécialisation fiscale est un mouvement déjà engagé

Il convient en préambule de rappeler qu'au sein de l'ensemble constitué par les communes et leurs groupements, **la concentration croissante du produit de la taxe professionnelle est, en elle-même, un facteur puissant de spécialisation fiscale sans texte**. Le développement de la taxe professionnelle unique (TPU) au bénéfice de certains EPCI a déjà engagé de fait ce mouvement : 934 EPCI à TPU, se substituant à 12 000 communes, perçoivent aujourd'hui plus de 9,0 Md€ de taxe

⁶⁰ Leur montant est estimé à 1,5 Md€ en 2003.

professionnelle. Ce mouvement n'est pas achevé et devrait se poursuivre dans les années à venir. 24 000 communes perçoivent encore en 2003 un produit total de taxe professionnelle de 4,7 Md€. La mutualisation intercommunale de cette imposition peut donc encore progresser et réduire progressivement l'éparpillement des prescripteurs communaux, qui perçoivent souvent des montants faibles.

En revanche, la question de la perception de la taxe professionnelle par quatre niveaux de collectivités territoriales mérite d'être posée. Quelques principes doivent guider la poursuite éventuelle de la spécialisation :

- il est, au moins en principe, souhaitable que le nombre de collectivités votant un taux sur une même assiette diminue, y compris pour les impôts ménages ;
- le produit perçu par un niveau de collectivité peut être reconstitué par un impôt local, un impôt partagé avec l'Etat, ou une dotation. Les effets de cette reconstitution doivent cependant, en tout état de cause, respecter l'autonomie financière et la libre administration des collectivités ;
- chaque collectivité, pour des raisons d'équilibre, doit disposer de plus d'une ressource fiscale.

Un processus de spécialisation engendrerait des transferts de ressources entre niveau de collectivités et au sein de chaque niveau, dont l'ampleur pourrait s'ajouter aux transferts induits par la réforme de la seule taxe professionnelle, posant la question des modalités de lissage de ces transferts.

b) le choix des niveaux de collectivités bénéficiant du nouvel impôt économique local

Pour diminuer le nombre de **collectivités territoriales** taxant l'assiette du nouvel impôt économique local, plusieurs critères doivent être examinés :

- le lien entre l'entreprise et le territoire, notamment au regard du principe d'équivalence et des compétences des collectivités (développement économique, formation, infrastructures, etc.) ;
- la part de l'impôt dans les ressources de chaque niveau de collectivités ;
- la capacité de substituer à la taxe professionnelle une ressource compatible avec le principe d'autonomie financière des collectivités (degré de liberté sur l'assiette et les taux, dynamisme des bases, diversification des ressources).

M. Pierre Richard, lors de son audition devant la commission, a donné un exemple indicatif de ce que pourrait être la poursuite de la spécialisation au sein de l'ensemble communes – groupements par une **attribution exclusive aux groupements à fiscalité propre**. Cette option réduirait considérablement le nombre de prescripteurs, qui pourrait passer de 25 000 à 2 700 environ. En cas de maintien d'un vote local des taux, elle permettrait de diminuer le nombre de taux votés et mettrait fin à des taxations différenciées excessives sur des territoires proches, comme le fait actuellement la TPU.

Elle imposerait cependant de régler préalablement la situation des communautés de communes à taxes additionnelles et celles des communes refusant d'adhérer à une intercommunalité.

Le montant du prélèvement bénéficiant aux **établissements publics consulaires** s'élève à 1 244 M€⁶¹ soit 5,6 % de la cotisation nette des entreprises. Ces taxes annexes (TFCCI et TFCM) représentent 41 % du budget de fonctionnement des chambres de commerce et d'industrie et 22 % pour les chambres de métiers (41 % en Alsace-Moselle). Si le lien entre ces établissements et le tissu économique local ne fait guère de doute, pas plus d'ailleurs que la relative maîtrise du produit de la

⁶¹ Hors taxes spéciales d'équipements, perçues par les établissements publics fonciers locaux (42 M€).

TFCCI et de la TFCM, qui fait l'objet d'un encadrement par l'Etat, la réforme de la taxe professionnelle doit s'insérer dans la réflexion menée plus largement sur les conditions optimales de leur financement, qui dépasse largement la mission de la commission.

c) les masses financières consacrées à la péréquation fiscale

Actuellement, les bases et les produits de taxe professionnelle sont très inégalement répartis sur le territoire (cf. *supra*, II). La péréquation fiscale horizontale, malgré l'existence de plusieurs dispositifs, joue un rôle relativement faible, essentiellement au travers des fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP) et du fonds de solidarité de la région Ile-de-France (FSRIF). Le montant ainsi réparti représente un peu moins de 3 % de la taxe professionnelle perçue par les collectivités locales⁶².

Pour une large part, **cette péréquation assure une solidarité de proximité**, par une meilleure répartition des recettes au plan local et une prise en compte des externalités créées par les entreprises⁶³. Par ailleurs, cette solidarité de proximité est aussi assurée de plus en plus par les EPCI qui versent à leurs communes membres une dotation de solidarité, permettant ainsi un partage de la croissance du produit de la taxe sur un territoire de projet.

Toutefois, la péréquation, désormais consacrée par l'article 72-2 de la constitution, est pour l'essentiel mise en œuvre par l'Etat dans le cadre des dotations aux collectivités. **Avec la réforme des dotations en 2004, la DGF est désormais le vecteur unique de celle-ci, pour des montants largement supérieurs à ceux de la péréquation fiscale horizontale.**

La péréquation fiscale est donc appelée à jouer un rôle mineur au regard des masses financières dégagées par un nouvel impôt. Si la suppression pure et simple des dispositifs de péréquation fiscale est à considérer avec circonspection, une réforme plus limitée pourrait s'engager, soit pour accroître les masses financières concernées par la péréquation, soit au contraire pour les réduire. Quelle que soit l'orientation qui sera retenue, deux points devront être évoqués. Tout d'abord, la couverture du territoire par les EPCI pourrait permettre d'envisager de leur confier un rôle accru dans la péréquation fiscale de proximité, en particulier pour les communes dites concernées. D'autre part, les modalités de fonctionnement de certains dispositifs, comme le fonds de compensation des nuisances aéroportuaires⁶⁴ ou le FSRIF, doivent être reconsidérées au regard de leurs objectifs et des caractéristiques de l'éventuel nouvel impôt local sur les entreprises.

3. Le vote des taux : concilier l'autonomie financière des collectivités avec une certaine homogénéité de l'imposition des entreprises sur le territoire national

Les collectivités fixent directement les taux de chacune de leurs quatre principales taxes, dans le respect des règles de liens et de plafonnement qui encadrent le vote des taux. Le vote des taux est considéré comme emblématique de l'autonomie financière des collectivités locales.

Certains représentants des entreprises soutiennent que la fixation d'un taux local sur un impôt économique est d'autant plus contestée que l'entreprise ne peut, par son vote, exercer un contrôle démocratique sur l'action des élus locaux (cf. *supra*, II). **Les avantages d'un taux national sont ainsi évoqués par le conseil des impôts dans son rapport de 1997 sur la taxe professionnelle.** Simplification, lisibilité du système pour les contribuables, maîtrise des coûts pour l'Etat, meilleure répartition du produit et péréquation plus ambitieuse sont autant d'arguments pour préconiser un taux

⁶² Cf. fiche n°12 pour une description complète de ces mécanismes.

⁶³ En particulier par le mécanisme des FDPTP, qui répartit une partie de la taxe des établissements exceptionnels aux communes dites « concernées », c'est-à-dire subissant une charge ou un préjudice du fait de la présence de ces établissements.

⁶⁴ Dont la gestion a été récemment confiée aux communautés aéroportuaires, en cours de création, et abondé par une participation spécifique d'ADP.

national appliqué à une base locale d'un nouvel impôt économique. De plus, un tel dispositif permettrait de passer d'une concurrence « par les taux » à une concurrence « par les bases », c'est à dire une concurrence qui viserait à augmenter l'attractivité des territoires en améliorant le rapport qualité/coût des services publics locaux. Enfin, il convient de rappeler que pour la fiscalité locale, le taux lui-même n'est pas une donnée intangible, mais un rapport entre produit attendu et base. Le changement de base qui accompagnerait la création éventuelle d'un nouvel impôt modifierait les taux. En particulier, le choix d'une assiette large entraînerait une baisse des taux.

La commission devra donc s'interroger sur les modalités de fixation du ou des taux de la nouvelle imposition. En particulier, elle devra se prononcer sur le niveau pertinent de détermination du taux, local ou national, ainsi que sur l'opportunité de maintenir des règles d'encadrement et de liaison des taux.

a) le cadre constitutionnel et organique

L'article 34 de la constitution précise que « la loi fixe les règles concernant (...) l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures » et les deuxième et troisième alinéas de l'article 72-2 de la constitution disposent que « [les collectivités territoriales] peuvent recevoir tout ou partie du produit des impositions de toutes natures. La loi peut les autoriser à en fixer l'assiette et le taux dans les limites qu'elle détermine. Les recettes fiscales et les autres ressources propres des collectivités territoriales représentent, pour chaque catégorie de collectivités, une part déterminante de l'ensemble de leurs ressources. La loi organique fixe les conditions dans lesquelles cette règle est mise en œuvre ».

Dans sa rédaction à la date du présent rapport, le projet de loi organique sur l'autonomie financière des collectivités territoriales précise cette notion en qualifiant de ressources propres « le produit des impositions de toutes natures dont la loi autorise les collectivités à fixer le taux, l'assiette ou le tarif, ou dont elle détermine, par collectivité, la localisation de l'assiette ou du taux ».

La possibilité pour les collectivités de fixer le taux ne dépendra pas seulement du cadre juridique fixé par la constitution, mais aussi des choix politiques liés à la décentralisation et de la possibilité technique de voter des taux au niveau local sur l'assiette choisie pour le nouvel impôt.

b) choix de l'assiette et vote du taux

Les bases physiques (facteurs de production), aisément localisables, permettent facilement un vote de taux par les collectivités. Les soldes intermédiaires de gestion ouvrent également cette faculté. Toutefois, les bases doivent être ventilées sur le territoire à partir d'une clef de répartition, comme c'est le cas à l'étranger, mais aussi déjà pour plusieurs secteurs d'activité avec l'actuelle taxe professionnelle. Ce système reste relativement compliqué en gestion et n'est pas forcément très lisible pour les entreprises. **Le choix de l'assiette ne fait toutefois pas, par lui-même, obstacle à un vote de taux local lié à l'assiette.** Par contre, chaque assiette appelle des taux différents et des modalités de fixation différentes.

c) l'encadrement des taux

La loi de finances pour 2003 a engagé une démarche de libéralisation de la fixation du taux de taxe professionnelle par les collectivités locales en permettant, pour la première fois depuis 1981, une augmentation du taux plus importante que l'augmentation des taux des impôts grevant les ménages. Aujourd'hui, en dépit de cette évolution, la liberté de fixation du taux reste encadrée. **La création éventuelle d'un nouvel impôt repose la question de cet encadrement**, qui répond à la nécessité d'éviter une dérive des taux, dont l'impact sur l'évolution du produit de taxe professionnelle est important (cf. fiches n°5 et 6 de l'annexe III) et qui induit des risques de transfert d'imposition des ménages vers les entreprises.

La question de l'encadrement du taux peut s'examiner sous trois aspects. Le premier, destiné à éviter les écarts de taux importants, consiste à **fixer un plancher et un plafond**. Ces deux seuils peuvent, en particulier dans le cas d'une assiette assise sur un solde intermédiaire de gestion, s'articuler autour d'un taux pivot national que les collectivités pourraient moduler. Le second, qui vise à éviter un transfert de fiscalité, pose la question du **maintien d'un lien avec les impôts ménages**. Le troisième pose la question des **liens à créer entre les taux fixés par les collectivités de différents niveaux** et de la marge de manœuvre de chaque collectivité dans ce cadre. En particulier, l'attribution du nouvel impôt aux seules intercommunalités conduit à s'interroger sur le taux d'imposition applicable aux entreprises installées sur les communes isolées et sur le lien entre le montant attribué à ces communes et le produit de l'impôt. On peut ainsi imaginer un pouvoir de modulation pour le bénéficiaire principal de l'impôt et un taux national s'appliquant sur le territoire des collectivités attributaires d'une fraction non modulable de cet impôt.

CONCLUSION

Les défauts de la taxe professionnelle avaient déjà été mis en évidence par le quinzième rapport du Conseil des impôts. Les auditions réalisées par la commission ont permis de mieux mesurer les effets néfastes du régime actuel de la taxe professionnelle dans la vie des entreprises et le manque de lisibilité de cet impôt pour les collectivités bénéficiaires. L'originalité de la taxe professionnelle au regard des modalités d'imposition locale des entreprises à l'étranger, son impact sur les coûts de production ou dans le processus de choix de la localisation des investissements, sa complexité, sa lourdeur de gestion, son poids croissant pour l'Etat appellent une réforme d'importance.

Ce constat préoccupant ne remet pas en cause l'action des collectivités, dont le champ s'élargit avec les progrès de la décentralisation, et la nécessité de leur assurer des ressources équivalentes, dans le respect des exigences constitutionnelles. Les auditions de la commission ont d'ailleurs mis en lumière que le principe d'une imposition locale des entreprises était largement accepté.

Les auditions ont permis non seulement de mieux évaluer les défauts de la taxe professionnelle, mais également d'aborder la question des réformes possibles, plusieurs solutions ayant notamment été suggérées par les personnes auditionnées. L'inventaire des options envisageables auquel procède le rapport ne préjuge pas des choix futurs de la commission. Les auditions ont montré, en effet, que toute réforme devrait surmonter deux difficultés. La première consiste à définir une assiette de la taxe plus simple mais proportionnée aux capacités contributives localisées des entreprises. La seconde résulte de l'importance des transferts prévisibles, quelle que soit la solution retenue, entre les entreprises, les collectivités territoriales et, le cas échéant, l'Etat.

Les travaux de la commission au cours du second semestre 2004 consisteront dans un premier temps à évaluer, au regard des avantages économiques présentés par chacune des solutions possibles et des besoins des collectivités territoriales, les inconvénients nés des transferts qu'elles impliquent, qui seront chiffrés. La commission étudiera enfin les modalités transitoires qui permettront d'atténuer dans le temps l'effet de tels transferts.

SOMMAIRE

I. UN POIDS IMPORTANT, CONCENTRE SUR UN FAIBLE NOMBRE D'ENTREPRISES ET TRANSFERE PROGRESSIVEMENT SUR L'ETAT	3
A. LA TAXE PROFESSIONNELLE EN 2003	3
1. <i>Un circuit de financement qui met en jeu trois acteurs.....</i>	3
2. <i>Une assiette multiple, principalement assise sur la valeur ajoutée.....</i>	5
3. <i>Un impôt complexe à gérer.....</i>	6
B. DEPUIS 1976, LA FORTE AUGMENTATION DU PRODUIT DE LA TAXE PROFESSIONNELLE ET UNE PRISE EN CHARGE CROISSANTE PAR L'ÉTAT ONT FOURNI DES RESSOURCES ABONDANTES AUX COLLECTIVITÉS TERRITORIALES	8
1. <i>Un prélèvement lourd et concentré sur un nombre réduit d'entreprises.....</i>	8
2. <i>Un impôt emblématique de l'autonomie financière des collectivités territoriales françaises.....</i>	13
3. <i>L'Etat a supporté l'augmentation des recettes des collectivités sur la période récente.....</i>	18
II. LA TAXE PROFESSIONNELLE, SOURCE DE DÉSEQUILIBRE ET HANDICAP DANS LA COMPÉTITION INTERNATIONALE.....	19
A. UNE IMPOSITION QUI ACCENTUE LES ÉCARTS DE RICHESSE ENTRE COLLECTIVITÉS	19
1. <i>La taxe professionnelle n'a pas été conçue pour correspondre aux coûts supportés par les collectivités du fait de la présence des entreprises</i>	19
2. <i>La taxe professionnelle crée des distorsions et accentue les écarts de richesse entre collectivités</i>	20
B. UN PRÉLÈVEMENT QUI CRÉE DES DISTORSIONS DE CONCURRENCE, PÉNALISE L'INVESTISSEMENT, MAIS AUSSI L'EMPLOI ET LA CROISSANCE, ET PÈSE LOURDEMENT SUR LES SECTEURS À FORTE INTENSITÉ CAPITALISTIQUE. 24	24
1. <i>La taxe professionnelle crée des distorsions de concurrence entre les entreprises</i>	24
2. <i>La taxe professionnelle pénalise l'investissement et l'emploi.....</i>	25
3. <i>Les effets de la taxe professionnelle se font ressentir plus lourdement sur les secteurs à forte intensité capitalistique et sur les entreprises en difficulté</i>	26
C. SANS ÉQUIVALENT À L'ÉTRANGER, LA TAXE PROFESSIONNELLE HANDICAPE LA FRANCE DANS LA CONCURRENCE INTERNATIONALE	29
1. <i>L'imposition locale des investissements est une originalité française</i>	30
2. <i>La taxe professionnelle alourdit la charge fiscale des entreprises vis-à-vis de leurs concurrentes étrangères, et pèse particulièrement sur les secteurs les plus exposés à la concurrence internationale</i>	31
3. <i>La nature de la taxe professionnelle peut exercer un effet désincitatif sur les choix d'investissement au détriment de la France.....</i>	34
III. DES PISTES DE TRAVAIL QUI DEVRONT FAIRE L'OBJET DE SIMULATIONS APPROFONDIES	37
A. LES DIFFÉRENTES SOLUTIONS ET LEURS ENJEUX	38
1. <i>La suppression de la taxe professionnelle.....</i>	38
2. <i>L'aménagement de la taxe professionnelle</i>	39
3. <i>Le remplacement de la taxe professionnelle par un impôt ne frappant plus directement l'investissement.....</i>	42
B. LES MODALITÉS DE LA RÉFORME.....	45
1. <i>Le nouvel impôt local pesant sur les entreprises pourrait avoir un champ d'application plus large, pour un produit financier malgré tout limité</i>	45
2. <i>La réduction de la superposition fiscale et l'hypothèse d'une diminution du poids de l'impôt local sur les entreprises invitent à réfléchir à des schémas de spécialisation.....</i>	46
3. <i>Le vote des taux : concilier l'autonomie financière des collectivités avec une certaine homogénéité de l'imposition des entreprises sur le territoire national.....</i>	48

LISTE DES ANNEXES**ANNEXE I** Composition de la commission**ANNEXE II** Liste des personnalités auditionnées par la commission**ANNEXE III** Fiches thématiques

Fiche n°1	Historique de la taxe professionnelle
Fiche n°2	Le champ d'application de la taxe professionnelle
Fiche n°3	Règles d'assiette, cotisation minimale et plafonnement
Fiche n°4	Le poids du prélèvement
Fiche n°5	Les effets économiques de la taxe professionnelle
Fiche n°6	La politique de taux des collectivités territoriales
Fiche n°7	Les taxes annexes à la taxe professionnelle
Fiche n°8	La dynamique et la répartition du produit de la taxe professionnelle
Fiche n°9	La taxe professionnelle et l'intercommunalité
Fiche n°10	La compensation des exonérations de taxe professionnelle décidées par l'Etat et les politiques locales d'exonération
Fiche n°11	Les mécanismes de péréquation de la taxe professionnelle
Fiche n°12	Les règles de liaison des taux
Fiche n°13	L'Etat contributeur
Fiche n°14	Les comparaisons internationales
Fiche n°15	La gestion de la taxe

ANNEXE IV Principales contributions reçues par la commission

ANNEXE I

LISTE DES PERSONNES AYANT ASSISTE A UNE OU PLUSIEURS SEANCES DE LA COMMISSION¹

Président : M. Olivier FOUQUET, Président de la Section des Finances du Conseil d'Etat

Association Française des Entreprises Privées (AFEP)

M. Bertrand COLLOMB, Mme Stéphanie ROBERT, M. Alexandre TESSIER

Assemblée des Chambres Françaises de Commerce et d'Industrie (ACFCI)

M. Jean-François BERNARDIN, M. Jean-Christophe de BOUTEILLER

Assemblée des Communautés de France

M. Marc CENSI

Assemblée des Départements de France

M. Philippe ADNOT, M. Augustin BONREPAUX, M. Claude HAUT

Assemblée Permanente des Chambres des Métiers

M. François MOUTOT, M. Patrice CHEVALIER

Association des Communautés Urbaines de France

M. Jean-Claude BOULARD

Association des Maires de France

M. Daniel HOEFFEL, M. André LAIGNEL

Association des Maires de Ville et Banlieue de France

M. Jacky DARNE

Association des Maires des Grandes Villes de France

M. Jean-Marie BOCKEL, M. Pierre ALBERTINI

¹ S'agissant des associations d'élus et des commissions des finances des assemblées, seuls les élus sont ici mentionnés.

Association des Maires Ruraux de France

M. Gérard PELLETIER

Association des Petites Villes de France

M. Gérard GOUZES

Association des Régions de France

Cercle des Directeurs Financiers des Entreprises Etrangères Installées en France

M. Tristan FARABET, Mme Karine UZAN

Comité des Finances Locales

M. Jean-Pierre FOURCADE

Commission des Finances de l'Assemblée Nationale

M. Pierre MEHAIGNERIE, M. Gilles CARREZ

Commission des Finances du Sénat

M. Philippe MARINI

Confédération Générale des Petites et Moyennes Entreprises (CGPME)

M. Jean-François ROUBAUD, M. Gérard ORSINI, M. Pascal LABET

Conseil du Commerce de France

M. Guy LAPORTE, M. Gilles COQUELLE, M. Pascal RABRE, M. Bernard SIOUFFI

Fédération des Maires de Villes Moyennes

M. Jean-Patrick COURTOIS, M. Arsène LUX, M. Emile ZUCCARELLI

Groupe des Fédérations Industrielles (GFI)

M. Daniel DEWAVRIN, M. Yvon JACOB, Mme Martine CLEMENT, Mme Marie-Noëlle ROUSSEAU

Groupement des Professions de Services (GPS)

M. Georges DROUIN, M. Dominique CALMELS

Mouvement des Entreprises de France (MEDEF)

M. Jacques CREYSSEL, M. Robert BACONNIER, Mme Agnès LEPINAY, Mme Marie-Pascale ANTONI

Union Nationale des Professions Libérales (UNPL)

Me Jacqueline SOCQUET, M. Fabrice de LONGEVIALE

Union Professionnelle Artisanale (UPA)

M. Jean LARDIN, M. Armand de BERNIERES, M. Guillaume TABOURDEAU

Ont également été associés aux travaux de la commission, en qualité d'experts, **MM. Patrice FORGET, Patrick de FREMINET, Jean-Charles de LASTEYRIE et Michel TALY.**

ANNEXE II

LISTE DES PERSONNALITES AUDITIONNEES

Séance du 17 mars 2004

- M. Patrick SPILLIAERT, rapporteur général du 15^{ème} rapport du conseil des impôts ;
- M. Michel TALY, ancien directeur de la législation fiscale ;
- M. Patrice FORGET, ancien directeur de la législation fiscale.

Séance du 7 avril 2004

- M. Philippe THIRIA, directeur fiscal d'Unilever France, et M. Pascal GERMAIN, contrôleur de gestion ;
- M. François MARTIN-PERIDIER, directeur fiscal du groupe PSA ;
- Mme Marina FRYSS, directrice fiscale de Plastic Omnium.

Séance du 28 avril 2004

- Mme Ariane OBOLENSKY, directrice générale de la Fédération bancaire française, et M. Patrick SUET, président de son comité fiscal ;
- M. Emmanuel GORLIER, directeur fiscal, et M. Jean-François BRUNO, directeur juridique des AGF ;
- Mme Nathalie LEONARD, directrice fiscale du CCF (groupe HSBC), et M. Michaël ZERBIB, fiscaliste ;
- M. Bernard BACCI, directeur fiscal du groupe Vivendi Universal.

Séance du 11 mai 2004

- M. Jean-Louis BEFFA, président directeur général du groupe Saint-Gobain, et M. Alain BASSIERE, fiscaliste ;
- M. Yann de GIVRE, directeur du département fiscal, et M. Yves de SEVIN, avocat, membres de la société d'avocats Fidal ;
- M. Gérard MESTRALLET, président directeur général du groupe Suez et président de Paris Europlace et M. Arnaud de BRESSON, délégué général de Paris Europlace.

Séance du 26 mai 2004

- M. Michel KLOPFER, président du cabinet Michel Klopfer Consultants ;
- M. Marc WOLF, sous-directeur en charge du contrôle fiscal à la direction générale des impôts (DGI), M. Jean-Pierre LAVAL, directeur des vérifications nationales et internationales et M. Gérard BOURIANE, chef du service contentieux de la DGI ;
- Mme Clara GAYMARD, présidente de l'Agence française pour les investissements internationaux, et M. Franck AVICE, conseiller juridique à l'AFII.

Séance du 9 juin 2004

- M. Jean-Marc ESPALIOUX, président du directoire du groupe Accor et M. Jean-Michel BARBIER, directeur fiscal ;
- M. Pierre RICHARD, administrateur délégué et président du comité de direction du groupe Dexia ;

- M. Jean-François CHADELAT, directeur du fonds de financement de la protection complémentaire de la couverture universelle du risque maladie, auteur d'un rapport au Premier ministre sur l'assiette valeur ajoutée en matière de cotisations patronales ;
- M. Didier MIGAUD, député de l'Isère, maire de Seyssins et président de la communauté d'agglomération de Grenoble Alpes Métropole.

Séance du 23 juin 2004

- M. Charles-Eric LEMAIGNEN, président de la communauté d'agglomération d'Orléans Val de Loire, de M. Henri-Jacques PERRIN, directeur général, et de Mme Véronique JACQUES, directrice financière ;
- M. Henri HOUDEBERT, maire d'Ambarès-et-Lagrave et vice président de la communauté urbaine de Bordeaux, vice président du conseil régional d'Aquitaine en charge des finances, de M. Serge HAGET, directeur financier de la CUB et de M. François JARRY, directeur de l'observatoire financier et fiscal de la CUB ;
- M. Dominique BAERT, maire de Watreloos et vice-président de la communauté urbaine de Lille Métropole, et de Mme Annick JASPARD, directrice financière de la CULille ;
- M. Pascal RABRE, directeur fiscal du groupe Carrefour.

Auditions menées hors séance de la commission (cf. annexe IV)

- M. Mirko HAYAT, responsable du département fiscal de la chambre de commerce et d'industrie de Paris, auteur d'un ouvrage sur la taxe professionnelle ;
- Mme Christine BOUVIER, directrice des affaires fiscales du groupe Veolia Environnement, et Mme Claude PIREYRE, fiscaliste CGEA Onyx ;
- M. Nasser MANSOURI-GUILANI et Mme Pierrette CROZEMARIE, Confédération générale du travail ;
- M. Christian POYAU, président de Croissance plus ;
- M. Michel PINAULT, président de la commission fiscale de la Fédération française des sociétés d'assurance ;
- M. Hervé ZAPF, avocat (cabinet PDGB) ;
- M. René PERCEVAUX, directeur fiscal du groupe Air liquide ;
- M. Alain GUENGANT, directeur de recherche au CNRS, professeur à l'université de Rennes I ;
- M. Edmond MALINVAUD, professeur honoraire au Collège de France ;
- M. Serge DASSAULT, maire de Corbeil-Essonnes ;
- M. Georges DROUIN et M. Pierre NANTERME, respectivement président du Groupement des professions de services et président du Groupement des syndicats Syntec ;
- M. Guillaume GASZTOWTT, secrétaire général du groupe Galeries Lafayette ;
- M. Hervé CORNEDE, délégué général de la Fédération des entreprises de transport et logistique de France (TLF) ;
- M. Dominique BUREAU et M. Michel MOUGEOT, auteurs d'un rapport à paraître du Conseil d'analyse économique sur les politiques environnementales, fiscalité et compétitivité des entreprises ;
- Mme Hortense de LABRIFFE, déléguée générale de l'Association des producteurs indépendants, Mme Julie LORIMY, déléguée générale aux affaires extérieures de la Fédération nationale des distributeurs de films, M. Marc LACAN, directeur du développement de la société Pathé ;
- M. Jean-Charles de LASTEYRIE, président du club fiscal de l'Ordre des experts comptables.

ANNEXE III

LISTE DES FICHES THEMATIQUES

Fiche n°1	Historique de la taxe professionnelle
Fiche n°2	Le champ d'application de la taxe professionnelle
Fiche n°3	Règles d'assiette, cotisation minimale et plafonnement
Fiche n°4	Le poids du prélèvement
Fiche n°5	Les effets économiques de la taxe professionnelle
Fiche n°6	La politique de taux des collectivités territoriales
Fiche n°7	Les taxes annexes à la taxe professionnelle
Fiche n°8	La dynamique et la répartition du produit de la taxe professionnelle
Fiche n°9	La taxe professionnelle et l'intercommunalité
Fiche n°10	La compensation des exonérations de taxe professionnelle décidées par l'Etat et les politiques locales d'exonération
Fiche n°11	Les mécanismes de péréquation de la taxe professionnelle
Fiche n°12	Les règles de liaison des taux
Fiche n°13	L'Etat contributeur
Fiche n°14	Les comparaisons internationales
Fiche n°15	La gestion de la taxe

Fiche n°1
Historique de la taxe professionnelle

Créée en 1791 pour succéder à une imposition d'origine révolutionnaire devenue anachronique, la taxe professionnelle ne s'est pas entièrement affranchie de ce pedigree (I). Ses caractéristiques intrinsèques, autant que le dynamisme de ses bases et la progression des taux appliqués, lui ont valu des critiques répétées (II). Pour y faire pièce et intégrer les mutations de son environnement économique et institutionnel, le régime de la taxe professionnelle a connu, par-delà de multiples modifications, deux inflexions majeures : d'une part, les bases de cette imposition ont été progressivement remises en cause, aboutissant à une prise en compte croissante de la valeur ajoutée dans l'assiette et le calcul de l'impôt (III) ; d'autre part, la taxe professionnelle a été profondément affectée par la montée des politiques de décentralisation et d'aménagement du territoire (IV).

I. LA PATENTE EN HERITAGE

A. La patente, un impôt d'une exceptionnelle longévité

L'instauration de la **contribution des patentes**, aux lieu et place des anciens droits de maîtrise et de jurande, a procédé de la volonté des Constituants de 1791 de mettre un terme au système féodal des corporations, qui entravait la liberté du commerce et de l'industrie. Créée par le décret-loi des 2 et 17 mars 1791, cette contribution était établie sans déclaration préalable de la part des contribuables. Dès la fin de la période révolutionnaire (loi du 1^{er} brumaire an VII), elle comprenait, d'une part, un **droit fixe** caractéristique d'un **impôt indiciaire**, et d'autre part, un **droit variable**. Le premier était fixé par référence à un tarif établi selon la nature de l'activité exercée ainsi, le plus souvent, qu'à la population de la commune. Le second, plus représentatif de la capacité contributive des redevables, était déterminé en fonction de la valeur locative des établissements imposés et de leurs équipements. **Impôt d'Etat**, la contribution des patentes fut dès l'origine assortie de **centimes additionnels**, perçus d'abord au profit des communes et départements, puis, à partir de 1820, des organismes consulaires.

Cette architecture, précisée, notamment, par la loi du 25 avril 1844, qui étendit la patente à toutes les professions, et par la loi du 15 juillet 1880, qui fixa le tarif dans sa forme presque définitive, allait faire preuve d'une **exceptionnelle longévité**. En dehors de la loi du 31 juillet 1917, qui en attribua le produit aux seules collectivités locales, et de l'introduction, en 1957, d'un droit fixe supplémentaire, selon le nombre de salariés, cet impôt ne devait en effet connaître aucune réforme majeure jusqu'à sa suppression.

B. Une gestation difficile

La longévité de la contribution des patentes est d'autant plus remarquable que cette imposition a fait l'objet de **contestations répétées**, principalement articulées autour de quatre arguments :

- L'**obsolescence des bases** nécessitait la reconstitution fictive de la valeur des biens à la date de la dernière révision, soit en 1947, voire, pour les outillages, en 1925 ;
- Le **tarif**, qui comportait plus de 1 500 rubriques afin de cerner au mieux la capacité contributive de chaque catégorie de contribuables, était périmé, incohérent et complexe, occasionnant des difficultés insurmontables de classification ;
- Le **caractère indiciaire** de l'imposition, qui la faisait dépendre de la rentabilité moyenne des entreprises comparables, faisait obstacle à la prise en considération de la rentabilité propre à chaque établissement ;
- Les **taux** variaient fortement, de 1 à 4 pour les départements et de 1 à 30 pour les communes.

Victime de ces critiques, la contribution des patentes apparaissait, à la fin des années 1950, à la fois inéquitable, inadaptée aux évolutions de l'économie et difficilement gérable. Intégrant sa réforme dans le projet plus global d'une refonte de la fiscalité locale, **l'ordonnance du 7 janvier 1959** prévoyait le remplacement de cette contribution par un impôt nouveau, appelé taxe professionnelle. S'il n'emportait aucune modification du champ d'application de la patente, ce texte comportait, pour l'essentiel, **deux novations**. D'une part, l'ordonnance prévoyait qu'un **taux unique**, fixé par les collectivités territoriales, devrait s'appliquer aux bases d'imposition des quatre impôts locaux. D'autre part, l'assiette de la nouvelle taxe devait procéder du « **produit brut annuel (...) de l'activité exercée** », déterminé à partir de barèmes établis en fonction, notamment, de la nature de la profession exercée, de la valeur locative des locaux et des équipements, du nombre de salariés, et « d'une manière générale, de tous autres éléments représentatifs de la valeur de production de l'entreprise, à l'exclusion du chiffre d'affaires et du bénéfice réalisé ». L'établissement des barèmes, confié à une commission nationale, devait prendre pour base le tarif des patentes préexistant.

La réforme de 1959, qui dessinait **une imposition relativement proche dans son principe de la contribution existante**, devait se heurter à des **difficultés techniques**, liées notamment au retard pris par la révision générale des valeurs locatives cadastrales, achevée en 1970, **mais aussi politiques**, du fait des transferts de charge importants qu'elle aurait pu occasionner. Ces difficultés allaient retarder de seize ans l'instauration de la taxe professionnelle.

C. Les lois de 1974 et 1975

Alors que le projet de 1959 visait essentiellement une modernisation de l'impôt existant, le débat qui présida à l'élaboration des projets de loi de 1974 et de 1975 fut l'occasion d'envisager **une réforme plus ambitieuse**, bien que le gouvernement eût exclu d'emblée la création d'une taxe additionnelle sur le chiffre d'affaires ou d'une imposition locale des bénéficiaires. Au maintien d'un impôt indiciaire, dont les bases auraient été rajeunies, fut finalement préférée l'introduction d'un **impôt déclaratif, assis sur des bases comptables**.

Le projet de loi initial, déposé en février 1974, prévoyait que l'**assiette** serait **constituée de trois éléments** : le **bénéfice net** au sens de l'impôt sur les sociétés ou, le cas échéant, sur le revenu ; la moitié de **la masse salariale** ; les **immobilisations corporelles** évaluées via leur valeur comptable. Cependant, si la pondération retenue était censée se traduire par un allègement des bases d'imposition des petites entreprises, plusieurs études, réalisées alors que les travaux parlementaires avaient été interrompus par le décès du Président de la République, mirent en évidence un effet prévisible opposé.

Dès lors, un second projet de loi fut déposé en mai 1975, et **la loi adoptée le 29 juillet 1975**, qui conservait le principe d'**une imposition reprenant le champ d'application de la patente mais assise sur une base comptable composite**, procéda à deux modifications majeures : d'une part, l'élément bénéficiaire, difficilement localisable et pénalisant pour les petites entreprises, était exclu de la base d'imposition¹ ; d'autre part, les salaires, finalement affectés d'un coefficient de pondération de 0,2, voyaient leur poids dans l'assiette imposable réduit, afin de ne pas obérer la rentabilité des secteurs à forte main d'œuvre.

¹ Pour les titulaires de BNC employant moins de 5 salariés, cette loi a prévu une base d'imposition constituée exclusivement par les recettes d'exploitation.

II. UNE PROGRESSION SOUTENUE SUR FOND DE CRITIQUES

A. Une évolution dynamique

En tendance, la taxe professionnelle a connu, depuis sa création, **une progression constante et régulière**. Son produit, qui représentait 1,1% du PIB en 1976, avait atteint 2,1% vingt ans plus tard, et reste, en 2003, égal à 1,8% du PIB.

Poids global de la TP (en M€)	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2003
TP	1 118	2 546	6 336	11 924	15 702	24 607	28 300	27 717
TP/Total IDL	49,8%	52,1%	52,0%	48,4%	46,4%	49,5%	47,4%	43,9%
Total IDL/PIB	1,9%	2,2%	2,8%	3,4%	3,4%	4,2%	4,2%	4,1%
TP/PIB	0,9%	1,1%	1,4%	1,6%	1,6%	2,1%	2,0%	1,8%

Les causes de cette progression sont à rechercher dans le dynamisme des bases de la taxe professionnelle et dans la hausse de ses taux, mais aussi dans la participation croissante de l'Etat à l'acquittement de la taxe :

Malgré une érosion occasionnée, notamment, par la multiplication des exonérations, **les bases brutes** de la taxe professionnelle, assises principalement sur les salaires et l'investissement brut, **ont augmenté sur longue période**, passant de 9,4% du PIB en 1980 à 10,3% en 1998. Toutefois, la **suppression de la part salariale** de la taxe a occasionné une rapide diminution de leur poids, qui n'atteignait plus, en 2003, que 7,5% du PIB.

La **pression fiscale** exercée sur les bases de la taxe professionnelle a, parallèlement, connu **une augmentation qui s'est fortement accélérée depuis quelques années**. En quinze ans, le taux moyen d'imposition à la taxe professionnelle, qui s'établissait à 19,0% en 1988, a progressé de cinq points, soit 26,4%, pour s'établir à 24,02% en 2003.

Enfin, **la compensation, par l'Etat** des dégrèvements et de certaines exonérations a occasionné une progression forte de son effort financier. Alors qu'il avoisinait 25% à la fin des années 1980, le coût brut pour l'Etat de la taxe professionnelle atteignait en effet 32% de son produit en 1995 et près de **38% en 2003**. Toutefois, si l'on exclut les compensations, aujourd'hui autonomes car indexées sur l'évolution de la dotation globale de fonctionnement, l'Etat acquitte 13% du produit de la taxe professionnelle, soit **un coût net de près de trois milliards d'euros en 2003**.

B. Des critiques récurrentes

Malgré des ajustements destinés à en atténuer l'impact (cf. *infra*), la mise en œuvre du nouveau régime de taxation a occasionné des **transferts de charge importants**, principalement au bénéfice des petites entreprises commerciales ou artisanales et au détriment des grandes entreprises industrielles. Ces transferts², ont dès l'origine suscité **de vives critiques de la part des contribuables**, que la progression soutenue des prélèvements a contribué à pérenniser. Celles-ci portent, pour l'essentiel, sur trois thèmes.

En premier lieu, **la taxe professionnelle est perçue comme inéquitable**. En effet la combinaison des règles d'assiette et d'exonération, ajoutée à la multiplicité des taux, nuit non seulement à **l'équité horizontale** de la taxe entre zones géographiques et entre secteurs économiques, mais encore à son **équité verticale**, le montant de la taxe n'étant pas fonction de la capacité contributive des entreprises. Une difficulté supplémentaire réside dans l'existence d'un débat sur la pertinence des indicateurs, telles la valeur locative, la valeur ajoutée ou le bénéfice, censés refléter la capacité contributive des entreprises. **Ce débat, initialement centré sur la notion d'équité, tend aujourd'hui à prendre une dimension juridique**, du fait du contrôle de plus en plus rigoureux

² Favorable ou neutres pour plus de 80% des contribuables, la mise en œuvre, en 1976, du régime de la taxe professionnelle a alourdi le prélèvement supporté par 300 000 contribuables (13% du total) en moyenne de 70%.

exercé, au regard du **principe constitutionnel d'égalité devant l'impôt** et du **principe de non-discrimination**, par les juridictions nationales et européennes.

En deuxième lieu, **la taxe professionnelle a été contestée sur le terrain de l'efficacité économique** :

- tout d'abord, la pondération des éléments de l'assiette est invariable, alors que la productivité relative des facteurs de production varie selon les secteurs, occasionnant ainsi des distorsions. Cette critique, soulevée dès la création de la taxe, a trouvé un nouvel écho depuis la suppression de la part salariale de la taxe, qui a **déséquilibré la charge pesant sur les différents facteurs de production** ;
- ensuite, et surtout, le principe même de la taxe aboutit à **pénaliser l'investissement et l'emploi**. Cet argument a trouvé, en période de croissance faible et de chômage élevé, une résonance particulière. S'agissant de son second volet, malgré la suppression de la part salariale de la taxe, il connaît un certain renouveau depuis la hausse de la cotisation minimale, qui est assise sur la valeur ajoutée, et taxe donc notamment la masse salariale.
- plus récemment, la levée des obstacles aux échanges et le phénomène des délocalisations ont contribué à donner une **dimension plus comparative** à ce débat. La taxe professionnelle qui, au contraire de ses équivalents étrangers, grève directement la marge brute des entreprises, est ainsi accusée d'influer sur la localisation des investissements et de **peser sur la compétitivité économique de la France** ;
- enfin, et plus fondamentalement, **certaines critiques visent le principe même d'une imposition des entreprises au niveau local**³, qui contestent l'idée selon laquelle celle-ci serait la contrepartie des externalités négatives liées à l'implantation des entreprises et des services qui leur sont rendus localement. Les principaux arguments à l'appui de cette contestation sont tirés de l'absence de poids politique des entreprises, qui ne votent pas, du caractère diffus des effets de leur implantation, et de la surimposition dont elles seraient victimes⁴.

Enfin, un dernier angle de contestation est tiré de la **complexité du régime applicable**, qui occasionne des **coûts de gestion** supérieurs à la plupart des autres impôts, tant pour l'administration fiscale⁵ que pour les entreprises⁶ (cf. fiche n°15). La taxe professionnelle, qui comptait pour 11% des réclamations contentieuses en 1980, en occasionnait annuellement plus de 600 000 à la fin des années 1990, soit près de 20% du total. Bien que la suppression de la part salariale de l'assiette de la taxe ait permis un reflux, le nombre de réclamations demeure aujourd'hui élevé (378 151 en 2002, soit 15,9% du total), notamment du fait de l'existence de dégrèvements accordés sur réclamation du contribuable⁷.

III. LA MUTATION PROGRESSIVE DU REGIME D'IMPOSITION A LA TAXE PROFESSIONNELLE

Dans un environnement marqué, notamment, par un chômage élevé, des suppressions d'emplois dans l'industrie et une concurrence internationale forte, **la taxe professionnelle a subi, en**

³ Sur ce dernier terrain, cf. le récent rapport DP/CREREG, 2004.

⁴ Bien que les évaluations réalisées en France soient peu nombreuses, les travaux de A. Guengant (Taxe professionnelle et intercommunalité, LGDJ, 1992) suggèrent que les coûts d'urbanisation et de congestion liés aux entreprises ne représenteraient que 7 à 18 % des charges d'urbanisation supportées par les communes, alors que, globalement, les prélèvements pesant sur les entreprises dépassent 40% des ressources fiscales locales.

⁵ Cf. rapport Lépine, 1999.

⁶ Toutefois, il n'existe aucune évaluation chiffrée des coûts de gestion de la taxe professionnelle pour les contribuables.

⁷ Il s'agit, notamment, du dégrèvement pour diminution des bases d'imposition. Près de 450 000 en 2001, dont 150 000 portant sur le plafonnement à la valeur ajoutée (source : Conseil des impôts, 2002).

près de trente ans, de nombreux remaniements, en vue, principalement, d'en limiter les effets économiques néfastes. Ces adaptations se sont traduites, pour l'essentiel, par l'abandon de l'élément salaires, et corrélativement par une montée en puissance de la valeur ajoutée, dans l'assiette et le calcul de la taxe.

A. Le tunnel de la valeur ajoutée

Le principe d'une prise en compte de la valeur ajoutée dans le calcul de la taxe professionnelle remonte à la loi n°79-15 du 3 janvier 1979, qui disposait que la taxe professionnelle acquittée par une entreprise ne pourrait excéder un pourcentage de sa valeur ajoutée. Plus ambitieuse, la loi du 10 janvier 1980 envisageait même de **substituer intégralement cette assiette aux bases existantes**. Toutefois, cette réforme, qui ne devait entrer en vigueur qu'après que les résultats de simulations approfondies auraient été présentées au Parlement, allait finalement être abandonnée, au profit d'aménagements en profondeur de l'assiette existante.

Initialement fixé à 8%, le plafond créé en 1979 fut réduit à plusieurs reprises, pour atteindre 3,5% en 1991. La loi de finances pour 1995 a introduit une dose de progressivité, le relevant à 3,8% ou 4% au-delà de certains seuils de chiffre d'affaires. Intégralement compensé par l'Etat, ce dégrèvement a eu un **effet anesthésiant** sur les redevables, devenus insensibles aux augmentations de taux décidées par les collectivités locales, et par suite, un **effet déresponsabilisant** sur ces dernières. Confronté à une très forte progression de la compensation mise à la charge du contribuable national, dont le coût avait décuplé en valeur entre 1988 et 1995, le législateur a, par la loi de finances pour 1996, apporté deux corrections à ce dispositif :

- il a prévu que le calcul du dégrèvement serait dorénavant effectué sur la base du taux en vigueur en 1995, faisant ainsi supporter aux entreprises, et non plus à l'Etat, les hausses de taux décidées par les collectivités territoriales ;
- assortissant ce plafond d'un plancher, il a institué une cotisation minimale pour les grandes entreprises (chiffre d'affaires supérieur à 7,6 M€), également calculée en fonction de la valeur ajoutée de l'entreprise, et dont le taux, initialement fixé à 0,35%, a été relevé progressivement pour financer la suppression de la part salariale de la taxe, jusqu'à atteindre 1,5% à compter de 2001.

Conçu au départ comme un palliatif dans l'attente d'une réforme, **cet encadrement de la taxe a, progressivement, débouché sur la création d'une véritable assiette autonome**⁸, dont l'importance n'a cessé de croître pour atteindre, en 2003, 52,1% de la TP nette⁹.

⁸ Juridiquement, la cotisation minimale revêt le caractère d'un complément égal à la différence entre le montant de la cotisation et le seuil de 1,5% de la valeur ajoutée fiscale du redevable. Toutefois, cette règle juridique n'a, en pratique, aucune incidence sur le montant de la taxe finalement acquittée, qui est identique à celui qui résulterait de l'application pure et simple d'une assiette valeur ajoutée.

⁹ La TP nette des entreprises plafonnées (4,9% des redevables) représente 38,1% du total à la charge des entreprises ; la part relative aux assujettis à la cotisation minimale (14 700 entreprises, soit 0,6% des redevables) atteint quant à elle 13,7% du même total. Cf. sur ce point fiche n°3.

B. La suppression de la part salariale

La hausse régulière du chômage, dès les premières années qui ont suivi l'instauration de la taxe professionnelle, a suscité plusieurs mesures destinées à limiter son **effet désincitatif sur l'emploi**. Cette préoccupation avait déjà été à l'origine, en 1982, de la réduction du coefficient de pondération de la masse salariale, ramené de 20% à 18%, et en 1987, de l'extension aux embauches de la réduction pour investissement créée cinq ans plus tôt (cf. infra).

Mais c'est à une réforme d'une tout autre ampleur que s'est livrée la loi de finances pour 1999, qui a prévu la **disparition de la part salariale dans l'assiette de la taxe professionnelle**. Cette mesure, mise en œuvre progressivement de 1999 à 2003, s'est avérée **coûteuse pour l'Etat**, qui en assume la compensation (cf. fiche n°13).

Expurgée de sa part salariale, la taxe professionnelle n'en continue pas moins de grever partiellement les salaires, qui constituent une part prépondérante de la valeur ajoutée des entreprises soumises à la cotisation minimale.

C. De multiples ravaudages

A ces deux inflexions majeures s'est ajoutée, en près de trente ans, une **sédimentation de modifications d'ampleur variable**. Sans s'inscrire dans un projet fiscal d'ensemble, celles-ci ont, pour la plupart, en commun de participer d'un allègement de la charge de taxe professionnelle. Elles peuvent être regroupées en trois catégories (cf. **pièce jointe n°1** pour une approche chronologique).

En premier lieu, **des corrections de portée générale ont été apportées** aux bases, ainsi qu'aux modalités de calcul de l'imposition. Il s'agit principalement de l'écrêtement des bases et de l'allègement transitoire, mis en place en 1976 et 1977 pour amortir l'impact du nouvel impôt, et de l'abattement général de 16% à la base, qui a remplacé en 1987 le dégrèvement de 10% instauré deux ans plus tôt.

En deuxième lieu, **des mesures d'exonération et d'étalement ont été adoptées en vue de limiter les effets désincitatifs** de la taxe, d'une part, sur l'activité, en faveur des établissements en difficulté (dès 1978), nouvellement créés ou étendus (dès 1980), des entreprises nouvelles (1983, mesure reconduite), et enfin des jeunes entreprises innovantes (2004), et d'autre part, sur l'emploi et l'investissement, par le biais de la réduction pour embauche et investissement, créée en 1987 sur la base d'un premier dispositif qui datait de 1982, et supprimée par la LFI 1998¹⁰.

Enfin, **de nombreuses mesures plus ciblées, en faveur de certains secteurs économiques ou catégories de contribuables**, sont venues compléter ou s'ajouter aux exonérations héritées du régime de la patente. Ces mesures ont, essentiellement, bénéficié au secteur culturel, aux media, à l'agriculture, à la pêche, aux transports, aux professions médicales, ainsi qu'à certaines activités non lucratives (syndicats professionnels, sociétés mutualistes, enseignement, recherche, associations)¹¹, ou à certains investissements lourds ou d'intérêt environnemental.

¹⁰ La plupart de ces mesures ont été limitées à certaines zones définies dans le cadre de la politique d'aménagement du territoire (cf. infra, IV).

¹¹ Exceptionnellement, les interventions du législateur ont pu, au contraire, contribuer à étendre le champ d'application de la taxe, par exemple à certaines activités militaires de l'Etat (PLF 1988), ou encore à normaliser un régime dérogatoire (France télécom, LFI 2003).

IV. LA TAXE PROFESSIONNELLE AU SERVICE DE LA DECENTRALISATION ET DE L'AMENAGEMENT DU TERRITOIRE

Alors que la loi de 1975 ne comportait guère d'innovation dans ce domaine, les progrès de la décentralisation et de l'aménagement du territoire, dont la taxe professionnelle a été tant un enjeu qu'un instrument privilégié, ont emporté une profonde modification de son régime, à quatre égards.

A. La croissance du produit de la taxe, condition de l'autonomie financière des collectivités territoriales ?

La taxe professionnelle alimente les budgets des quelque 37 000 collectivités locales que compte notre pays, ainsi que de leurs groupements¹². Elle pèse pour 43,9% des recettes de la fiscalité directe locale, et entre 13,5% et 16,5% des recettes totales des différentes catégories de collectivités. **L'accroissement régulier des recettes procuré par cet impôt** (cf. supra) **a contribué à l'essor des budgets locaux, mais aussi pérennisé la part de la fiscalité locale dans les ressources des collectivités territoriales**, plaçant la France au **premier rang européen** en ce domaine¹³. De plus, peu sensible aux fluctuations économiques, cet impôt a joué un **rôle contra-cyclique**, améliorant la capacité des budgets locaux à surmonter les chocs conjoncturels.

Toutefois le rôle moteur joué par la taxe professionnelle dans l'émancipation financière des collectivités locales doit être fortement nuancé, à deux égards.

En premier lieu, **la diminution de la part des entreprises** dans son produit (76,4% du produit versé aux collectivités en 1990, 61,5% en 2003), ainsi que les mécanismes de plafonnement et de cotisation minimale, ont contribué à **distendre le lien entre la taxe professionnelle et les contribuables locaux**. Inversement, la progression de la charge supportée par l'Etat (cf. supra) pourrait heurter le principe constitutionnel de **libre administration des collectivités locales**, dont la portée en matière d'autonomie financière a été affermie par la loi constitutionnelle du 28 mars 2003.

En second lieu, la **concentration des bases** de la taxe professionnelle, très supérieure à celle des autres impôts locaux, tend à se renforcer du fait, notamment, de la concentration des entreprises en zone urbaine ou périurbaine, **accentuant ainsi les disparités de ressources entre collectivités**, auxquelles les différents mécanismes de péréquation fiscale n'apportent qu'une correction mineure¹⁴.

En définitive, la taxe professionnelle, conçue en 1975 comme un outil moderne de financement des budgets locaux, a finalement joué un **rôle paradoxal** dans l'autonomie financière des collectivités territoriales, tant du fait des modifications qui l'ont affectée que de l'évolution de son environnement.

¹² A titre accessoire, elle finance également les organismes consulaires.

¹³ A égalité avec la Suède (cf. fiche n°14, pièce jointe n°4

¹⁴ les 1 650 communes ayant la TP la plus importante - soit 4,5% des communes du territoire regroupant 38,5 % de la population - représentent à elles seules 80% de l'ensemble des produits de TP du secteur communal (cf. fiche n°8).

B. La décentralisation de la maîtrise des taux et de l'assiette, levier pour les politiques locales

Alors que la loi de 1975 ne laissait guère de latitude aux collectivités locales pour déterminer l'assiette et le taux de la taxe professionnelle¹⁵, les marges de manœuvre dégagées à partir de 1982 leur ont permis, dans des limites certes précisément définies, de développer une **politique fiscale locale**.

C'est ainsi qu'**en matière d'assiette**, les collectivités locales ont progressivement été investies du pouvoir d'exonérer de TP, sur délibération, certaines catégories d'activités et de contribuables¹⁶. Ces exonérations, laissées à l'appréciation des assemblées délibérantes locales, ne font l'objet d'aucune compensation de la part de l'Etat (cf. fiche n°10).

En matière de taux, la loi du 10 janvier 1980 a institué le **vote direct** des taux d'impositions par les collectivités concernées, mettant fin au système de répartition du montant global de produit que les collectivités désiraient obtenir. Toutefois, cette liberté est restée encadrée par un **double mécanisme de plafonnement et de liaison des taux** de TP avec ceux des autres impôts locaux, afin d'éviter des transferts trop importants entre contribuables, et notamment des ménages vers les entreprises. Ces restrictions, accentuées de 1983 à 1987, ont toutefois été allégées depuis 1989. Cette tendance a été confirmée par la loi de finances pour 2003, qui a ouvert la possibilité d'augmenter le taux de TP plus rapidement que ceux des impôts frappant les ménages, dans la limite d'une fois et demie. Par ailleurs, en matière d'intercommunalité, la loi du 12 juillet 1999 a prévu des règles de liaison spécifique entre le taux de TPU et l'imposition des ménages, mais aussi de nouveaux et notables assouplissements (cf. fiches n°6 et 12).

C. La différenciation territoriale des bases d'imposition, outil d'aménagement du territoire

Le régime d'imposition à la taxe professionnelle était, à l'origine, **uniformément applicable au territoire métropolitain**. Le zonage opéré par les lois d'aménagement du territoire a donné lieu à une **différenciation progressive**, essentiellement par le biais d'**un recours croissant à des exonérations dont le champ d'application *ratione loci* est limité**.

Aux mesures laissées à l'appréciation des collectivités locales ou EPCI concernés (cf. supra, B.), qui n'ouvrent pas droit à compensation, se sont plus récemment ajoutées des **exonérations territoriales de plein droit**, accordées sauf délibération contraire des collectivités intéressées. C'est à cette logique que se rattachent, notamment, l'aménagement du statut fiscal de la Corse opéré par la loi du 27 décembre 1994, l'exonération totale de taxe professionnelle dans les zones de revitalisation rurale (ZRR) et les zones de redynamisation urbaine (ZRU) décidée par la loi du 4 février 1995, ou encore la création des zones franches urbaines (ZFU) par le pacte de relance pour la ville. Plus récemment, la loi n°2003-710 du 1^{er} août 2003 a ajouté 41 ZFU aux 44 existantes. Enfin, il convient de signaler que le projet de loi sur le développement des territoires ruraux, en discussion depuis le 27 avril au Sénat, prévoit une rationalisation des dispositifs existant en zone rurale. Cette modulation territoriale, qui représentait une dépense fiscale de 140 M€ en 2003, fait l'objet d'une **compensation** de la part de l'Etat, à hauteur de 107 M€ en 2003.

D. La taxe professionnelle unique, élément structurant de l'intercommunalité

Instrument de la décentralisation, la taxe professionnelle en a également, dans une certaine mesure, été l'un des moteurs. En effet, la loi du 12 juillet 1999 a instauré une politique de soutien à la mise en place de communautés d'agglomération et de communautés de communes,

¹⁵En matière d'assiette, elle se bornait à autoriser les conseils municipaux à exonérer, d'une part, les caisses de crédit municipal (art. 1464 CGI), et d'autre part les transferts, extensions ou créations d'établissements, mais seulement sur agrément ministériel (art. 1465 CGI).

¹⁶ Cf. fiche n°2.

accordant notamment un supplément de dotation moyenne par habitant aux communautés de communes qui optaient pour la TPU.

Cette mesure, qui a exercé **un rôle incitatif fort** sur les élus locaux, a donné un nouvel essor à la politique d'intercommunalité. En outre, elle a également amorcé une **spécialisation des ressources fiscales**. Ainsi la taxe professionnelle représente-t-elle, en 2003, 91,3% des ressources fiscales des EPCI à fiscalité propre, les communes conservant pour l'essentiel les impôts locaux pesant sur les ménages (cf. fiches n°8 et 9).

PIECE JOINTE N°1

CHRONOLOGIE DES PRINCIPALES DISPOSITIONS

Remarque : ne figurent dans ce tableau que les mesures concernant la seule taxe professionnelle. Ne sont pas mentionnées les mesures relatives aux fonds de péréquation, à la détermination de la valeur locative foncière, aux règles de lien entre les taux.

Origine législative	Contenu de la mesure
Loi n° 75-678 du 29 juillet 1975	<ul style="list-style-type: none">◆ Institution de la taxe professionnelle (TP)
Loi n° 77-616 du 16 juin 1977	<ul style="list-style-type: none">◆ TP 1977 : Réduction de 10 % de la cotisation de TP due pour 1977 en faveur des entreprises créant des emplois (article 2) et plafonnement de la cotisation TP par rapport à la cotisation de patente due pour 1975◆ Aménagements relatifs à l'écrêtement des bases
LF 1978 n° 77-1467 du 30 décembre 1977	<ul style="list-style-type: none">◆ L'exonération temporaire prévue par l'article 1465 est étendue aux reprises d'établissements en difficulté
Loi n° 79-15 du 3 janvier 1979	<ul style="list-style-type: none">◆ TP 1979 : Mesures transitoires d'écrêtement des bases et de plafonnement des cotisations de TP◆ Mesure permanente de plafonnement de la cotisation à 8 % de la valeur ajoutée◆ Fixation à 7 % du taux de la cotisation nationale applicable en 1979
Décret n° 79-254 du 29 mars 1979	<ul style="list-style-type: none">◆ Introduction de la TP dans les DOM
Décret n° 79-1154 du 28 décembre 1979	<ul style="list-style-type: none">◆ Définition de la notion de la valeur ajoutée en vue du plafonnement des cotisations de TP établies au titre de 1979
Loi n° 80-10 du 10 janvier 1980 portant aménagement de la fiscalité directe locale	<ul style="list-style-type: none">◆ Institution de la cotisation minimum◆ Aménagements apportés à la péréquation départementale de la TP des établissements exceptionnels◆ Modification de la période de référence (N – 2 au lieu de N – 1)◆ Exonération l'année de création◆ Dégrèvement pour réduction d'activité (DRA)◆ Aménagements de l'écrêtement des bases◆ Réduction de l'assiette des BNC, agents d'affaires et intermédiaires de commerce < 5 salariés (dixième des recettes au lieu du huitième)◆ Valeur locative (VL) plancher en cas de cessions d'établissements, de fusions de sociétés et d'opérations assimilées◆ Allègement transitoire (remplace le plafonnement par rapport à la patente)◆ PVA : Définition de la VA (excédent hors taxe de la production sur les consommations de biens et de services en provenance de tiers constaté pour la période de référence). Le PVA cessera de s'appliquer l'année au titre de laquelle la VA deviendra la base de la TP.◆ Institution du fonds national de péréquation (FNP)◆ Modification de l'exonération temporaire prévue par l'article 1465. Accordée désormais de plein droit et sur simple demande si les conditions sont remplies (avant un agrément était toujours nécessaire)◆ Exonération des sociétés mutualistes et unions de sociétés mutualistes
Loi n° 82-213 du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions	<ul style="list-style-type: none">◆ Faculté donnée aux conseils régionaux de voter l'exonération temporaire accordée dans le cadre de la prime à l'aménagement du territoire (1465)
LFR 1982 n° 82-540 du 28 juin 1982	<ul style="list-style-type: none">◆ TP 1982 : réduction du taux de cotisation nationale (de 6 % à 2 %) et dégrèvement d'office égal à 5 % en faveur des établissements imposés sur salaires ou EBM◆ Diminution progressive puis suppression de l'allègement transitoire◆ Diminution de la fraction imposable des salaires (de 20 à 18 %)◆ Instauration de la Réduction pour investissement (réduction de 50 % de l'augmentation de la VL constatée d'une année sur l'autre)◆ Abattement dégressif applicable à la VL des EBM à compter des impositions 1983 (l'abattement fixe de 25 000 F subsiste pour les redevables qui en bénéficiaient)◆ Aménagement de la réduction de la base d'imposition des petits artisans (article 1468 I 2°)◆ Dégrèvements pour les emplois créés dans le cadre de contrats de solidarité◆ Suppression de la cotisation nationale de TP (1647 B septies) et institution de la

	cotisation de péréquation de la TP destinée à réduire les différences de taux entre les collectivités locales (article 1648 D) ainsi que création du Fonds National de Péréquation destiné à recevoir le produit de la cotisation précitée
LFI 1983 n° 82-1126 du 29 décembre 1982	◆ Exonération, sur délibération, de certaines entreprises de spectacles
Loi n° 83-607 du 8 juillet 1983	◆ Exonération en faveur des entreprises nouvelles créées en 1983 et 1984
LFI 1984 n° 83-1179 du 29 décembre 1983	◆ Exonération dans la limite de 50 %, sur délibération de certains cinémas
Loi n° 84-578 du 9 juillet 1984	◆ Reconduction de l'exonération en faveur des entreprises nouvelles créées en 1985 et 1986
LFI 1985 n° 84-1208 du 29 décembre 1984	◆ Réduction de la base d'imposition en faveur des entreprises inscrites au registre de la chambre nationale de la batellerie artisanale ◆ Dégrèvement d'office de 10 % de la cotisation ◆ Réduction du taux du PVA de 6 à 5 % et limitation du plafonnement à la cotisation de TP stricto sensu (hors TCCI, TCM et FAR) ◆ Aménagement en cas de transfert partiel d'établissement dans une autre commune ◆ Détermination du taux de la taxe dans les communes où le taux ou les bases étaient nuls l'année précédente
Loi n° 85-695 du 11 juillet 1985	◆ Introduction d'un coefficient déflateur global des bases (de l'ordre de 4%)
Loi n° 85-703 du 12 juillet 1985	◆ Pas d'exonération pour les SCOP dont le capital est détenu à + de 50 % par des associés non employés
LFI 1986 n° 85-1403 du 30 décembre 1985	◆ Extension de l'exonération "artisans" à l'associé unique d'une SARL
LFR 1986 n° 86-824 du 11 juillet 1986	◆ Réduction d'un tiers de la VL de certains matériels agricoles
LFI 1987 n° 86-1317 du 30 décembre 1986	◆ Abattement général à la base de 16 % et corrélativement suppression du dégrèvement d'office de 10 % ◆ Reconduction de l'exonération temporaire en faveur des entreprises nouvelles créées en 1987 et 1988 (sur délibération) ◆ Exonération de deux ans, sur délibération, des médecins exerçant pour la première fois leur activité dans une commune < 2 000 habitants ◆ Remplacement de la réduction pour investissement par la réduction pour embauche et investissement (REI) quand la base d'imposition d'un établissement est en augmentation par rapport à celle de l'année précédente ◆ Réduction de moitié de la base d'imposition du nouvel exploitant en cas de création d'établissement
LFR 1986 n° 86-1318 du 30 décembre 1986	◆ Réduction prorata temporis de la cotisation en cas de cessation d'activité sauf en cas de cession d'activité
LFI 1988 n° 87-1060 du 30 décembre 1987	◆ Augmentation de l'exonération en faveur des cinémas ◆ Extension de l'exonération "médecins" aux auxiliaires médicaux ◆ Assujettissement à la TP des activités de livraison à soi-même exercées par l'Etat dans ses établissements industriels fabriquant des matériels militaires
LFI 1989 n° 88-1149 du 23 décembre 1988	◆ Abaissement du seuil du PVA de 5 à 4,5 % ◆ Majoration du taux de la cotisation de péréquation de TP pour les établissements situés dans des communes où le taux global de la taxe est < aux taux moyen national de l'année précédente (article 1648 D) ◆ Prolongation de l'exonération temporaire en faveur des entreprises nouvelles créées à compter de 1989
LFR 1988 n° 88-1193 du 29 décembre 1988	◆ Modification des conditions d'exonération temporaire dans le cadre de la PAT (article 1465)
LFI 1990 n° 89-935 du 29 décembre 1989	◆ Réduction du PVA de 4,5 à 4 % ◆ Imposition dans les conditions de droit commun des redevables sédentaires implantés dans des communes < 3 000 habitants et qui réalisent des ventes ambulantes
LFI 1991 n° 90-1168 du 29 décembre 1990	◆ Réduction du PVA de 4 à 3,5 % ◆ Imposition des sociétés coopératives agricoles et SICA faisant appel public à l'épargne et de celles non majoritairement détenues par des producteurs agricoles ◆ Réduction de la base d'imposition des artisans employant au plus trois salariés
LFR 1990 n° 90-1169 du 29 décembre 1990	◆ Extension aux districts à fiscalité propre de la faculté d'accorder l'exonération temporaire dans le cadre de la PAT et limitation de cette exonération à 5 ans
Loi n° 90-1260 du 31 décembre 1990 dispositions relatives à l'exercice des professions commerciales et assimilées	◆ Institution d'une péréquation de la TP acquittée par les commerces de détail dont la création ou l'extension est subordonnée à une autorisation de la commission départementale d'urbanisme commercial

Loi n° 91-716 du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Etalement de l'imputation de l'allègement accordé au titre du PVA pour les impositions de 1991 ◆ Lieu d'imposition des redevables effectuant des remplacements (principal établissement) ◆ Détermination des bases d'imposition pour les communes où sont implantés des établissements exceptionnels créés avant 1976
Loi n° 91-662 du 13 juillet 1991 d'orientation pour la ville	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Exonération temporaire, sur délibération, des créations et extensions d'établissements employant moins de 150 salariés et situés dans des grands ensembles ou quartiers d'habitat dégradé
LFI 1992 n° 91-1322 du 30 décembre 1991	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Extension de l'exonération 1465 aux reconversions d'activités industrielles et aux reprises d'établissements industriels en difficulté ◆ A compter de 1992, le PVA ne s'applique plus à la cotisation minimum ◆ Exonération temporaire, sur délibération, des installations de désulfuration du gazole et du fioul, des installations de stockage de gaz liquéfié ◆ Modification du seuil de la VL plancher (1518 B) ◆ Suppression du cumul de la TH et de la TP pour certaines locations en meublé ◆ Extension de la réduction de 50 % prévue par l'article 1518 A aux matériels acquis ou fabriqués à compter du 1^{er} janvier 1992, destinés à économiser de l'énergie, à réduire le niveau acoustique et possibilité pour les collectivités locales et leurs groupements de porter cette réduction à 100 %
Loi n° 92-108 du 6 février 1992 - administration territoriale de la République	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Création de 2 nouveaux types de groupements : les communautés de villes et les communautés de communes
Loi n° 92-652 du 13 juillet 1992 - activités physiques et sportives	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Exonération des sportifs pour la seule pratique de leur sport
Loi n° 92-646 du 13 juillet 1992 relative à l'élimination des déchets ainsi qu'aux installations classées	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Création des fonds départementaux de solidarité pour l'environnement alimentés par une cotisation de péréquation de la TP versée par les communes accueillant des établissements produisant des déchets
Loi n° 92-643 du 13 juillet 1992 relative à la modernisation des entreprises coopératives	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Imposition des coopératives faisant appel public à l'épargne ou dont le capital est détenu au moins à 20 % par des non coopérateurs mais réduction de leur base de 50 %
LFI 1993 n° 92-1376 du 30 décembre 1992	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Précision du calcul de la VL des biens pris en crédit-bail ou en location ◆ Modification du seuil de la VL plancher (1518 B) ◆ Aménagement des modalités de plafonnement de la TP en fonction de la VA produite au cours de l'année N (au lieu de N - 2) et modification des conditions de paiement (2 acomptes égaux) ◆ Substitution de la notion de salaires dus à celle de salaires versés en cas de création d'établissement et de changement d'exploitant
LFR 1992 n° 92-1476 du 31 décembre 1992	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Pas d'exonération pour la production de graines, semences et plantes effectuée par l'intermédiaire de tiers (article 1450) ◆ Obligation déclarative en cas de changement d'exploitant ◆ Exonération pour les seules SACI limitant leurs activités financières et immobilières au secteur social
LFR 1993 n° 93-859 du 22 juin 1993	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Retour à l'exonération des producteurs de graines, semences et plantes ◆ Faculté pour le redevable de réduire, sous sa responsabilité, le montant du solde de TP exigible à partir du 1^{er} décembre du montant du dégrèvement attendu du plafonnement de la taxe due au titre de la même année ◆ Suppression du nouveau régime d'acomptes
LFI 1994 n° 93-1352 du 30 décembre 1993	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Limitation du dégrèvement résultant du PVA ◆ Paiement des cotisations de TP exonérées en cas de cessation volontaire d'activités des entreprises nouvelles au cours de la période d'exonération ◆ Majoration du taux de la TP pour certains départements et communes ◆ Dispositif de rapprochement progressif des taux de TP en cas de rattachement d'une commune à un groupement
Loi n° 94-1131 du 27 décembre 1994 portant statut fiscal de la Corse	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Suppression des parts départementale et régionale de TP en Corse ◆ En Corse, abattement des bases d'imposition égal à 25 %
LF 1995 n° 94-1162 du 29 décembre 1994	<ul style="list-style-type: none"> ◆ TP 95 : le taux du PVA est porté à 3,8 % pour les entreprises dont le CA est compris entre 140 millions et 500 millions de francs et à 4% pour celles dont le CA excède 500 millions de F. Montant maximum du dégrèvement fixé à 500 millions de F. ◆ Adaptation de l'exonération temporaire 1465
LFR 1994 n° 94-1163 du 29 décembre 1994	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Exonération des correspondants locaux de la presse régionale ou départementale
Loi n° 95-95 du 1 ^{er} février 1995 de	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Exonération permanente des groupements d'employeurs constitués

modernisation de l'agriculture	exclusivement d'exploitants individuels agricoles ou sociétés civiles agricoles bénéficiant de l'exonération
Loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Exonération totale dans les zones de revitalisation rurale (ZRR) sauf délibération contraire ◆ Exonération totale dans les zones de redynamisation urbaine (ZRU) sauf délibération contraire ◆ Extension des opérations éligibles à l'exonération temporaire prévue par l'article 1465 et modification des zones d'application de l'exonération
LF 1996 n° 95-1346 du 30 décembre 1995	<ul style="list-style-type: none"> ◆ A compter de 1996, suppression de l'exonération permanente accordée aux producteurs de graines, semences ou plants dont le CA est > 30 millions de F hors taxes ◆ Abattement de 10 000 F, sur délibération, en faveur des diffuseurs de presse ◆ Reconduction pour 1996 à 1998 du dispositif PVA adopté en 1995. Pour les impositions dues à compter de 1996, le PVA est calculé par rapport à une cotisation de référence déterminée en appliquant à la base d'imposition de l'année considérée les taux en vigueur au titre de 1995 ou les taux de l'année en cours si ceux-ci sont inférieurs ◆ Institution de la cotisation minimale égale à 0,35 % de la valeur ajoutée pour les entreprises dont le CA excède 50 millions de F ◆ A compter de 2001, assujettissement à la TP des SACI sur l'ensemble de leurs activités
Loi n° 96-984 du 14 novembre 1996 relative à la mise en œuvre du pacte de relance pour la ville	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Exonération de TP, dans la limite de 500 000 F de bases nettes imposables, des établissements situés en ZRU ◆ Exonération de TP, dans la limite de 3 millions de F de bases nettes imposables, des établissements situés en ZFU
Loi n° 96-1143 du 26 décembre 1996 relative à la zone franche de Corse	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Exonération de la part communale de la TP, dans la limite de 3 millions de F de bases nettes imposables, des établissements existant en Corse
LF 1997 n° 96-1181 du 30 décembre 1996	<ul style="list-style-type: none"> ◆ PVA : modification de la définition de la VA en cas de location ou mise à disposition de biens entre entreprises liées ◆ Les SCP qui ont opté pour l'IS sont personnellement redevables de la TP
LFR 1996 n° 96-1182 du 30 décembre 1996	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Aménagement des modalités de calcul du PVA pour les entreprises implantées dans des communes membres d'un groupement ◆ Période de référence à retenir pour certaines réductions ou exonérations de TP (N – 2 pour 1451-I, 1452, 1468-I-2° et 1466 A-II)
Loi n° 97-135 du 13 février – établissement public "Réseau ferré de France"	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Répartition des bases d'imposition des véhicules ferroviaires d'une entreprise de transport
Loi n° 97-1051 du 18 novembre 1997 sur la pêche maritime et les cultures marines	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Exonération en faveur des sociétés de pêche artisanale visées au I de l'article 21, lorsqu'un ou plusieurs associés sont embarqués
LF 1998 n° 97-1269 du 30 décembre 1997	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Extension de l'exonération prévue dans les ZRR ◆ Suppression du dégrèvement prorata temporis de TP en cas de fermeture de l'établissement résultant du transfert de l'activité d'une commune à une autre
LFR 1997 n° 97-1239 du 29 décembre 1997	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Dégrèvement fixe (800 F) en faveur des camions.
Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 – DDOEF	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Extension du dégrèvement camion aux autocars
LF 1999 n° 98-1266 du 30 décembre 1998	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Suppression progressive de la part salariale de la TP ◆ Suppression de la REI mais maintien de la réduction de moitié des bases la première année d'imposition, en cas de création d'établissement (RCE) ◆ Intégration des loyers dans la VA des entreprises ◆ PVA : maintien des taux différenciés selon le montant du CA des entreprises ◆ Augmentation du taux de la cotisation minimale (1 % pour 1999, 1,2 % pour 2000 et 1,5 % à partir de 2001) ◆ Accroissement progressif des taux de la cotisation de péréquation ◆ Adaptation des seuils de bases exonérées dans les ZUS, ZRU, ZFU et Corse ◆ Exonération facultative des entreprises de spectacles
Loi n° 99-586 du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Institution des communautés d'agglomération, nouvelle catégorie d'EPCI ◆ Suppression des districts et communautés de villes ◆ Aménagements des autres groupements : syndicats, communautés urbaines, SAN et communautés de communes ◆ Mesures fiscales en faveur des groupements à TPU
LF 2000 n° 99-1172 du 30 décembre 1999	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Exonération en faveur des associations qui remplissent les trois conditions prévues au 1^{er} alinéa de l'article 206 I bis
LFR 2000 n° 2000-656 du 13 juillet 2000	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Régime de TP des SAN qui gèrent une zone d'activité en commun avec une commune limitrophe

Loi n° 2000-1208 du 13 décembre 2000 relative à la solidarité et au renouvellement urbains	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Une entreprise qui a bénéficié d'une exonération ZFU ne peut plus bénéficier d'une nouvelle exonération de TP au titre des équipements transférés déjà bénéficiaires de l'exonération
LF 2001 n° 2000-1352 du 30 décembre 2000	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Dégrèvement de 50 % en faveur des entreprises de transport sanitaire terrestre ◆ Exonération, sur délibération, des équipements et outillages des entreprises de manutention portuaire ◆ Modalités de fixation des taux de TP des EPCI à fiscalité propre dont le taux de TP était nul l'année précédente
LFR 2000 n° 2000-1353 du 30 décembre 2000	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Harmonisation de la définition des entreprises éligibles à l'article 1465 B avec celle prévue au niveau européen pour les PME ◆ Règles d'exonération de TP pour les EPCI
Loi n° 2001-602 du 9 juillet 2001 d'orientation sur la forêt	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Fixation à 1 % du taux de PVA pour les entreprises de travaux agricoles, ruraux et forestiers
LF 2002 n° 2001-1275 du 28 décembre 2001	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Compensations allouées aux collectivités locales au titre des rôles supplémentaires de TP ◆ Aménagement des exonérations de TP en ZRU et ZFU ◆ Exonération de TP, sur délibération, des établissements publics administratifs d'enseignement supérieur ou de recherche, pour leurs activités gérées par des SAIC (services d'activités industrielles et commerciales) ◆ Exonération des cinémas réalisant < 5 000 entrées/an
LFR 2001 n° 2001-1276 du 28 décembre 2001	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Exonération de TP des syndicats professionnels et de leurs unions pour leurs activités portant sur l'étude et la défense des droits et des intérêts collectifs matériels ou moraux de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent
Loi n° 2002-92 du 22 janvier 2002 relative à la Corse	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Exonération temporaire des PME pour leurs investissements financés sans aide publique pour 25 % au moins de leur montant (locaux et équipements) ◆ Sortie dégressive de l'exonération des bases de TP appliquée en zone franche Corse
LF 2003 n° 2002-1575 du 30 décembre 2002	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Assujettissement de France Télécom aux impôts locaux dans les conditions de droit commun ◆ Dégrèvement de TP en faveur des investissements affectés à la recherche ◆ Dégrèvement de la part maritime de TP des entreprises d'armement au commerce ◆ Diminution progressive de la fraction des recettes imposables des professions non commerciales, des agents d'affaires et intermédiaires de commerce employant moins de 5 salariés ◆ Assujettissement dans les conditions de droit commun des sociétés regroupant des professions libérales et employant moins de 5 salariés
LFR 2002 n° 2002-1576 du 30 décembre 2002	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Prorogation jusqu'en 2008 du régime d'exonération, sauf délibération contraire, applicable dans les ZFU en faveur des établissements créés
Loi n° 2003-710 du 1 ^{er} août 2003 – ville et rénovation urbaine	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Création de nouvelles zones franches urbaines dans lesquelles les entreprises sont exonérées notamment de TP
Loi n° 2003-709 du 1 ^{er} août 2003 - mécénat, associations et fondations	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Exonération des œuvres d'art acquises par les entreprises dans le cadre des articles 238 bis AB et 238 bis-0 AB
LF 2004 n° 2003-1311 du 30 décembre 2003	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Assouplissement des règles de fixation des taux par les EPCI à TPU ◆ Exonération à compter de 2005 des centres équestres et entraîneurs de chevaux ◆ Extension et augmentation de l'abattement applicable aux diffuseurs de presse ◆ Exonération des jeunes entreprises innovantes ◆ Exonération des photographes auteurs
LFR 2003 n° 2003-1312 du 30 décembre 2003	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Extension aux cafés et discothèques de la réduction de la VL applicable à certaines activités saisonnières ◆ Modalités d'imposition des équipements mobiliers mis gratuitement à disposition ◆ Adaptation au droit communautaire du nouveau régime applicable en ZFU

Introduction : un champ d'application hérité de la contribution des patentes

La taxe professionnelle, principale imposition locale à la charge des entreprises, frappe 2 670 000 redevables, alors que son champ d'application couvre environ 3 600 000 redevables théoriques¹. Cette situation résulte moins du champ d'application de la taxe, dont la définition est large (I), que de l'existence de nombreuses exonérations catégorielles (II), et d'un recours croissant aux exonérations territoriales, dans le cadre des politiques de décentralisation et d'aménagement du territoire (III). Le coût de ces exonérations, qui concernent près d'un million de bénéficiaires, est contenu, mais néanmoins significatif (IV). Si elles procèdent de louables objectifs, l'efficacité incitative des exonérations reste en partie à démontrer, alors que leur multiplication est contestée, tant en équité que d'un point de vue économique (V).

I. UN CHAMP D'APPLICATION LARGE

Aux termes du I de l'article 1447 du code général des impôts, inchangé depuis 1975, la taxe « *est due chaque année par les personnes physiques ou morales qui exercent habituellement une activité professionnelle non salariée* ». Le champ d'application de la taxe professionnelle, quoique redéfini par la loi du 29 juillet 1975, est **largement hérité de la contribution des patentes**.

A. L'absence de condition relative à la personne imposable

La seule condition relative à la personnalité que pose cette définition concerne son **existence juridique**. La taxe, en effet, ne peut être due que par une entité dotée de la personnalité juridique. Elle est donc, le cas échéant, établie au nom de la personne dont dépend un organisme non doté de la personnalité juridique². En revanche, cette définition n'emporte, **en principe, aucune autre restriction quant aux caractéristiques de la personne** passible de la taxe, notamment à l'égard :

- du critère de **nationalité**, les étrangers étant imposables dans les mêmes conditions que les Français ;
- de la capacité pour agir des **personnes physiques**, du caractère légal ou illégal de l'exercice d'une profession, ou encore de l'âge, les mineurs étant taxables ;
- de la **forme juridique des personnes morales**, et en particulier de leur caractère public ou privé : ainsi résulte-t-il de la combinaison des dispositions de l'article 1447 du code général des impôts et de son article 1564³ que les personnes publiques, et notamment les collectivités et leurs groupements, sont passibles de la taxe ;

Toutefois, l'article 1476 du code général des impôts, issu de la loi de 1975, prévoit que certaines personnes morales (sociétés civiles professionnelles ou de moyens, groupements réunissant des membres de professions libérales) ne sont pas imposables en leur nom propre à la taxe professionnelle, l'imposition étant établie au nom de leurs membres.

¹ Cette notion est définie infra, IV. A.

² Par exemple, au nom de la collectivité dont dépend une régie financièrement autonome mais non dotée de la personnalité morale.

³ Cet article, dont la portée dépasse le cadre de la seule imposition à la taxe professionnelle, est antérieur à la loi de 1975.

B. Quatre conditions relatives à l'activité exercée

Sont passibles de la taxe professionnelle les activités qui, revêtant simultanément quatre caractéristiques :

- Sont exercées à **titre habituel**, ce qui est notamment le cas lorsque l'activité en cause a un caractère répétitif ;
- Ont un **caractère professionnel**, c'est-à-dire sont exercées dans un **but lucratif** sans se limiter à la **gestion d'un patrimoine privé** ;
- Ne donnent pas lieu au versement d'un **salaire**⁴ ;
- Sont **exercées en France**⁵ métropolitaine ou dans les DOM⁶ ;

A l'exception de la notion d'activité non salariée⁷, spécifique à la taxe professionnelle, les conditions relatives à l'activité exercée sont identiques à celles qui régissaient le champ d'application de la patente. Elles dessinent **un champ d'application potentiellement très large, dont les contours sont demeurés stables depuis 1975**, à l'exception :

- de l'inclusion expresse de certaines activités militaires de l'Etat (LFI 1988) ;
- de l'exclusion expresse des activités exercées par certains organismes (syndicats, associations, fondations d'entreprise, fondations reconnues d'utilité publique, congrégations), décidée par la loi de finances pour 2000⁸.

Néanmoins, **la délimitation concrète du champ d'application de la taxe professionnelle a dû être précisée**. Notamment, la condition relative au caractère lucratif de l'activité exercée a donné lieu, dans le cas des associations, à un abondant contentieux. Il en ressort qu'une association à but non lucratif n'est pas soumise à la taxe, ni d'ailleurs aux autres impôts commerciaux, lorsque sa gestion, d'une part, est désintéressée, et d'autre part, n'est pas exercée selon des modalités similaires aux entreprises commerciales et en concurrence avec ces dernières.

II. LES EXONERATIONS CATEGORIELLES⁹

Le champ d'application de la taxe professionnelle est obéré par de nombreuses **exonérations catégorielles** qui, pour la plupart et malgré des exceptions, sont **uniformément applicables** sur l'ensemble du territoire, consenties **de plein droit et sans limitation de durée à certains secteurs ou catégories de contribuables, sans donner lieu à compensation de la part de l'Etat**. Ces exonérations, généralement héritées du régime de la patente, concernent, d'une part, certaines activités exercées par les personnes publiques (A), et d'autre part, diverses catégories d'activités, de contribuables ou d'investissements, en faveur desquels le législateur a entendu consentir une atténuation de charge fiscale (B).

⁴ Toutefois, les professions libérales ayant opté pour le régime salarié demeurent soumises à la taxe.

⁵ Sous réserve, en pratique, de l'existence d'une assiette taxable. C'est ainsi que, bien qu'entrant, formellement, dans le champ d'application de la taxe professionnelle, les sociétés qui effectuent en France des livraisons mais n'y disposent ni de locaux, ni de salariés, ne sont pas imposées, faute d'assiette taxable.

⁶ Depuis 1979, la taxe professionnelle a, moyennant quelques adaptations, été étendue aux DOM.

⁷ Substituée à celle, imprécise, d'activité exercée par l'intéressé pour son propre compte.

⁸ Cette exclusion s'apparente, en pratique, à une exonération.

⁹ Ce vocable désigne ici l'ensemble des exonérations dont le bénéfice est réservé à une catégorie d'activité, de contribuable ou d'investissement, et n'est pas subordonné à une condition de localisation géographique dans une zone d'aménagement du territoire. Cf. pièce jointe n°1, introduction méthodologique.

A. Un régime spécifique pour les collectivités et établissements publics

Certaines activités à caractère administratif exercées par les personnes publiques sont, par nature, placées hors du champ d'application de la taxe professionnelle (cf. supra). Par ailleurs, l'article 1449 du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi de 1975, a **expressément** prévu que l'Etat, les collectivités locales et les établissements publics seraient exonérés de cet impôt à raison de :

- leurs **activités de caractère essentiellement culturel, éducatif, sanitaire, social, sportif ou touristique**, quelle que soit leur situation au regard de la taxe sur valeur ajoutée ;
- la gestion des ports, à l'exception des ports de plaisance.

S'y est ajoutée, pour ce qui concerne les établissements publics, l'exonération prévue par la loi de finances pour 2002, en vertu de laquelle les collectivités locales et les EPCI à fiscalité propre peuvent décider d'exonérer certaines activités de recherche appliquée exercées par les établissements publics d'enseignement et de recherche.

L'article 1449 du code général des impôts, de grande portée, aboutit à exonérer de nombreuses activités exercées par les collectivités et les établissements publics, y compris dans un cadre concurrentiel, à l'exemple du secteur touristique (cf. infra, IV.D).

B. Les exonérations en faveur du secteur privé

Le régime de la contribution des patentes prévoyait de nombreuses exonérations, consenties **de plein droit et pour une durée indéfinie** à environ 65 professions, notamment dans les domaines ou secteurs d'activité suivants :

- les professions manuelles ou artisanales ;
- certaines professions libérales ou intellectuelles (artistes, enseignants non salariés, sages-femmes, avocats stagiaires) ;
- la plupart des exploitants agricoles, ainsi que des coopératives agricoles ;
- diverses professions (exploitants de mines, débitants de tabac, éditeurs de presse, organismes HLM, etc.).

Le projet déposé en février 1974 envisageait une **remise en ordre partielle** de ces exonérations, qui aurait abouti à la définition de 13 catégories d'exemptés, et à la création d'un plafond d'exonération commun. Cependant, le second projet de loi, déposé en mai 1975, a finalement renoncé à ce projet de rationalisation, qui aboutissait, en particulier, à rendre imposables les agriculteurs pour leurs activités passibles de la TVA, ainsi que les coopératives d'artisans. La loi du 29 juillet 1975 s'est, dès lors, bornée à **reconduire la liste des exonérations existantes**.

Pour l'essentiel, **cette architecture n'a pas subi d'inflexion majeure** depuis lors, les adaptations successives du régime d'imposition à la taxe professionnelle lui ayant ajouté quelques nouveaux dispositifs. Il en résulte que sont aujourd'hui exonérées de taxe professionnelle :

- certaines **activités**, notamment agricoles, artisanales et assimilées (artisans et façonniers, chauffeurs, coopératives de bateliers, pêcheurs), industrielles et commerciales (media, extraction minière, coopératives ouvrières, location en meublé), ou non commerciales (artistes, photographes, sages-femmes, sportifs...) ;
- diverses **catégories de redevables** (mutuelles, organismes d'HLM, syndicats...) ;

- certains **investissements**, dont principalement, depuis l'intervention de la loi de finances pour 1992, des investissements lourds ou d'intérêt écologique (centrales nucléaires, aéroports, économies d'énergie...).

Sur ce dernier point, il convient de souligner que les exonérations d'investissements concernent, en toute rigueur, l'assiette de la taxe professionnelle, et non son champ d'application. Toutefois, cette technique a, en pratique, le même effet qu'une exonération partielle. A cet égard, il convient de signaler que, dans le cadre du projet de réforme de la taxe professionnelle, une mesure est en préparation, qui aura pour objet **d'exonérer les investissements productifs réalisés entre le 1^{er} janvier 2004 et le 30 juin 2005**¹⁰.

III. LES EXONERATIONS TERRITORIALES¹¹

Le régime d'imposition à la taxe professionnelle s'inscrit résolument, depuis une vingtaine d'années, dans le cadre de la politique de décentralisation et d'aménagement du territoire. Cette évolution s'est traduite par **un recours croissant à des exonérations dont le champ d'application *ratione loci* est limité** à certaines zones, définies dans le cadre de la politique d'aménagement du territoire.

Ces exonérations, pour la plupart **temporaires**, sont **destinées à encourager le maintien ou la création d'activité** dans les zones concernées. Deux catégories doivent être distinguées.

A. Les exonérations facultatives

Certaines exonérations territoriales, temporaires, sont **laissées à l'appréciation des collectivités locales ou EPCI concernés**. Décidées par **délibération expresse** de portée générale, elles n'ouvrent **pas droit à compensation**. Les principaux dispositifs de ce type¹² sont :

- les exonérations consenties dans les cas de création, de transfert, d'extension, de décentralisation, de reconversion d'activités industrielles et de certaines activités de service, en application des articles 1465 et 1465 B du code général des impôts, qui sont dans certains cas soumises à agrément ;
- depuis 1983, les exonérations bénéficiant pendant deux ans aux entreprises nouvelles ou aux reprises d'établissements en difficulté situés en zones PAT, TRDP et ZRU (art. 1464 B et 1464 C) ; la LFI 2004 a renforcé et allongé à sept ans ce dispositif dans le cas des jeunes entreprises innovantes (art. 1466 D) ;
- l'exonération consentie aux médecins s'installant en zone rurale par la LFI 1987 (art. 1464 D) ;
- depuis la loi d'orientation sur la ville de 1991, les créations et extensions d'établissements réalisées dans les grands ensembles et quartiers d'habitat dégradé situés en zone urbaine sensible.

B. Les exonérations de plein droit

Par la loi du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire a instauré, le législateur a instauré un **régime renforcé en faveur de zones considérées comme particulièrement défavorisées**. Celui-ci se caractérise par l'existence d'exonérations de taxe

¹⁰ Sous la forme d'un dégrèvement, donc neutre pour les finances locales.

¹¹ Ce vocable, complémentaire de celui, défini supra, d'exonération catégorielle, désigne ici l'ensemble des exonérations dont l'application est limitée à certaines zones déterminées dans le cadre de la politique d'aménagement du territoire.

¹² Pour une description détaillée, cf. fiche n°10.

professionnelle consenties de plein droit, sauf délibération contraire des collectivités ou établissements publics concernés, dont le coût pour les collectivités intéressées est intégralement compensé par l'Etat (pour un montant de 107 M€ en 2003).

Au départ limité à la création ou à l'extension de certains types d'activité dans les **zones de revitalisation rurale (ZRR) ou de redynamisation urbaine (ZRU)**, le principe des exonérations de plein droit a été étendu par le pacte de relance pour la ville aux établissements préexistants dans ces zones et à 44 **zones franches urbaines** créées sur le territoire national. Plafonnée et limitée à cinq ans, cette exonération de taxe professionnelle s'inscrit dans le cadre d'un régime de faveur très fortement dérogatoire, que la loi n°2003-710 du 1^{er} août 2003 a étendu à 41 nouvelles ZFU.

C. Le régime applicable à la Corse

Soumise par la loi de 1975 à la taxe professionnelle dans les conditions de droit commun, la Corse a fait l'objet, notamment depuis l'intervention de la loi du 27 décembre 1994, d'un aménagement de son statut fiscal en matière de taxe professionnelle. Particulièrement favorable, ce régime se compose de deux types de mesures :

- D'une part, l'ensemble des établissements imposables situés en Corse est totalement exonéré, de plein droit et indéfiniment, de la part perçue au profit des départements de Haute-Corse et de Corse-du-Sud, ainsi que de la collectivité territoriale de Corse ;
- D'autre part, les établissements situés dans la zone franche de Corse bénéficiaient, sous certaines conditions, d'une exonération totale ou partielle, accordée de plein droit sauf délibération contraire des collectivités concernées, mais dans certains cas soumise à agrément préalable. Ce régime a toutefois été supprimé par la loi de finances pour 2002, qui a prévu en contrepartie une exonération des investissements nouveaux des PME industrielles, commerciales et artisanales, ainsi que du secteur immobilier.

IV. UNE DEPENSE FISCALE CONTENUE MAIS SIGNIFICATIVE, REPARTIE ENTRE PRES D'UN MILLION DE BENEFICIAIRES

La portée des exonérations est contrastée. Numériquement, ces mesures aboutissent à exempter près d'un million de redevables théoriques, amputant très largement le champ de la taxe (A). Financièrement, le coût des exonérations demeure contenu, quoique non négligeable (B).

A. Un million de redevables théoriques exonérés

Si la taxe professionnelle peut être définie comme **une imposition locale frappant les entreprises**, une telle définition, quoiqu'usuelle, ne recouvre que très imparfaitement son champ d'application.

Si l'on s'en tient à son champ d'application théorique, la taxe professionnelle apparaît, non pas comme un impôt sur les entreprises, mais, bien au-delà, comme **un impôt sur les agents productifs**. En effet, **les redevables théoriques de la taxe professionnelle sont au nombre de 3 600 000**¹³, soit approximativement autant que de producteurs de biens ou de services¹⁴, mais bien

¹³ Source : DGI/M2. La notion de redevable théorique recouvre, d'une part, les redevables effectifs, et d'autre part, les personnes physiques ou morales qui, bien qu'entrant dans le champ d'application théorique de la taxe, tel que défini par l'article 1447 du code général des impôts (cf. infra), bénéficient de l'une des exonérations prévues par les articles suivants de ce code.

¹⁴ L'INSEE définit les agents productifs comme étant les agents économiques produisant des biens ou des services.

plus que les quelque **2 500 000 entreprises industrielles, commerciales ou financières**¹⁵ que compte notre pays.

Le jeu des diverses dérogations aboutit à l'exonération totale de près d'un million de redevables théoriques, dont 622 000 exploitations ou organismes agricoles, 195 000 artisans, 190 000 loueurs en meublé¹⁶. Il en résulte que **la taxe professionnelle frappe 2 670 000 redevables effectifs**. Toutefois, si ce nombre approche celui des « entreprises », ces deux ensembles ne se superposent pas véritablement. En effet, comme il a été dit, les exonérations de taxe professionnelle procèdent de logiques catégorielles ou territoriales qui aboutissent à soumettre partiellement à la taxe certaines activités, notamment civiles ou agricoles, et à en exonérer, par exemple, certaines entreprises nouvelles.

B. Un coût contenu, mais non négligeable

Les exonérations de taxe professionnelle s'analysent, en termes de finances publiques, comme une **dépense fiscale** à la charge des collectivités locales et, lorsqu'elles sont compensées, de l'Etat. Le montant de cette dépense, qui n'est **pas connu de manière directe**¹⁷, peut toutefois être approché.

En ce qui concerne les **exonérations catégorielles** (cf. supra, II.), leur montant en bases atteint **6,7 Md€**, dont 5,3 Md€ pour le seul secteur agricole¹⁸. Ce montant représente **5,8% des bases brutes nationales**. En appliquant les taux moyens d'imposition nationaux, ceci représente l'équivalent de 1,5 Md€ de cotisations.

Exonérations catégorielles de taxe professionnelle	Nombre d'entreprises	Base brute exonérée (en M€)
Agriculture	622 000	5 300
Artisans	195 000	250
Loueurs meublés	190 000	550
Artistes et sportifs	46 000	90
Secteur public	18 300	Nd
Pêcheurs	7 400	20
Enseignement	4 000	50
Presse	3 400	260

Source : DGI/M2

Le coût des **exonérations territoriales** peut être évalué avec davantage de précision. En premier lieu, la perte de cotisations liée aux exonérations territoriales de plein droit (art. 1466 A et suiv.) s'élève en 2003 à **140 M€**, soit davantage que la compensation versée par l'Etat (107 M€). Ceci s'explique principalement par les modalités de calcul de cette dernière, qui est déterminée à partir des bases réelles, auxquelles sont appliqués, non les taux actuels, mais ceux en vigueur à la date d'adoption de la mesure concernée. En second lieu, le manque à gagner occasionné, pour les collectivités locales, par les exonérations accordées en vertu de l'article 1465 du code général des impôts, représente **176 M€** en 2003.

Deux évolutions doivent, sur ce second plan, être signalées :

- d'une part, **le coût de ces exonérations, qui ne sont pas compensées par l'Etat, a baissé depuis 1995**, principalement en raison d'une diminution des bases correspondantes, liée à la suppression de la part salariale de la taxe ;

¹⁵ Source : INSEE, 2002.

¹⁶ Cf. infra, IV. B.

¹⁷ Les données dont il est fait état dans cette partie sont, sauf mention contraire, des estimations fournies par la DGI. On renverra, s'agissant des réserves d'ordre méthodologique, à l'annexe IV.

¹⁸ Ce total ne tient compte que des exonérations portées au tableau 1.

Nature de l'exonération	Communes				Groupements à fiscalité propre			
	1995		2003		1995		2003	
	Nombre	Montant (en M€)	Nombre	Montant (en M€)	Nombre	Montant (en M€)	Nombre	Montant (en M€)
Aménagement du territoire (art. 1465 du CGI)	1 076	934	204	159	111	258	276	609
Aménagement du territoire (art. 1466 et s.)			441	153			538	421
Entreprises nouvelles (art. 1464B et 1464C du CGI)	5 080	169	618	37	181	61	641	72
Entreprises de spectacles et cinémas (art. 1464A du CGI)	440	20	222	20	28	2	259	20
Total		1 123		368		321		1 123

Nature de l'exonération	Départements				Régions			
	1995		2003		1995		2003	
	Nombre	Montant (en M€)	Nombre	Montant (en M€)	Nombre	Montant (en M€)	Nombre	Montant (en M€)
Aménagement du territoire (art. 1465 du CGI)	81	988	74	823	18	622	17	757
Aménagement du territoire (art. 1466 et s.)			95	431			25	431
Entreprises nouvelles (art. 1464B et 1464C du CGI)	64	196	67	112	17	216	15	94
Entreprises de spectacles et cinémas (art. 1464A du CGI)	66	9	84	27	15	18	20	42
Total		1 194		1 392		857		1 325

Source : DGI/M2

- d'autre part, l'essentiel de la dépense fiscale correspondante, qui était à la charge des communes en 1995, grève désormais le budget des **EPCI à fiscalité propre**.

Bases exonérées (montants en M€)	1988	1995	2003	
			Article 1465	Articles 1466A et suivants
Communes et syndicats	403	934	159	153
Groupements de communes	36	258	609	421
Département	522	988	823	431
Régions	314	622	757	431

Coût des exonérations (montants en M€)	1988	1995	2003	
			Article 1465	Articles 1466A et suivants
Communes et syndicats	48	112	16	23
Groupements de communes	2	12	86	74
Total	50	124	102	97
Département	31	64	57	33
Régions	4	13	17	10
Total général	85	201	176	140

Bases exonérées (montants en M€)	1988	1995	2003	
			Article 1465	Articles 1466A et suivants
Communes et syndicats	Nd	1 635	329	14 312
Groupements de communes	Nd	355	640	48 023
Département	Nd	1 880	971	44 621
Régions	Nd	1 563	895	44 988

Source : DGI/M2

Le caractère **parcellaire et approximatif** de ces données, surtout pour ce qui est des exonérations permanentes, ne permet pas de forger une vision d'ensemble rigoureuse du coût des différentes exonérations de taxe professionnelle¹⁹. Toutefois, deux conclusions provisoires semblent pouvoir être dégagées :

¹⁹ Cette situation résulte notamment de la coexistence d'exonérations compensées et non compensées, dont ne tiennent pas compte les fascicules budgétaires « voies et moyens ».

- **la dépense fiscale** occasionnée par les exonérations de taxe professionnelle, que l'on peut évaluer très sommairement à 1,8 Md€, soit 8% du coût de la taxe pour les entreprises, **est contenue, mais néanmoins significative** ;
- **l'incidence financière des exonérations catégorielles** (environ 1,5 Md€) **dépasse de beaucoup celle des exonérations territoriales** (316 M€²⁰).

En revanche, comme l'a déjà relevé le Conseil des impôts à plusieurs reprises²¹, il n'existe pas, tant au plan central qu'au niveau déconcentré, d'évaluation de la pertinence des exonérations de taxe professionnelle en termes de **coût/efficacité**. Il est toutefois permis, comme on le verra (cf. infra, V. B.) de s'interroger sur l'efficacité de la dépense fiscale correspondante.

V. UN SYSTEME CRITIQUE

Le développement des exonérations, qui a conféré au régime de la taxe professionnelle une certaine adaptabilité, a procédé de louables préoccupations (A). Toutefois, le système actuel est critiqué, principalement sur deux terrains : d'une part, sa complexité et son instabilité limiteraient les effets incitatifs recherchés (B) ; d'autre part, plus fondamentalement, sa pertinence en termes d'équité et d'efficacité économique est mise en doute (C).

A. Les exonérations, palliatifs aux défauts du système et instrument au service des politiques publiques ?

Le remodelage du champ d'application de la taxe professionnelle, occasionné par un recours croissant à la technique des exonérations, a procédé de plusieurs objectifs.

En premier lieu, il a eu pour objet d'**atténuer le poids exercé par le prélèvement sur certains secteurs, dont la capacité contributive apparaissait insuffisante** pour leur permettre de supporter l'application des règles de droit commun, ou que le législateur souhaitait avantager pour des motifs d'intérêt général, à l'image des secteurs social ou éducatif.

En deuxième lieu, la mise en œuvre d'exonérations temporaires a permis de **limiter certains effets économiques désincitatifs** de la taxe, voire de **corriger des externalités négatives**, notamment dans le cas des créations d'entreprise (asymétries d'information).

En troisième lieu, et corrélativement, la multiplication des exonérations a pu apparaître comme **un palliatif à une réforme plus globale**, cette technique permettant de faire pièce aux critiques les plus virulentes en réglant ponctuellement des situations inévitables.

Enfin, et surtout, l'outil des exonérations a été largement mobilisé pour **mettre la taxe professionnelle au service des politiques publiques**, principalement dans deux domaines :

- d'une part, en matière de **décentralisation**, les collectivités locales ont été investies du pouvoir d'octroyer ou de retirer des exonérations (cf. supra), ce qui a permis le développement, quoique dans un cadre restreint, de **politiques fiscales locales** non seulement en matière de taux (voir la fiche correspondante), mais aussi d'assiette ;
- d'autre part, la **différenciation territoriale** des exonérations (cf. supra) a servi de **levier pour l'aménagement du territoire et la politique de la ville**.

²⁰ Dont 140 M€ pour les exonérations de plein droit et 176 M€ pour les exonérations facultatives. La dépense fiscale résultant des exonérations territoriales compensées est marginale (0,4% du total des cotisations des entreprises), et de surcroît en diminution (cf. fiche n°11).

²¹ Quinzième rapport, 1997, p. 37 et suiv., Vingtième rapport, 2002, pp. 31 et suiv.

Cependant, **l'instrumentalisation des exonérations pourrait être remise en cause par le nouveau contexte institutionnel**. En effet, l'impératif de préservation des recettes des collectivités territoriales, renforcé par la loi constitutionnelle du 28 mars 2003, fait désormais obstacle à une modulation du champ d'application de la taxe, même dans le cas des exonérations compensées. A cet égard, il convient de souligner que **le législateur tend, d'ores et déjà, à préférer à cette technique celle des dégrèvements de taxe professionnelle**, qui sont neutres pour les collectivités territoriales mais emportent les mêmes effets pour les entreprises (cf. fiche n°3).

B. Un système complexe et instable, dont l'effet incitatif est contesté

Une première série de critiques, dont se font l'écho plusieurs rapports du Conseil des impôts, vise la complexité et l'instabilité du système actuel, accusées de préjudicier à ses effets incitatifs²².

La multiplication des exonérations, notamment territoriales, ne s'inscrit pas dans un projet d'ensemble, cohérent du point de vue fiscal. Elle résulte, au contraire, de la sédimentation de mesures ponctuelles, qui ont depuis plus de vingt ans émaillé quasiment toutes les lois de finances, ainsi que de nombreux autres textes législatifs ou réglementaires²³. Cette évolution a débouché sur **un système critiqué pour sa complexité et son instabilité**.

En premier lieu, le système formé par les exonérations de taxe professionnelle est extrêmement complexe. Ainsi les collectivités territoriales et leurs groupements se trouvent-ils confrontés, comme le rappelle le Conseil des impôts (Quinzième rapport, p. 38) à une palette de **plus d'une trentaine de mesures optionnelles**, d'ampleur et de portée variables, dont les conditions de mise en œuvre sont d'une grande diversité, et qui s'ajoutent à d'autres dépenses fiscales ou subventions.

En second lieu, à cette complexité se double d'une certaine **instabilité juridique**. Depuis 1980, ce sont en effet pas moins d'**une dizaine de dispositifs d'exonération temporaire différents** qui ont été créés, certains ayant de surcroît fait l'objet d'incessantes modifications. A titre d'exemple, la loi de finances pour 2002 avait créé un dispositif de sortie progressive du régime applicable aux ZRU sur trois ans, et procédé à un alignement sur ce dernier du régime applicable aux ZFU, à l'origine plus favorable. Mais, dès la loi de finances rectificative pour 2002, le législateur est partiellement revenu sur cet alignement, prorogeant le régime d'exonération des créations d'établissement et portant à neuf ans la durée de l'exonération dégressive pour les entreprises implantées en ZFU. En outre, si la volatilité des règles applicables concerne pour l'essentiel les exonérations territoriales, elle s'étend également aux exonérations catégorielles. Ainsi les producteurs de graines et semences agricoles ont-ils fait l'objet, au début des années 1990, de plusieurs mesures contradictoires visant tantôt à les inclure, tantôt à les exclure du champ de l'exonération prévue par l'article 1450 du code général des impôts.

Bien qu'il ne puisse faire l'objet d'une évaluation précise (cf. supra), l'impact des exonérations, et notamment son **rôle incitatif**, s'en trouverait affecté, principalement à trois égards.

Premièrement, la variété et l'hétérogénéité des dispositifs engendrerait des **coûts d'information et de gestion** importants. Selon le Conseil des impôts « on peut s'interroger sur l'extrême complexité des dispositifs retenus, qui sont difficilement compréhensibles et que ni les services sur le terrain, ni surtout les entreprises ne parviennent à appréhender dans leur ensemble²⁴ ». Plus précisément, deux effets non souhaités peuvent être distingués :

²² Ces critiques sont développées, notamment, dans les quinzième (1997) et vingtième (2003, pp. 35 et suiv., pp. 95 et suiv.) rapports du Conseil des impôts, auxquels on renverra pour une analyse plus détaillée.

²³ On renverra, sur ce point, à la liste des principales mesures adoptées (annexe de la fiche n°1).

²⁴ Quinzième rapport, 1997, p. 39.

- certains décideurs locaux peuvent, compte tenu de la diversité des mesures à leur disposition et de leurs effets, rencontrer des **difficultés pour développer localement une politique fiscale cohérente** en matière de taxe professionnelle ;
- symétriquement, **les entreprises, et notamment les PME, ne disposent pas d'une information suffisante**, accessible à coût acceptable, pour optimiser leurs choix d'investissement ou d'implantation au regard des dispositifs d'exonération de TP ; **insensibles, dès lors, à l'effet incitatif escompté**, elles se borneraient, le plus souvent, à en constater le bénéfice *a posteriori*.

Deuxièmement, la complexité et l'instabilité des dispositifs dans le temps sont, pour les entreprises, **facteurs d'insécurité juridique**, et donc de risques de redressement et de contentieux, ce qui concourrait à les dissuader d'y recourir.

Enfin, et malgré une certaine progressivité de l'effort selon le degré de priorité des zones concernées, le système des exonérations, dont le raffinement est dû à la volonté de prévoir, pour chaque type de zone, un régime spécifique, serait en définitive **peu sélectif**, l'empilement des zonages couvrant une part importante du territoire. En résulterait un **saupoudrage** de la dépense fiscale correspondante, dont l'effet incitatif se trouverait par suite réduit. Selon le Conseil des impôts, « il est difficile de discerner une sélectivité quelconque de ce type de dispositif²⁵ ». Toutefois, il convient de rappeler que l'effet incitatif des exonérations de taxe professionnelle peut être renforcé par celui des autres dépenses fiscales (exonération temporaire d'IS, etc.) et des subventions.

En définitive, si le coût d'ensemble des exonérations de taxe professionnelle demeure contenu, il n'est pas fermement établi que la dépense fiscale ainsi consentie exerce un **effet de levier significatif**, tant en termes d'aménagement du territoire que de soutien à l'activité économique. Selon le Conseil des impôts (rapport 2003, p. 99), « au total, il paraît probable que la variété des dispositifs fiscaux dérogatoires mis en place dans les zones prioritaires du territoire, le raffinement et l'instabilité des règles d'application de ces mesures entraînent des coûts de gestion élevés, tant pour les bénéficiaires potentiels que pour l'administration. Et surtout, leur efficacité mal connue est certainement inférieure à celle qui est affichée lors de l'adoption des politiques d'incitation dont elles font partie ».

C. Un facteur d'inéquité et d'inefficacité économique

Une seconde série de critiques vise, plus fondamentalement, le principe même des exonérations, contesté sur le terrain de l'équité, d'une part, de l'efficacité économique, d'autre part.

Le champ d'application de la taxe professionnelle peut aujourd'hui apparaître inéquitable, notamment sur le plan de l'équité horizontale entre catégories de contribuables. Ainsi, le périmètre des exonérations catégorielles, globalement similaire à celui de la contribution des patentes, n'a-t-il fait l'objet d'aucune évaluation ou étude d'impact depuis plus de vingt ans. Dès lors, même dans l'hypothèse où il aurait originellement été justifié, son anachronisme peut faire douter qu'un tel périmètre coïncide encore avec celui des activités dont les capacités contributives sont insuffisantes pour supporter la taxe, ou qui légitimeraient un régime de faveur pour d'autres raisons. La conformité du découpage opéré par les exonérations de taxe professionnelle au **principe constitutionnel d'égalité devant l'impôt**, ainsi qu'au **principe de non-discrimination** tel que l'appliquent les juridictions européennes, n'est donc, aujourd'hui, plus assurée. Tirant de ce constat les conséquences les plus radicales, le Conseil des impôts va jusqu'à préconiser la suppression pure et simple de toutes les exonérations dans le secteur marchand²⁶ : « dans la mesure où l'on estime qu'une imposition locale des entreprises se justifie, toutes les entreprises (y compris individuelles) devraient acquitter la taxe professionnelle quel que soit leur secteur d'activités ou leur statut juridique. Une distinction peut

²⁵ Op. cit., 1997, p. 39.

²⁶ In Quinzième rapport, 1997, p. 31, reproduisant une position déjà adoptée in Dixième rapport, 1989.

toutefois être introduite entre les entreprises du secteur marchand et les autres : s'il est légitime que les activités non marchandes puissent bénéficier d'une exonération, l'ensemble du secteur marchand et de services devrait être soumis aux règles du droit commun ».

Par ailleurs, **la multiplication des exonérations n'est pas neutre sur l'économie**. Deux types d'effet lui sont notamment reprochés.

D'une part, comme il a été dit, elles restreignent les bases taxables, et conduisent ainsi, mécaniquement :

- lorsqu'elles sont compensées, à un **transfert de charge** sur le contribuable national ;
- lorsqu'elles ne sont pas compensées, à une diminution des recettes des collectivités concernées, qui se traduit par une **augmentation de la pression fiscale** exercée sur les bases non exonérées.

D'autre part, certaines exonérations peuvent créer des **distorsions de concurrence**, un même marché étant occupé simultanément par des entreprises exonérées et non exonérées.

Certes, même s'il n'existe aucune estimation économétrique dans ce domaine, l'avantage concurrentiel procuré par les exonérations territoriales doit être nuancé. En effet, il peut être compensé à la fois par le désavantage résultant de la localisation moins favorable (enclavement, insécurité, etc.) des entreprises exonérées et, bien que la mobilité des bases taxables ne doive pas être surestimée, par un certain report de l'effet concurrentiel sur les collectivités locales.

En revanche, **l'effet économique des exonérations catégorielles concentre davantage de critiques (voir Conseil des impôts, 1997, pp. 30 et suiv.), des distorsions de concurrence apparaissant notamment lorsque l'exonération repose sur un critère relatif à la forme juridique de l'entreprise concernée**. Ainsi en va-t-il, par exemple, des activités à caractère touristique exercées par des établissements ou collectivités publics, exonérés en vertu des dispositions de l'article 1449 du code général des impôts, alors que les entreprises opérant dans ce domaine sont, le plus souvent, assujetties à la taxe professionnelle ; de même, les coopératives, et notamment des coopératives agricoles, dont le régime a été réformé en 1991 et 1992, restent dans leur immense majorité exonérées, alors que leurs activités entrent fréquemment, tout particulièrement dans le secteur agroalimentaire, en concurrence directe avec celles exercées par des entreprises assujetties²⁷.

²⁷ Le cas peut également être cité du marché de l'assurance, les compagnies d'assurance étant assujetties, alors que certaines mutuelles, qui proposent les mêmes produits et sont soumises aux mêmes règles prudentielles, ainsi qu'à une réglementation communautaire indistincte, sont en revanche exonérées.

PIECE JOINTE N°1

LES EXONERATIONS DE TAXE PROFESSIONNELLE

Introduction méthodologique : exonérations catégorielles et exonérations territoriales

Le champ d'application de la taxe professionnelle est le résultat de la sédimentation de multiples exonérations. D'ampleur et de portée variables, **ces dispositifs ne forment pas un ensemble cohérent**, et n'ont d'ailleurs jamais été conçus comme tels. Dès lors, de multiples grilles de lecture sont possibles.

L'une d'entre elles, fondée sur **une analyse en termes de politiques publiques**, conduit à distinguer entre les exonérations adoptées dans le cadre, notamment, des politiques de **décentralisation, d'aménagement du territoire, de soutien à l'activité économique**, ou encore de **préservation de l'environnement**. Toutefois, cette grille de lecture, si elle fait sens, apparaît en définitive peu pertinente pour opérer une classification, la plupart des dispositifs successivement adoptés contribuant simultanément à la poursuite de plusieurs politiques publiques distinctes.

Une deuxième approche, plus juridique, aboutit à distinguer selon les principales caractéristiques techniques des exonérations, qui peuvent notamment être **temporaires ou à durée indéfinie**, consenties **de plein droit ou sur délibération**. Plus rigoureuse sur le plan du droit, cette approche apparaît toutefois éloignée des objectifs réellement recherchés par les différentes mesures, et totalement étrangère à la démarche du législateur.

Dès lors, la présente annexe propose une classification fondée sur **l'objectif recherché** par les différents dispositifs existants. Il apparaît, en effet, possible de distinguer entre les **exonérations catégorielles**, dont l'objectif est de différencier l'application de la taxe professionnelle selon les catégories de contribuables, d'activités ou d'investissements, et les **exonérations territoriales**, qui opèrent au contraire une discrimination selon le territoire auquel elles s'appliquent. Cette démarche permet de dégager **deux groupes non sécants de mesures**¹.

D'une part, **les exonérations catégorielles**, qui sont les plus anciennes, sont **uniformément applicables** sur l'ensemble du territoire, et consenties **à certaines catégories de contribuables, d'activités ou d'investissements**. Le plus souvent, elles **ne donnent lieu à aucune compensation de la part de l'Etat, et sont, à quelques exceptions près, consenties de plein droit**.

D'autre part, le régime d'imposition à la taxe professionnelle s'inscrit résolument, depuis une vingtaine d'années, dans le cadre de la politique de décentralisation et d'aménagement du territoire. Cette évolution s'est traduite par un recours croissant à des **exonérations territoriales, dont le champ d'application *ratione loci* est limité** à certaines zones, définies dans le cadre de la politique d'aménagement du territoire. Ces exonérations, pour la plupart **temporaires**, sont **destinées à encourager le maintien ou la création d'activité** dans les zones concernées. Elles peuvent être soit consenties **de plein droit**, presque toujours sous réserve d'une délibération contraire des collectivités locales, soit **facultatives** et soumises à une telle délibération expresse.

I. LES EXONERATIONS CATEGORIELLES

A. Activités exercées par l'Etat, les collectivités locales et les établissements publics

La loi du 29 juillet 1975 a prévu, en faveur des collectivités et établissements publics, une exonération de portée générale, accordée de plein droit et sans limitation de durée, en faveur des **activités essentiellement culturelles, éducatives, sanitaires, sociales, sportives ou touristiques**

¹ Pour ce faire, la clef de répartition choisie est la subordination, ou non, de la mesure à un zonage territorial prédéterminé.

exercées par les collectivités et établissements publics (art. 1449 du code général des impôts). Il en résulte, *a contrario*, que :

- les **services et organismes de l'Etat** sont imposables à raison de leurs activités à caractère professionnel, et notamment au titre de certaines activités annexes à la fonction militaire de l'Etat et des établissements publics nationaux (art. 1447 bis du code général des impôts) ;
- les **collectivités locales et leurs établissements** sont imposables notamment pour le transport de voyageurs ou de marchandises, pour la production et la distribution de gaz, l'exploitation de gares routières, de salles de vente etc. ; en outre, les conseils municipaux peuvent décider d'exonérer, en totalité ou en partie, les caisses de crédit municipal (art. 1464) ; les activités concédées ou affermées ne bénéficient pas de l'exonération prévue à l'article 1447 ;
- les **établissements publics** et les **entreprises publiques** dont l'activité est essentiellement industrielle et commerciale (transport, énergie, industrie, crédit, etc.) sont imposables ; en revanche, sont exonérés, notamment, les universités, hôpitaux, chambres des métiers, chambres de commerce et d'industrie. En outre, peuvent faire l'objet d'une exonération, sur délibération, les activités des établissements publics administratifs d'enseignement supérieur ou de recherche gérées par des services d'activités industrielles et commerciales créés par la loi n°99-587 du 12 juillet 1999 sur l'innovation et la recherche (article 1464 H).
- l'exploitation des **ports**, ainsi que les activités annexes, imposables en règle générale, sont exonérées lorsque ces ports sont gérés par des collectivités publiques (ports autonomes, ports gérés par des collectivités locales, des établissements publics, des SEM), à l'exception des ports de plaisance (art. 1464 G).

B. Activités et organismes agricoles

Bien qu'il ait été envisagé, à l'occasion du débat sur le projet de loi de février 1974, puis dans le cadre de la loi du 30 juillet 1990 relative à la révision des bases cadastrales, de revenir sur le régime d'exonération que le secteur agricole a hérité de la patente, ces projets, qui ont rencontré une vive résistance, n'ont pas abouti.

Les **exploitants agricoles et les éleveurs** sont, à raison de leurs activités agricoles, **exonérés de taxe professionnelle** (art. 1450 et 1451 du code général des impôts). Cette exonération a fait l'objet, en ce qui concerne la production de graines, semences et plants, d'un plafonnement en fonction du chiffre d'affaires (art. 1450 3^{ème} al.).

Cette exonération concerne également, sous certaines conditions, les associations syndicales agricoles, les associations foncières d'agriculteurs, les syndicats professionnels agricoles, les sociétés d'élevage, associations agricoles, groupements de producteurs ou d'éleveurs.

Enfin, les **coopératives agricoles** et les sociétés d'intérêt collectif agricole sont, en principe, imposables. Toutefois, la réforme du régime fiscal des coopératives agricoles, intervenue en 1991 et 1992, a pour l'essentiel laissé subsister l'exonération traditionnelle dont bénéficiaient ces organismes, qui demeurent exonérés sous certaines conditions (respect du statut légal, activités limitativement énumérées par l'article 1451 du code général des impôts, effectifs salariés maximaux de trois personnes). En pratique, seule une faible minorité de coopératives agricoles (environ 300 sur un total de 16 000²) sont imposées à la taxe professionnelle.

² Source : Conseil des impôts, données 1995.

C. Activités artisanales et assimilées

L'article 1452 du code général des impôts exonère les artisans, sous réserve notamment qu'ils travaillent seuls (cette condition étant elle-même assortie d'exceptions). En revanche, les artisans présentent l'originalité de rester soumis aux taxes additionnelles (droits fixes).

Aux termes des articles 1453 à 1455, sont exonérés sous certaines conditions les chauffeurs de voitures, les sociétés coopératives d'artisans et de patrons bateliers, les pêcheurs et professions assimilées.

D. Activités industrielles et commerciales et non commerciales

Un certain nombre d'activités à caractère industriel et commercial, dont la liste s'est étoffée au fil des lois de finances, bénéficient de **plein droit d'une exonération totale**, à durée indéfinie, de taxe professionnelle :

- Les éditeurs de périodiques (art. 1458-1°) ;
- Les agences de presse agréées (art. 1458-2°) ;
- Les correspondants locaux de la presse régionale ou départementale (art. 1458-3°) ;
- Les concessionnaires de mines (art. 1463) ;
- Les loueurs en meublé, en principe passibles de la taxe, sont exonérés pour les activités de location accidentelle ou concernant leur habitation principale, ainsi que, sauf délibération contraire des collectivités concernées, pour les activités de location de gîtes ruraux ou locaux compris dans l'habitation personnelle du loueur (art. 1459) ;
- Les sociétés coopératives ouvrières de production (art. 1456) ;
- Les marchands ambulants (art 1457).

A ce même titre, sont également exonérées certaines **activités non commerciales**, dont :

- Les artistes lyriques et dramatiques, les auteurs, compositeurs, professeurs de lettres, de sciences, de sciences humaines ;
- Les sages-femmes, les garde-malades ;
- Les sportifs ;
- Depuis l'intervention de la LFI 2004, les photographes auteurs.

Enfin, les entreprises de spectacle font l'objet d'un régime particulièrement raffiné. Sont en effet exonérées **partiellement ou totalement, sur délibération expresse des collectivités locales, qui peuvent moduler le taux d'exonération** :

- Certaines entreprises de spectacles vivants ;
- Les entreprises de spectacles cinématographiques, à hauteur d'un taux d'exonération fixé par la collectivité dans la limite de 33%, portée à 66% ou 100% respectivement pour les petits cinémas situés dans des villes de moins de 100 000 habitants et les cinémas d'art et d'essai.

E. Activités à caractère social

Bénéficient de plein droit d'une exonération totale de taxe professionnelle (art. 1461 et 1462 du code général des impôts) :

- Les organismes d'HLM (sociétés anonymes, offices publics etc.), dont on peut malgré tout penser qu'ils ne seraient pas taxés par ailleurs en vertu des règles d'occupation de la TP ;
- Les mutuelles et organismes assimilés ;
- Les syndicats professionnels ;
- Divers organismes (bains-douches, associations d'anciens combattants, etc.) ;
- Depuis l'intervention de la loi n°98-657 du 29 juillet 1998, les associations intermédiaires, dont l'objet est la réinsertion des personnes en situation d'exclusion.

F. Etablissements d'enseignement

Les établissements d'enseignement et de recherche bénéficient d'un régime de faveur, qui diffère selon qu'ils sont privés ou publics :

Les **établissements privés d'enseignement** sont passibles de la taxe professionnelle lorsque leur activité présente un caractère lucratif. Toutefois, s'agissant des établissements privés **sous contrat ou conventionnés**, ces organismes sont exonérés pour toutes leurs activités d'enseignement, ainsi que pour celles qui en constituent le prolongement direct (art. 1460-1°).

De leur côté, **les établissements publics administratifs d'enseignement ou de recherche** peuvent, à raison de celles de leurs activités qui sont gérées par des services d'activité industrielle et commerciale définis par la loi n° 99-587 du 12 juillet 1999 sur l'innovation et la recherche, bénéficier d'une exonération sur délibération des collectivités locales et leurs EPCI à fiscalité propre intéressées.

G. Exonération/dégrèvement de certains investissements sur délibération

La technique des exonérations catégorielles, essentiellement utilisée, à l'origine, au profit de certaines catégories d'activités ou de contribuables, a également été mise à contribution, plus récemment, pour exonérer certaines catégories d'investissements lourds, ou considérés comme cruciaux, notamment pour la politique de l'environnement. **Si elles s'analysent, en toute rigueur, comme des dégrèvements, les mesures correspondantes procèdent en réalité de la logique des exonérations catégorielles, dans la mesure où elles aboutissent, dans la pratique, à une exonération partielle.** Il s'agit, principalement :

- de **l'exonération des installations de désulfuration ou de conversion du fioul lourd en gazole** : les collectivités territoriales et leurs groupements à fiscalité propre peuvent exonérer les entreprises pendant 10 ans, pour la part qui leur revient, sur la moitié de la valeur locative des installations de désulfuration du gazole et du fioul lourd ou de celles de conversion profonde du fioul lourd en gazole, fioul domestique ou carburant pour automobile ;
- de **l'exonération des installations de stockage de gaz** : les collectivités territoriales et leurs groupements à fiscalité propre peuvent exonérer pendant 5 ans les entreprises sur la totalité de la valeur locative des installations de stockage de gaz liquéfié d'au moins 200 tonnes qui, pour un motif d'intérêt général, font l'objet d'un transfert à l'intérieur d'une même commune ou dans une autre commune ;

- de l'**exonération des matériels de manutention portuaire** : les collectivités territoriales et leurs groupements peuvent exonérer de taxe professionnelle la valeur locative des matériels de manutention portuaire exploités au 31 décembre 2000, ou de ceux acquis ou créés en vue de leur remplacement ; ces matériels doivent être rattachés à un établissement d'une entreprise de manutention portuaire situé dans le ressort d'un port exonéré de taxe professionnelle en application du 2° de l'article 1449 du CGI, c'est-à-dire dans un port autonome ou un port géré par les collectivités locales, des établissements publics ou des sociétés d'économie mixte, à l'exception des ports de plaisance ; l'exonération est applicable jusqu'en 2006 ;
- de la **réduction de la valeur locative de certaines installations favorables à l'environnement** : les collectivités locales et leurs groupements à fiscalité propre peuvent réduire en totalité (au lieu de 50 %) la valeur locative des installations visées aux articles 39 AB et 39 quinquies DA, E et F du CGI et destinées à la lutte contre la pollution des eaux et de l'atmosphère, à économiser l'énergie ou à réduire le bruit ; la réduction peut concerner à la fois la taxe professionnelle et la taxe foncière sur les propriétés bâties selon la nature des matériels concernés.

II. LES EXONERATIONS TERRITORIALES

Il convient de distinguer entre les **exonérations de plein droit**, consenties en général sauf délibération expresse des collectivités concernées (II. A à II. D), et les **exonérations soumises à une telle délibération** (II. F à II. H).

A. Exonération dans les zones de redynamisation urbaine (ZRU) (article 1466 A I ter du code général des impôts)

Depuis 1997, sont exonérés pendant 5 ans les établissements de moins de 150 salariés situés dans ces zones ou ayant fait l'objet d'une extension ou d'un changement d'exploitant avant le 31 décembre 2004. L'exonération est limitée à un montant de base nette imposable fixé pour 2004 à 120 928 € .

L'article 17 de la loi de finances pour 2002 a mis en place une sortie progressive sur trois ans du régime d'exonération pour les établissements exonérés au titre d'une opération intervenue avant le 1^{er} janvier 2002. Ainsi, à l'issue de la période d'exonération, leur base nette imposable fait l'objet d'un abattement égal la première année à 60 % du dernier montant de bases exonérés. L'abattement est ramené à 40 % la deuxième année et à 20 % l'année suivante. L'Etat compense les pertes résultant de la sortie progressive du dispositif ZRU.

Plus récemment, l'article 27 de la loi n° 2003-710 du 1^{er} août 2003 d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine a prolongé le régime d'exonération de taxe professionnelle dans les ZRU pour les créations, extensions d'établissements ou changements d'exploitant intervenus jusqu'au 31 décembre 2008 inclus. La compensation est égale au montant des bases exonérées de l'année considérée multiplié par le taux de taxe professionnelle de la collectivité de 1996. **Au titre de l'année 2003, la compensation des exonérations dans les ZRU s'élève à 33 M€, et a concerné 24 539 établissements situés dans les 416 ZRU.**

B. Exonération dans les zones franches urbaines (ZFU) (article 1466 A-I quater et quinquies du code général des impôts)

Une exonération temporaire de 5 ans a été prévue dans ces zones pour les établissements qui ont fait l'objet, de 1997 à 2001, d'une création, d'une extension ou d'un changement d'exploitant, ainsi que pour les établissements existant au 1^{er} janvier 1997.

Cette exonération est réservée aux établissements appartenant à des entreprises de 50 salariés au plus. En ce qui concerne les établissements existant au 1^{er} janvier 1997, l'exonération bénéficiait à ceux d'entre eux appartenant à une entreprise exerçant une activité dans certains secteurs

(construction, commerce et réparation automobiles, commerce de détail et action sociale, assainissement, voirie et gestion des déchets, activités associatives, activités récréatives, culturelles et sportives, services personnels) ou faiblement exportatrice (au plus 15 % de leur chiffre d'affaires total hors taxes à l'exportation). L'exonération est accordée dans la limite d'un montant de bases nettes imposables de 326 197 € pour 2004.

L'article 79 de la seconde loi de finances rectificative pour 2002 a prolongé l'exonération de taxe professionnelle pour les créations d'établissements intervenues dans les ZFU entre le 1^{er} janvier 2002 et le 1^{er} janvier 2008.

Au terme de la période d'exonération, l'ensemble des établissements exonérés bénéficie d'un abattement dégressif sur trois ans comme pour les opérations réalisées avant 2002 dans les ZRU. Cependant, pour les entreprises de moins de 5 salariés, l'abattement s'applique pendant neuf ans. Son montant est égal à 60 % de la dernière base exonérée les cinq premières années, à 40 % les sixième et septième années, et à 20 % les huitième et neuvième années.

L'article 27 de la loi n° 2003-710 du 1^{er} août 2003 a créé une exonération de taxe professionnelle de cinq ans applicable de plein droit, sauf délibération contraire des collectivités, pour les établissements existants au 1^{er} janvier 2004 dans les 41 nouvelles ZFU instituées par cette loi, ainsi que pour les établissements créés ou ayant fait l'objet d'une extension dans ces zones entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2008 (I quinquies de l'article 1466 A du CGI). Ce régime s'inspire largement de celui des ZFU de première génération, modifié pour tenir compte des contraintes communautaires.

La compensation versée par l'Etat est égale au produit des bases exonérées de l'année considérée par le taux de taxe professionnelle de la collectivité pour 1996. **En 2003, le montant versé à ce titre s'est élevé à 49 M€, et a concerné 23 564 établissements situés dans les 40 ZFU instituées à compter de 1997.**

C. Exonération dans les zones de revitalisation rurale (ZRR) (article 1465 A du code général des impôts)

L'exonération de 5 ans dans les ZRR, initialement réservée aux créations et extensions d'activités industrielles ou de recherche scientifique ou technique, ou de services de direction d'études, d'ingénierie et d'informatique réalisées entre 1995 et 1998, a été étendue, à compter du 1^{er} janvier 1998, aux « décentralisations » d'activités industrielles ou de recherche scientifique et technique, de services de direction, d'études, d'ingénierie et d'informatique, aux opérations de reconversion, aux reprises d'établissements en difficulté, ainsi qu'aux créations d'établissements par des artisans qui effectuent principalement des travaux de fabrication, de transformation, de réparation ou des prestations de services, et pour lesquels la rémunération du travail représente plus de 50 % du chiffre d'affaires global.

Ce dispositif est applicable sur le territoire de **11 700 communes correspondant à 39 % du territoire métropolitain**. Les collectivités ou EPCI concernés par ces exonérations perçoivent en contrepartie une compensation, calculée multipliant la perte de base résultant chaque année et pour chaque collectivité de l'exonération par le taux de taxe professionnelle de la collectivité ou de l'EPCI pour 1997.

Au titre de 2003, la compensation des exonérations dans les zones de revitalisation rurale s'est élevée à 13 M€, et a concerné 942 établissements.

D. Exonérations accordées à certaines entreprises en Corse

La Corse, initialement imposée selon le régime de droit commun, a fait l'objet, notamment depuis l'intervention de la loi du 27 décembre 1994 portant statut fiscal de la Corse, de deux dispositifs d'exonération en matière d'imposition à la taxe professionnelle.

En premier lieu, depuis 1995, les départements et la collectivité territoriale de Corse (CTC) ne perçoivent plus de taxe professionnelle (articles 1599 bis et 1586 bis du CGI). Cette suppression, qui est **de droit** sans que les collectivités concernées puissent s'y opposer, fait en contrepartie l'objet d'une compensation, à hauteur du montant de bases exonérées multiplié par le taux de taxe professionnelle de 1994 de la collectivité³.

En second lieu, l'article 1466 B du code général des impôts a permis, **sauf délibération contraire des collectivités**, d'exonérer de taxe professionnelle pendant 5 ans et dans la limite d'un montant de bases nettes, fixé à 319 490 M€ pour 2003, les créations et extensions d'activités industrielles, commerciales ou artisanales intervenues de 1997 à 2001 en Corse, ainsi que les établissements existant en Corse au 1^{er} janvier 1997. L'article 48 de la loi du 22 janvier 2002 relative à la Corse a remplacé ce dispositif par une nouvelle exonération qui porte sur les investissements des PME réalisés dans l'île à partir du 1^{er} janvier 2002 (article 1466 C). Il a par ailleurs mis en place un mécanisme de sortie progressive du régime d'exonération sur trois ans au titre de la zone franche de Corse (article 1466 B bis).

La perte de recettes résultant des dispositifs des articles 1466 B et 1466 B bis fait l'objet d'une compensation aux collectivités concernées égale au produit des bases exonérées par le taux de taxe professionnelle voté en 1996 par les collectivités. En 2003, le montant des allocations compensatrices versées par l'Etat à ce titre s'est élevé à 12 M€, pour un total de 1 472 établissements exonérés à ce titre.

E. Exonération des médecins et auxiliaires médicaux exerçant en milieu rural

Les médecins et auxiliaires médicaux mentionnés au livre IV du code de la santé publique et soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux, qui s'installent pour la première fois à titre libéral dans une commune de moins de 2 000 habitants, peuvent être exonérés, sur délibération des collectivités territoriales ou de leurs groupements à fiscalité propre, de taxe professionnelle pour les deux années qui suivent leur installation.

Cette délibération demeure applicable tant qu'elle n'a pas été modifiée ou rapportée, et tant que le recensement général ne fait pas apparaître une population égale ou supérieure à 2 000 habitants. Les délibérations prises par les conseils municipaux s'appliquent également à la cotisation de péréquation de taxe professionnelle.

Le projet de loi sur le développement des territoires ruraux, en discussion au Sénat, devrait ouvrir la possibilité pour les collectivités de moduler l'exonération correspondante dans la limite de deux à cinq ans, et en étendre le champ d'application à l'ensemble des ZRR.

F. Exonération des entreprises nouvelles

L'exonération de deux ans de taxe professionnelle des **entreprises nouvelles** s'applique aux entreprises qui bénéficient des exonérations prévues aux articles 44 sexies et 44 septies du même code au titre des impositions sur les bénéfices des entreprises. Elle est décidée par les collectivités et leurs groupements dotés d'une fiscalité propre dans le ressort desquels sont situés les établissements des entreprises en cause.

³ Par ailleurs, les bases nettes de taxe professionnelle imposées au profit des communes et des EPCI font l'objet d'un abattement supplémentaire de 25 % compensé par l'Etat. La compensation est égale chaque année au produit des bases abattues par le taux de 1994 de la collectivité concernée. Au total le montant des compensations versées à ce titre s'est élevé en 2003 à 50 M€.

Les délibérations des collectivités doivent être de portée générale. Elles peuvent concerner les établissements créés ou repris ou l'une ou l'autre de ces deux catégories d'établissement. En revanche, au sein de chaque catégorie, les collectivités ne peuvent écarter certains établissements.

Le projet de loi sur le développement des territoires ruraux prévoit l'extension de la durée de cette exonération de deux à cinq ans.

G. Exonération applicable dans les zones urbaines sensibles

Les collectivités territoriales et leurs groupements à fiscalité propre peuvent, chacun pour la part qui lui revient, instituer une exonération temporaire en faveur des créations ou extensions d'établissements réalisées dans des périmètres définis par les conseils municipaux au sein des zones urbaines sensibles.

Il appartient aux seuls conseils municipaux de délimiter le périmètre à l'intérieur duquel l'exonération est applicable. Cette délibération peut toutefois être prise par les groupements substitués aux communes pour la perception de la taxe professionnelle (EPCI à taxe professionnelle unique et syndicats d'agglomération nouvelle). Le périmètre ainsi fixé s'impose aux autres collectivités (départements, régions) et groupements sur le territoire desquels il est situé.

Chaque collectivité ou groupement fixe le taux et la durée de l'exonération sans que celle-ci puisse avoir pour effet de reporter de plus de cinq ans l'application du régime de droit commun.

L'exonération est réservée aux établissements employant moins de 150 salariés.

H. Exonérations liées à l'aménagement du territoire

a - Les entreprises peuvent bénéficier d'une exonération temporaire lorsqu'elles réalisent dans les territoires ruraux de développement prioritaire (TRDP), et dans les zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire (PAT) modifiées par le décret n° 2001-312 du 11 avril 2001, certaines opérations limitativement énumérées par la loi.

Dans ces zones, les collectivités locales et leurs groupements dotés d'une fiscalité propre peuvent, par une délibération de portée générale, exonérer de la taxe professionnelle en totalité ou en partie les entreprises qui procèdent sur leur territoire, soit à des décentralisations, extensions ou créations d'activités industrielles ou de recherche scientifique et technique, ou de services de direction, d'études, d'ingénierie et d'informatique, soit à une reconversion dans le même type d'activités, soit à la reprise d'établissements en difficulté exerçant le même type d'activités (art. 1465 du CGI).

La délibération doit fixer la durée de l'exonération (qui ne peut avoir pour effet de reporter de plus de cinq ans l'application du régime d'imposition de droit commun), la quotité de l'exonération et la nature des opérations exonérées.

b - L'article 1465 B du CGI précise les critères d'éligibilité à l'exonération prévue à l'article 1465 des petites et moyennes entreprises situées dans les zones éligibles à la PAT pour les seules activités tertiaires, au titre des opérations visées au a. ci-dessus et réalisées depuis le 1^{er} janvier 1995 : elles doivent employer moins de 250 salariés et réaliser soit un chiffre d'affaires inférieur à 40 M€, soit un total de bilan inférieur à 27 M€. Par ailleurs, le capital doit être détenu pour 75 % au moins par des personnes physiques, ou par une société répondant aux mêmes conditions dont le capital est détenu pour 75 % au moins par des personnes physiques.

c - Les exonérations de taxe professionnelle notamment pour les entreprises situées en zone PAT ou TRDP doivent être prises en compte pour la détermination du cumul des aides publiques, conformément à l'article 87 du Traité instituant la Communauté Européenne.

Lorsqu'une entreprise reçoit au moins deux aides provenant de régimes différents, le total des aides versées doit respecter les seuils fixés pour le cumul des aides à finalités différentes.

Dans ce cas, toutes les aides publiques versées à l'entreprise sont comptabilisées (aides à finalité régionale, aide à l'emploi, la formation, l'environnement etc...). Les taux de cumul sont fixés selon l'importance de l'investissement sur l'assiette totale du projet.

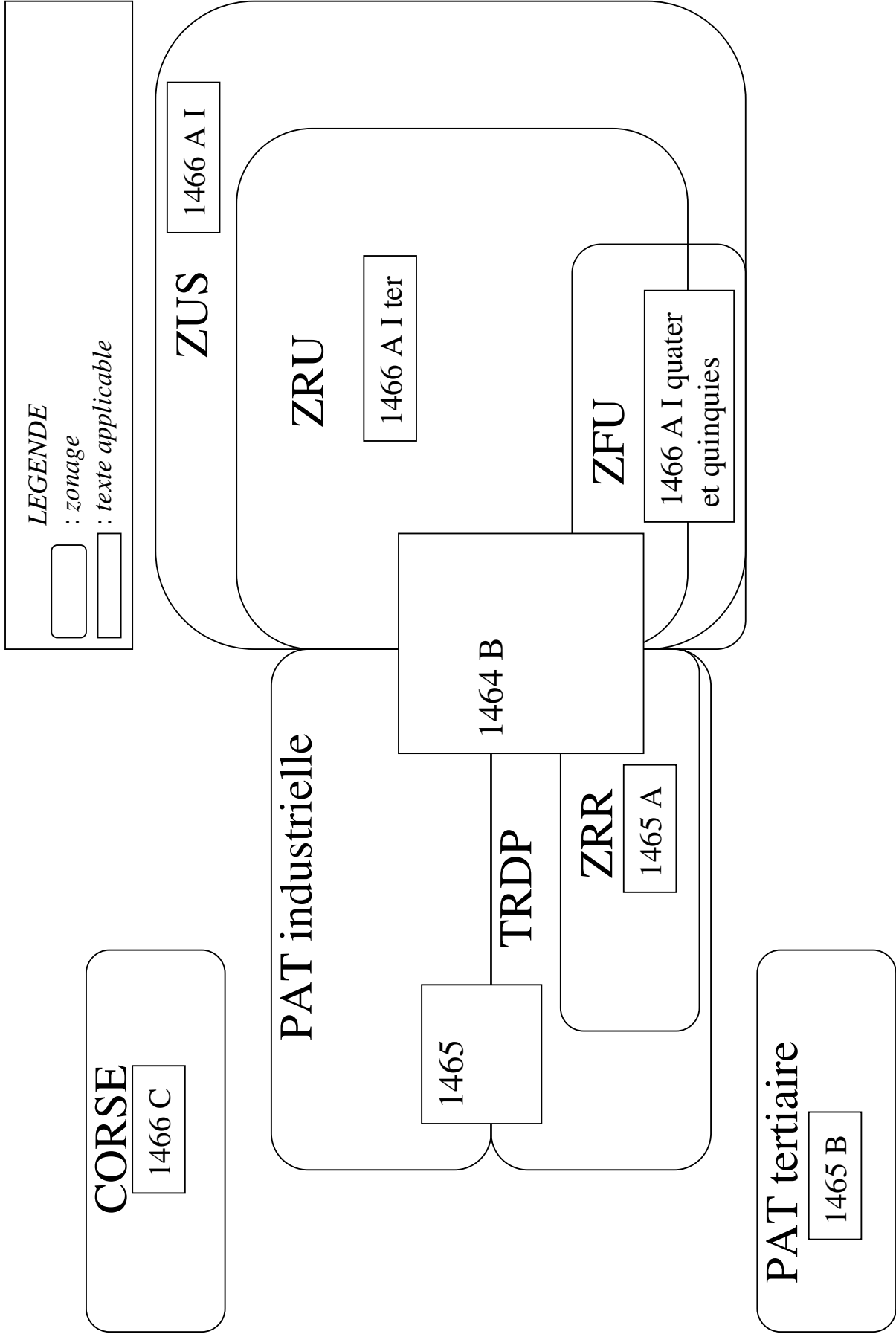
PIECE JOINTE N°2

TABLEAU SYNOPTIQUE DES EXONERATIONS

Disposition du CGI	Bénéficiaires	Modalités¹
1449	1. Collectivités publiques, établissements publics 2. Ports autonomes	
1450	exploitants agricoles, groupements d'employeurs agricoles	
1451	1. Sociétés coopératives agricoles, SICA 2. Coopératives agricoles et vinicoles 3. Associations syndicales agricoles, syndicats professionnels agricoles, élevage 4. Caisses locales d'assurance-maladie agricole	
1452	1. Artisans 2. Veuves d'artisans	
1453	Chauffeurs et cochers	
1454	Sociétés coopératives d'artisans et de patrons bateliers	
1455	1. Pêcheurs 2. Sociétés de pêche artisanale 3. Inscrits maritimes 4. Sociétés coopératives maritimes	
1456	Sociétés coopératives ouvrières de production	
1457	1. Vente ambulante (fleurs, amadou...) 2. Chiffonniers et rémouleurs	
1458	1. Éditeurs de presse 2. Agences de presse	
1459	1. Loueurs d'une partie de leur habitation personnelle (locations accidentelles) 2. Loueurs en meublé d'une partie de leur habitation personnelle (loyer raisonnable) 3. Autres loueurs en meublé (sdc)	
1459	1. Etablissements d'enseignement du second degré 2. Artistes plastiques 2 bis. Photographes auteurs 3. Auteurs et compositeurs, enseignants 4. Artistes lyriques et dramatiques 5. Sages-femmes et gardes-malades 6. Membres non fonctionnaires des commissions de visite 7. Sportifs	
1460	1. Mutuelles et leurs unions 2. SA HLM 3. OPAC 4. Bains-douches, jardins ouvriers, sociétés de crédit immobilier 5. Jardins familiaux 6. l'Union d'économie sociale (L. 313-17 CCH) 7. Syndicats professionnels	
1461	1. Groupements d'emprunts de sinistrés 2. Associations de mutilés de guerre et d'anciens combattants	
1463	Entreprises minières (<i>mais imposition à la redevance des mines</i>)	
1464	caisses de crédit municipal	SD
1464 A	1. Théâtres, concerts	SD
	3. Cinémas 4. Cinémas d'art et d'essai	
1464 B et 1464 C	entreprises nouvelles 44 sexies et 44 septies	SD, T
1464 D	médecins en communes rurales	SD, T
1464 E	Traitement du fioul	SD
1464 F	stockage de gaz	SD
1464 G	manutention portuaire	SD, T
1464 H	SAIC des universités, établissements de recherche	SD
1465	Aménagement du territoire (TRDP, PAT industrielle)	SD, T
1465 A	Aménagement du territoire (ZRR)	SDC, T
1465 B	Aménagement du territoire (PAT tertiaire)	SD, T
1466 A	I bis ZUS	SD, T
	I ter ZRU	SDC, T
	I quater ZFU	
1466 B	Zone franche corse	SDC, T
1466 C	Aide à l'investissement en Corse	SDC, T
1466 D	Jeunes entreprises innovantes	SD, T

¹ SD : sur délibération ; SDC : sauf délib. contraire ; T = exonération temporaire ; [vide] : de plein droit.

Pièce jointe n°3
Le zonage des exonérations territoriales de taxe professionnelle



PIECE JOINTE N°4

EVALUATIONS CHIFFREES

Cette annexe reproduit les évaluations fournies par la DGI. Sauf indication contraire, les données correspondent à l'année 2003.

I. EXONERATIONS CATEGORIELLES

Les entreprises bénéficiant de l'une des exonérations prévues aux articles 1449 à 1463 du CGI n'ont pas d'obligation déclarative particulière. Les données fournies dans le tableau ci-dessous sont des estimations obtenues par recoupement.

Exonérations catégorielles de taxe professionnelle	Nombre d'entreprises	Base brute exonérée (en M€)
Agriculture	622 000	5 300
Artisans	195 000	250
Loueurs meublés	190 000	550
Artistes et sportifs	46 000	90
Secteur public	18 300	Nd
Pêcheurs	7 400	20
Enseignement	4 000	50
Presse	3 400	260

Source : DGI/M2

Remarques :

- La ligne « secteur public » ne comptabilise que les organismes publics dont l'activité est en partie marchande. Les effectifs sont ainsi plus faibles que le nombre réel d'administrations. Les bases correspondantes n'ont pu être évaluées.
- Le nombre de loueurs en meublés exonérés est sujet à caution. En effet, l'exonération prévue à l'article 1459 fait, dans un certain nombre de cas, double emploi avec le critère du caractère habituel de l'activité, requis pour entrer dans le champ de la TP¹. Par ailleurs, ne figurent pas les exonérations concernant les HLM (article 1461), l'essentiel de leurs immobilisations étant données en location, et donc non soumises à la taxe professionnelle dans cette mesure.
- Les bases exonérées de l'agriculture sont composées à près de 35 % des valeurs locatives foncières des terres cultivées, et à hauteur de 65 % des EBM.
- Plus généralement, les bases ont été estimées en retenant des règles d'évaluation similaires à celles qui sont appliquées pour les entreprises qui paient actuellement la TP (application des seuils de 61 000 et 152 000 euros pour la prise en compte des EBM, valorisation de ces derniers à hauteur de 16%, prise en compte des bases minimums).
- Le total des redevables théoriques au sens de l'article 1447 atteint ainsi au minimum 3,6 millions². Les bases brutes exonérées correspondantes sont d'environ 6,7 Md€, soit l'équivalent de 1,5 Md€ de TP³ si on retient le taux moyen d'imposition des bases brutes au niveau national (23%).

¹ L'équivalent d'un prorata temporis a été appliqué, afin de contourner cette difficulté, pour l'estimation des bases de cette catégorie.

² Ce chiffre est obtenu en sommant les 2,7 millions d'entreprises payant la TP, plus les 1,1 million d'exonérés, moins les 200 000 artisans qui sont comptés 2 fois (comme ils ne sont pas exonérés de taxes additionnelles, ils figurent déjà dans les 2,7 millions d'entreprises qui reçoivent un avis d'imposition).

³ Y compris frais de recouvrement et taxes additionnelles ; il n'est pas tenu compte des éventuels dégrèvements en fonction de la valeur ajoutée qui pourraient être demandés.

II. EXONERATIONS TERRITORIALES

Les tableaux suivants actualisent les données chiffrées sur les exonérations territoriales (sur délibération et sauf délibération contraire) présentes dans le rapport du Conseil des impôts de 1997.

Montant des bases exonérées et nombre de collectivités dans lesquelles s'applique l'exonération

Montants en Millions d'euros

Nature de l'exonération	Communes				Groupements à fiscalité propre			
	1995		2003		1995		2003	
	nombre	Montant	Nombre	Montant	Nombre	Montant	Nombre	Montant
Aménagement du territoire (art. 1465 CGI*)	1 076	934	204	159	111	258	276	609
Aménagement du territoire (art. 1466 et s. CGI)	-	-	441	153	-	-	538	421
Entreprises nouvelles (art. 1464 B et 1464 C CGI)	5 080	169	618	37	181	61	641	72
Entreprises de spectacles et cinémas (art. 1464 A CGI)	440	20	222	20	28	2	259	20
TOTAL		1 123		368		321		1 123

Montants en Millions d'euros

Nature de l'exonération	Départements				Régions			
	1995		2003		1995		2003	
	Nombre	Montant	Nombre	Montant	Nombre	Montant	Nombre	Montant
Aménagement du territoire (art. 1465 CGI*)	81	988	74	823	18	622	17	757
Aménagement du territoire (art. 1466 A et s. CGI)	-	-	95	431	-	-	25	431
Entreprises nouvelles (art. 1464 B et 1464 C CGI)	64	196	67	112	17	216	15	94
Entreprises de spectacles et cinémas (art. 1464 A CGI)	66	9	84	27	15	18	20	42
TOTAL		1 194		1 392		857		1 325

Exonérations de taxe professionnelle accordées dans le cadre de l'aménagement du territoire

Montants en millions d'euros

	Bases exonérées				Coût des exonérations			
	1988	1995	2003		1988	1995	2003	
			art. 1465	art. 1466 A et s.			art. 1465	art. 1466 A et s.
Communes+syndicats	403	934	159	153	48	112	16	23
Groupements de communes	36	258	609	421	2	12	86	74
Communes + syndicats + EPCI					50	124	102	97
Départements	522	988	823	431	31	64	57	33
Régions	314	622	757	431	4	13	17	10
Total					85	201	176	140

	Nombre d'établissements bénéficiaires			
	1988	1995	2003	
			art. 1465	art. 1466 A et s.
Communes+syndicats	ND	1 635	329	14 312
Groupements de communes	ND	355	640	48 023
Communes + syndicats + EPCI				
Départements	ND	1 880	971	44 621
Régions	ND	1 563	895	44 988

Fiche n°3
Règles d'assiette, cotisation minimale et plafonnement

I. UNE BASE D'IMPOSITION PROFONDEMENT MODIFIEE DEPUIS 1998

La taxe professionnelle présente l'originalité de faire coexister plusieurs bases d'imposition (cf. **pièce jointe n°1**). Historiquement, ces bases d'imposition étaient la valeur locative des immobilisations corporelles et une fraction des salaires. Ce dernier élément a été progressivement supprimé entre 1999 et 2003.

La multiplicité des bases d'imposition demeure néanmoins, de même que le caractère indiciaire de l'impôt. Un redevable peut être imposé au titre de la valeur locative des biens passibles de taxe foncière, de la valeur locative des équipements et biens mobiliers ou d'une fraction des recettes, dans le cas général.

Contribuables concernés	Base d'imposition
Ensemble des redevables	Valeur locative des biens passibles de taxe foncière (y compris les biens bénéficiant d'une exonération en matière de taxe foncière) = VLF
Redevables autres que ceux mentionnés ci-dessous dont le CA TTC est supérieur à : - 61 000 € (prestataires de services, titulaires de BNC, agents d'affaires et intermédiaires de commerce employant au moins 5 salariés) ; - 152 500 € (autres redevables).	VLF + Valeur locative des équipements et biens mobiliers (EBM)
Titulaires de bénéfices non commerciaux (BNC), agents d'affaires et intermédiaires de commerce employant moins de 5 salariés et n'étant pas soumis à l'IS	Fraction des recettes (9% en 2003, 8% en 2004, 6% en 2005)

A. Des règles de base complexes

Les trois bases d'imposition VLF, EBM et recettes peuvent d'ailleurs se cumuler selon une combinatoire complexe :

J'exerce une activité ...	Mon bénéfice est taxé à...	J'emploie moins de 5 salariés	Mon CA est supérieur à 61 000 € (PS) ou 152 500 € (ventes)	Je suis taxé à la TP sur :	Mes obligations déclaratives sont les suivantes :
Commerciale, industrielle, artisanale			Oui	VLF + EBM	Dépôt d'une déclaration 1003 avec mention des EBM
			Non	VLF seule	- Pas de déclaration TP. - Dépôt d'une déclaration 2042 P (mention du CA, du nombre de salariés) pour les redevables au régime micro ou déclaratif spécial (*).
Non commerciale ou d'agent d'affaires / intermédiaire de commerce	IR	Oui		VLF + recettes	- Déclaration des recettes sur la 1003 annuelle si exercice sur plusieurs communes. - Dépôt d'une déclaration 2042 P pour les redevables au régime micro ou déclaratif spécial (*).
	IR	Non	Oui	VLF + EBM	Dépôt d'une déclaration 1003 avec mention des EBM
	IR	Non	Non	VLF seule	- Pas de déclaration TP. - Dépôt d'une déclaration 2042 P pour les redevables au régime micro ou déclaratif spécial (*).

IS		Oui	VLF + EBM	Dépôt d'une déclaration 1003 avec mention des EBM
IS		Non	VLF seule	- Pas de déclaration TP.

(*) Limites d'imposition des régimes micro ou déclaratif spécial :

- 76 300 € s'il s'agit de ventes ou fourniture de logement ;
- 27 000 € s'il s'agit d'autres entreprises ou de BNC.

B. Des règles bouleversées par la suppression de la part salariale

La suppression de la part salariale a entraîné deux bouleversements majeurs :

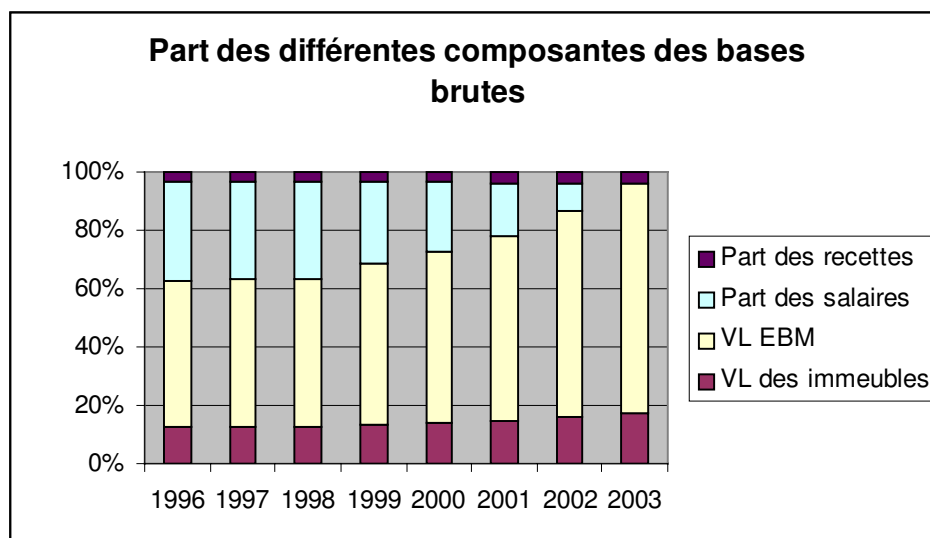
- une déformation des parts de chaque base d'imposition dans les bases brutes totales ;
- une montée en puissance des redevables imposés sur des bases « dérogatoires » aux trois éléments énoncés plus haut (VLF, EBM, recettes).

Répartition des bases en valeur (en K€)	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2003/1998
VLF	16 819 761	17 295 832	17 859 229	18 480 993	18 959 650	19 916 742	18%
VL EBM	68 572 101	71 464 543	74 715 115	79 024 488	83 829 256	92 377 409	35%
Total VL	85 391 862	88 760 375	92 574 344	97 505 481	102 788 906	112 294 150	32%
Salaires	44 729 956	35 672 576	30 116 414	22 196 076	10 910 146	0	-100%
Recettes	4 293 264	4 419 091	4 627 733	4 818 728	5 032 389	4 688 674	9%
Bases brutes totales	134 415 082	128 852 042	127 318 491	124 520 285	118 731 441	116 982 824	-13%

Source : DGI/M2 (rôles généraux émis, REI)

NB : en 2003, les bases incluent France Télécom

En particulier, la valeur locative des équipements et biens mobiliers (EBM) représente désormais 79% des bases brutes totales de TP.



La suppression de la part salaires s'est accompagnée d'une hausse des redevables imposés sur d'autres bases que les bases traditionnelles, mentionnées dans le tableau ci-dessus, et notamment sur une assiette valeur ajoutée (cotisation minimale, plafonnement en fonction de la valeur ajoutée).

L'assiette VA concerne en 2003 5,5% des redevables mais plus de la moitié de la TP nette acquittée¹. Les entreprises bénéficiant d'un régime simplifié (base minimum, recettes ou VLF exclusivement) représentent plus des 2/3 des redevables.

Population associée à chaque base d'imposition (en 2003)	Nombre d'entreprises ⁽¹⁾	%	TP nette ⁽²⁾ en milliards d'€	%
Contribuables imposés sur la base minimum (sur la base d'un local de référence choisi par la commune)	810 000	30,3 %	0,3	1,2 %
Contribuables imposés sur leurs recettes (titulaires de bénéfices non commerciaux employant moins de cinq salariés)	470 000	17,6 %	1,1	4,7 %
Contribuables imposés sur les seules valeurs locatives foncières (essentiellement commerçants et artisans dont le chiffre d'affaires est inférieur à 152 500 €)	535 000	20,0 %	0,2	1,0 %
Contribuables soumis à la cotisation minimale (entreprises dont le CA est supérieur à 7,6 M€ et la TP inférieure à 1,5 % de leur VA)	14 700	0,6 %	3,1	13,7 %
Contribuables plafonnés à 3,5 %, 3,8 % ou 4 % de leur VA	130 000	4,9 %	8,7	38,4 %
Autres contribuables (imposés sur l'ensemble de leurs immobilisations et ni plafonnés, ni soumis à la cotisation minimale)	710 000	26,6 %	9,2	40,9 %
Total	2 670 000	100,0 %	22,5	100,0 %

Source : DGI/M2

(1) Ensemble des redevables à la taxe professionnelle, dont certaines associations, les établissements publics industriels et commerciaux, les loueurs en meublé, etc.

(2) Il s'agit de la taxe professionnelle à la charge de l'entreprise, hors frais de gestion et impositions additionnelles, diminuées des dégrèvements dont le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée et majorée du supplément au titre de la cotisation minimale.

II. DES REGLES D'ASSIETTE CONTESTEES

Les règles d'assiette encourent deux types de reproches : elles sont peu lisibles et éloignées de la capacité contributive des redevables.

A. Des règles peu lisibles

Les règles d'imposition (cf. **pièces jointes 1 à 3**) sont particulièrement complexes :

- coexistence de plusieurs assiettes, avec une multiplicité de cas particuliers ;
- abattements multiples à la base et réductions diverses.

Il est en outre impossible de connaître le montant de son imposition au moment du dépôt de la déclaration annuelle, et ceci pour plusieurs raisons :

- des taux (et des exonérations votées par les collectivités locales) qui ne sont pas connus au moment du dépôt, cette question étant d'autant plus problématique pour les entreprises situées sur plusieurs communes ;
- une valeur ajoutée inconnue à la date du dépôt.

¹ Sous réserve de l'effet du gel des taux à l'année 1995 et du plafonnement du dégrèvement, qui réintroduisent une assiette « traditionnelle » pour des entreprises bénéficiant du plafonnement.

Plusieurs règles apparaissent particulièrement discutables :

- la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière est calculée par application des règles de la TFPB ou de la TFPNB, selon des règles très différentes en fonction de la nature – industrielle ou non – des biens² et sans tenir compte de l'actualisation des valeurs locatives opérée en 1980 ;
- la logique indiciaire de l'impôt est naturellement une source de difficultés : ainsi le choix des coefficients applicables au prix de revient des biens non passibles d'une taxe foncière présente-t-il un certain caractère arbitraire ;
- la valeur locative des équipements et biens mobiliers, dont on a vu qu'elle représente 79% des bases brutes de taxe professionnelle, est obtenue en multipliant le coût historique de l'investissement par un coefficient supposé représenter l'amortissement économique et le coût du capital. L'utilisation des valeurs brutes et non des valeurs nettes comptables surpondère à elle seule les valeurs locatives d'un facteur 2,5 (cf. **pièce jointe n°4**).

B. Un lien distendu avec les capacités contributives

Le **lien avec les capacités contributives** des redevables est délicat à mettre en évidence (cf. fiche n°4). L'allègement de l'imposition de certains secteurs a d'ailleurs dû faire l'objet de traitements particuliers, soit par voie d'exonération, soit par voie d'abattement à la base ou de réductions de cotisation, entraînant la multiplication des niches fiscales³.

Le **lien avec le territoire**, s'il est bien avéré s'agissant d'éléments physiques de production, est plus difficile à effectuer dès lors que les bases sont peu localisables (répartition sous la responsabilité du redevable pour les établissements de crédit et les entreprises de vente à succursales multiples exerçant leur activité dans plus de 100 communes, redevables relevant du régime des recettes et qui éventuellement exerceraient sur plusieurs communes).

Le poids croissant de la **valeur ajoutée** dans l'assiette de l'imposition (cotisation minimale et plafonnement en fonction de la valeur ajoutée) ne concerne pas l'ensemble des entreprises. Il présente aussi des difficultés de mise en œuvre : définition de la valeur ajoutée fiscale (variable en fonction des secteurs), possibilité de manipuler cet agrégat, calcul de la cotisation de référence en fonction des taux votés par les collectivités en 1995.

² Cf. pièce jointe n°1 : les locaux et terrains imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties sont évalués par comparaison, tandis que les établissements industriels sont évalués par application d'un coefficient à la valeur locative (prix de revient de l'immobilisation inscrite au bilan) revalorisée.

³ On peut ainsi citer un traitement particulier pour les secteurs suivants : aéroports, usines nucléaires, installations anti-pollution, matériel agricole affecté à des travaux saisonniers, entreprises saisonnières (hôtels, restaurants, thermes, etc.), entreprises de transports internationaux, artisans, patrons bateliers, coopératives agricoles et assimilées, établissements situés en Corse, diffuseurs de presse, entreprises de travaux agricoles, ruraux et forestiers, entreprises utilisant des véhicules routiers, entreprises de transport sanitaire terrestre, armateurs, recherche.

PIECE JOINTE N°1

LA DETERMINATION DE LA BASE D'IMPOSITION

I. LES ELEMENTS DE LA BASE D'IMPOSITION

La base d'imposition est constituée de 2 éléments :

A. La valeur locative des immobilisations corporelles dont a disposé le redevable pour les besoins de sa profession

Ce premier élément se scinde lui-même en deux : d'une part la valeur locative des biens passibles de taxe foncière, d'autre part la valeur locative des équipements et biens mobiliers (EBM).

Les immobilisations doivent être à la disposition de l'entreprise, c'est à dire lui appartenir, être prises en location ou faire l'objet d'un contrat de crédit-bail mobilier et ce, au dernier jour de la période de référence⁴.

Certaines immobilisations sont toutefois expressément exonérées⁵.

Par ailleurs, les EBM ne sont pas pris en compte pour :

- les titulaires de revenus non commerciaux, les agents d'affaires et les intermédiaires de commerce qui ont employé moins de 5 salariés au cours de la période de référence, quel que soit le montant des recettes réalisées et qui ne sont pas soumis de plein droit ou sur option à l'IS ;
- les titulaires de revenus non commerciaux, les agents d'affaires et les intermédiaires de commerce employant 5 salariés ou plus, les prestataires de services et fournisseurs de logement ayant réalisé un chiffre d'affaires TTC inférieur ou égal à 61 000 € dans l'ensemble de leurs exploitations au cours de la période de référence ;
- les autres redevables lorsque le CA TTC est inférieur ou égal à 152 500 €.

B. Une fraction des recettes

Le second élément de la base TP est constitué par une fraction des recettes pour :

- les titulaires de revenus non commerciaux, y compris ceux ayant opté pour le régime fiscal des salariés (agents d'assurance) ;
- les agents d'affaires ;
- les intermédiaires de commerce ;

qui emploient moins de 5 salariés et ne sont pas soumis de plein droit ou sur option à l'impôt sur les sociétés (IS).

⁴ Pour les redevables dont l'exercice comptable est clos le 31 décembre, la période de référence est constituée, pour les recettes et les immobilisations imposables, par l'avant-dernière année civile précédant celle de l'imposition (N-2).

⁵ Immobilisations et EBM utilisés pour l'irrigation, lignes, câbles et canalisations extérieurs aux établissements ainsi que leurs supports (pylônes), œuvres d'art acquises dans le cadre de la loi mécénat, etc.

Il s'agit des recettes encaissées ou réalisées, toutes taxes comprises, au cours de la période de référence. Certaines recettes sont expressément exclues (honoraires, courtages et commissions rétrocédés, plus-values professionnelles quel que soit leur régime d'imposition). La fraction des recettes est fixée à 9% pour les cotisations 2003, 8% pour celles de 2004 et 6% à compter de 2005.

II. LA DETERMINATION DES VALEURS LOCATIVES IMPOSABLES

A. Les modalités de calcul de la valeur locative brute

1. Biens passibles d'une taxe foncière

Pour les biens imposables existant à la clôture de la période de référence, appartenant ou non à l'entreprise, la valeur locative est calculée comme en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) ou de taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFPNB) mais :

- sans tenir compte de l'actualisation des valeurs locatives opérée en 1980 ;
- sans déduction de l'abattement de 50% ou 20% appliqué pour calculer le revenu cadastral.

En revanche, les revalorisations forfaitaires annuelles sont applicables. Les biens passibles de la TFPB ou de la TFPNB doivent être déclarés dès lors qu'ils remplissent les conditions pour être imposés à la taxe professionnelle, même s'ils bénéficient par ailleurs d'une exonération permanente ou temporaire de taxe foncière.

Biens imposables à l'une des taxes foncières	Règles d'évaluation de la valeur locative (cas général)
Propriétés non bâties	Valeur locative établie en raison du revenu procuré, tel qu'il résulte des tarifs fixés par nature de culture et de propriété
Locaux d'habitation et à usage professionnel	Comparaison avec la valeur locative de locaux de référence choisis dans la commune pour chaque nature et catégorie de locaux. Le tarif est appliqué à la surface pondérée du local de référence (surface réelle corrigée de la nature des différentes parties du local, de sa situation, de son importance, de son état et de son équipement).
Locaux commerciaux et biens divers	Pour les biens donnés en location en 1970 à des conditions de prix normales : valeur ressortant de la location ; pour les autres bien, utilisation de la méthode par comparaison avec des immeubles similaires présentant du point de vue économique une situation analogue. A défaut, la valeur locative est déterminée par appréciation directe.
Etablissements industriels	Méthode comptable : application d'un taux d'intérêt (8% pour les terrains et les sols, 12% pour les constructions et installations soumises à la TFPB) au prix de revient des différents éléments constitutifs de l'immobilisation , revalorisés

2. Biens non passibles d'une taxe foncière (EBM – équipements et biens mobiliers)

Les équipements et biens mobiliers imposables (EBM) sont les outillages, matériels, mobiliers, agencements, aménagements, installations, emballages, etc.

Durée d'amortissement des biens	Catégorie de biens	Mode de calcul de la VL
Supérieure ou égale à 30 ans	Acquis ou créés avant le 1 ^{er} janvier 1976	Prix de revient x 9%
	Acquis ou créés à compter du 1 ^{er} janvier 1976	Prix de revient x 8%
Inférieure à 30 ans	Appartenant au redevable ou faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail	Prix de revient x 16%
	EBM dont le redevable est locataire	Loyer dû au cours de la période de référence, s'il est normal (*)

NB : le prix de revient est le prix réel d'achat augmenté des frais accessoires et du coût réel de production

(*) Un loyer normal est compris dans une fourchette de 20% autour du prix de revient x 16%

B. La répartition des bases d'imposition

1. Cas particuliers sectoriels

Secteur	Élément réparti	Clef de répartition
Etablissements de crédit et entreprises de vente à succursales multiples exerçant leur activité dans plus de 100 communes	Valeur locative des EBM (à l'exception des centres informatiques) entre les communes d'implantation	Salaires versés dans chaque commune d'implantation
Chantiers de travaux publics	Toutes bases d'imposition	Chantiers d'au moins 3 mois : commune du chantier ; Chantiers de moins de 3 mois : plus proche des communes où l'entreprise de TP dispose à titre permanent de locaux ou de terrains
Entreprises de travaux publics (hors établissements stables)	Valeur locative du matériel de chantier	Salaires versés sur chaque chantier
Entreprises de transport	Toutes bases d'imposition	Valeurs locatives des locaux, terrains et EBM de chaque commune ; valeur des véhicules affectés dans chaque commune
SNCF, entreprises donnant des wagons en location	Wagons sans lieu de résidence habituel	Communes où l'entreprise dispose de dépôts dotés d'embranchements ferroviaires
Entreprises d'armement maritime utilisant habituellement plusieurs ports français	Valeur locative des navires et du matériel de transport destiné à être embarqué	Communes où les navires viennent s'amarrer, au prorata des effectifs de passagers et aux tonnages de marchandises embarqués et débarqués
Ouvrage hydrauliques concédés ou d'une puissance > 500 KW	Éléments se rattachant à l'utilisation de l'énergie hydraulique (turbines)	Les alternateurs et transformateurs restent imposables dans la commune où ils sont situés

2. Recettes

En cas d'imposition dans plusieurs communes, les redevables répartissent les recettes réalisées dans chacune d'elles sous leur propre responsabilité. A défaut de pouvoir procéder à une localisation exacte, les redevables sont autorisés à répartir leurs recettes totales proportionnellement à la valeur locative des locaux professionnels dont ils disposent.

PIECE JOINTE N°2

LE CALCUL DES COTISATIONS

I. LA COTISATION DE PEREQUATION

La cotisation de péréquation est destinée à réduire les différences de taux entre collectivités locales : elle a été appliquée pour la première fois en 1983. Cette mesure met à la charge des établissements une cotisation de péréquation d'autant plus importante que le taux global d'imposition dans la commune est faible.

Cette cotisation est due par les redevables⁶ dont les établissements imposables à la TP sont situés dans des communes où le taux global de la taxe professionnelle de l'année d'imposition⁷ est inférieur au taux global moyen constaté l'année précédente au niveau national⁸ (cf. tableau ci-dessous, valable pour la cotisation de péréquation au titre de 2003).

Taux global 2003 de la taxe professionnelle dans la commune	Taux 2003 de la cotisation de péréquation	Observations
≤ 10,94%	3,4%	
Entre 10,94% et 11,84%	Entre 3,4% et 2,5%	La somme des deux taux est limitée à 14,34%
Entre 11,84% et 16,86 %	2,5%	
Entre 16,86% et 17,76%	Entre 2,5% et 1,6%	La somme des deux taux est limitée à 14,34%
Entre 17,76% et 22,08%	1,6%	
Entre 22,08% et 23,68%	Entre 1,6% et 0	La somme des deux taux est limitée à 14,34%
≥ 23,68%	Néant	

La cotisation s'obtient en multipliant le taux ci-dessus et les bases nettes d'imposition à la taxe professionnelle.

II. LA COTISATION MINIMUM

Une cotisation minimum est due par tous les contribuables, y compris par ceux dont les bases d'imposition sont nulles ou très faibles. Ceux qui bénéficient d'une exonération permanente ou temporaire totale ou partielle, ou qui ne sont assujettis qu'au seul droit fixe de la taxe pour frais de chambres de métiers, ne sont pas concernés.

La base minimum de la TP est déterminée à partir de la taxe d'habitation théorique de l'année précédente :

- d'un logement de référence retenu par le conseil municipal après avis de la commission des impôts directs⁹ ;
- ou à défaut de décision du conseil municipal, d'un logement dont la valeur locative est égale aux 2/3 de la valeur locative moyenne des habitations de la commune¹⁰.

⁶ Elle ne s'applique pas en cas d'exonération communale des entreprises nouvelles, en cas d'exonération accordée à certains médecins et auxiliaires médicaux. Depuis 1995, les établissements situés en Corse sont exemptés de la cotisation de péréquation.

⁷ Taux de la commune + taux du ou des groupements dotés ou non d'une fiscalité propre + taux du département + taux de la région (y compris la région Ile-de-France) + taux des établissements publics fonciers ou d'aménagement.

⁸ Taux communal moyen + taux départemental moyen + taux régional moyen.

⁹ Les conseils municipaux peuvent réduire cette valeur de moitié au plus pour les redevables exerçant leur activité à temps partiel ou pendant moins de 9 mois par an.

¹⁰ Un tiers seulement pour les redevables cités ci-dessus (cf. note 8).

La formule suivante est applicable :

$$\text{Cotisation minimum TP (N)} = \frac{(\text{VL de référence} \times \text{taux global de TH N-1} \times \text{taux global de TP N} \times 0,84)}{\text{taux global de TP N-1}}$$

La cotisation minimum est exclue du champ d'application du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée pour les impositions établies à compter de 1992.

III. LA COTISATION MINIMALE ASSISE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Les entreprises redevables de la TP dont le chiffre d'affaires est supérieur à 7,6 M€ HT doivent acquitter un supplément d'imposition dit « cotisation minimale de TP » lorsque leur cotisation de TP est inférieure à 1,5% de la valeur ajoutée, calculée comme en matière de plafonnement (cf. infra).

Un acompte doit être versé avant le 15 décembre de l'année d'imposition. Le supplément d'imposition est à payer spontanément avant le 1^{er} mai suivant l'année d'imposition.

La cotisation de taxe professionnelle à prendre en compte pour le calcul de la cotisation minimale et du supplément d'imposition est la somme des cotisations de TP mises en recouvrement au titre de l'ensemble des établissements ainsi que de la cotisation de péréquation. Les taxes pour frais de CCI, les taxes pour frais de chambres de métiers, les prélèvements pour frais d'assiette, de non-valeurs et de recouvrement afférents à ces taxes sont exclus du montant de la cotisation à retenir.

La cotisation de taxe professionnelle à retenir est majorée du montant correspondant aux exonérations temporaires et aux abattements et exonérations permanents accordés sur délibération des collectivités locales.

Les entreprises dont le chiffre d'affaires HT excède 7,6 M€ HT doivent compléter un imprimé « valeur ajoutée » n°2059 E, 2035 E ou 2033 E annexé à la liasse fiscale.

PIECE JOINTE N°3

LES REDUCTIONS ET ABATTEMENTS

I. LES ABATTEMENTS A LA BASE

Les réductions portent sur les immobilisations affectées à certaines activités :

- usines nucléaires et aéroports¹¹ ;
- matériels et installations destinés à économiser l'énergie, à la lutte contre la pollution des eaux et de l'atmosphère, à la production d'énergies renouvelables³ ;
- entreprises saisonnières.

Elles peuvent également porter sur certains EBM :

- matériels agricoles utilisés exclusivement à des travaux saisonniers effectués pour le compte d'exploitants agricoles ;
- véhicules, équipements et matériels de transport des entreprises de transport et de pêche maritime lorsqu'elles exercent une partie de leur activité en dehors du territoire national.

Il existe enfin deux abattements, exclusifs l'un de l'autre :

- l'abattement fixe de 3 800 € : il s'applique à la valeur locative des EBM de l'établissement principal, pourvu que l'entreprise en ait bénéficié au titre de 1982 ;
- l'abattement dégressif, qui concerne les redevables devenus imposables sur la valeur locative de leurs EBM au titre d'une année postérieure à 1982, lorsque leurs recettes annuelles sont comprises entre la limite d'exonération des EBM et le double de cette limite. Cet abattement s'applique au niveau de chaque établissement, dès lors que la base d'imposition comprend des EBM.

Ordre d'application	Mesure applicable	Elément de la base imposable sur lesquels la mesure s'applique
1	Valeur locative plancher	Immobilisation dont la VL est calculée d'après le prix de revient des établissements industriels
2	Réductions diverses : a) aéroports, usines nucléaires, installations antipollution b) matériel agricole affecté à des travaux saisonniers c) établissements thermaux et assimilés d) entreprises de transports internationaux	a) immeubles et EBM b) matériel c) immeubles et EBM d) véhicules et leurs aménagements
3	Abattement de 3 800 € ou abattement dégressif	EBM
4	Réduction de 50% de la base des établissements nouvellement créés	Ensemble de la base d'imposition
5	Réductions : - artisans ; - patrons bateliers ; - coopératives agricoles et assimilées	Ensemble de la base d'imposition
6	Ecrêtement des bases	Ensemble de la base d'imposition
7	Exonérations temporaires	Immeubles et EBM
8	Abattement général de 16%	Ensemble de la base d'imposition
9	Abattement en Corse de 25%	Ensemble de la base d'imposition
10	Abattement de 1 524 € sur le principal établissement des diffuseurs de presse (1 600, 2 400 ou 3 200 € a/c de 2005)	Ensemble de la base d'imposition

¹¹ Les collectivités locales et leurs groupements à fiscalité propre ont la faculté de porter cette réduction à 100% pour les installations achevées à compter de 1992.

II. LES REDUCTIONS DE COTISATION

A. Le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée

A compter de 1996, la cotisation de TP susceptible d'être plafonnée est une cotisation calculée en fonction des taux votés par les collectivités en 1995 ou pour l'année d'imposition s'ils sont inférieurs à ceux de 1995.

Le plafonnement VA (PVA) s'applique sur la cotisation de TP diminuée de l'ensemble des dégrèvements contentieux et de ceux relatifs aux camions, aux autocars et aux navires de commerce. Il ne s'applique pas à la cotisation minimum de taxe professionnelle.

Entreprises	Taux du plafonnement
Entreprises de travaux agricoles, ruraux et forestiers pour les impositions à/c de 2002	1,0%
Entreprises qui réalisent au titre de l'année d'imposition un CA HT < 21 350 000 €	3,5%
Entreprises dont le CA HT est compris entre 21 350 000 € et 76 225 000 €	3,8%
Entreprises qui réalisent un CA HT > 76 225 000 €	4,0%

La VA à retenir pour le calcul du plafonnement est la VA produite au cours de l'année au titre de laquelle l'imposition est établie.

Il n'est accordé que sur demande des redevables, demande qui est assimilée à une réclamation contentieuse, à transmettre au service des impôts dont relève le principal établissement de l'entreprise dans le délai général de réclamation.

La plupart des entreprises ne connaissant pas, à la date de paiement des cotisations, la valeur ajoutée à retenir pour calculer le plafonnement, elles peuvent :

- au moment du paiement, imputer le dégrèvement attendu et informer le comptable du Trésor concerné par l'imputation ;
- puis, après l'arrêté des comptes, calculer la VA et le dégrèvement sur l'imprimé 1327 TP ou 1327-S TP et l'adresser au centre des impôts du principal établissement.

La valeur ajoutée de l'exercice est égale à l'excédent HT de la production sur les consommations de biens et services en provenance de tiers :

PRODUCTION DE L'EXERCICE		CONSOMMATIONS EN PROVENANCE DE TIERS
Ventes de marchandises et produits finis Production vendue de biens et de services Production stockée Production immobilisée Subventions d'exploitation reçues Autres produits Recettes provenant de l'exercice d'une profession libérale	Moins :	Achats de marchandises Achats de matières premières Variation des stocks correspondants Autres achats et charges externes (sauf loyers afférents aux biens pris en crédit-bail, ou pris en location pour plus de 6 mois) Autres charges (sauf celles se rapportant à des exercices antérieurs) Taxes sur le chiffre d'affaires, contributions indirectes et TIPP Amortissements linéaires et dégressifs, autres que ceux comptabilisés en amortissements dérogatoires, afférents aux biens donnés en location pour plus de 6 mois à un assujetti

Certains secteurs obéissent à des cas particuliers :

Redevables	Définition de la valeur ajoutée
Redevables ne relevant pas d'un régime réel d'imposition	La valeur ajoutée est égale à 80% de la différence entre le montant des recettes et celui des achats. Aucune correction ne doit être effectuée au titre de la variation des stocks.
Redevables titulaires de revenus non commerciaux	La valeur ajoutée est égale à la différence entre le montant des recettes et celui des achats, travaux, fournitures et services extérieurs, loyers, frais de transport et de déplacement, frais divers de gestion, corrigé, le cas échéant, de la variation des stocks.
Etablissements de crédit et entreprises ayant pour activité exclusive la gestion de valeurs mobilières	Produits d'exploitation bancaires et produits accessoires moins charges d'exploitation bancaires et consommations en provenance de tiers.
Entreprises d'assurances, de capitalisation et de réassurance	Primes ou cotisations, produits financiers, produits accessoires, subventions d'exploitation, ristournes, rabais et remises obtenus, commissions et participations reçues des réassureurs, travaux faits par l'entreprise pour elle-même, provisions techniques au début de l'exercice moins prestations, réductions et ristournes de primes, frais financiers, provisions techniques à la fin de l'exercice, commissions versées aux courtiers, agents et autres mandataires et consommations en provenance de tiers.
Services publics de transport de voyageurs	La valeur ajoutée à retenir est celle produite par l'exploitation du réseau de transport. Les modalités pratiques diffèrent selon le mode d'exploitation du réseau.

La cotisation retenue pour le calcul du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée est déterminée à partir de l'ensemble des cotisations de taxe professionnelle à l'exception de :

- des taxes pour frais de chambres de commerce et d'industrie ;
- des taxes pour frais de chambres de métiers ;
- des frais de gestion afférents auxdites taxes.

La cotisation de TP retenue pour le plafonnement est recalculée sur la base des taux d'imposition de l'année 1995. Cette règle a été instituée afin de neutraliser pour l'Etat les conséquences du relèvement des taux d'imposition décidé par les collectivités locales après 1995.

B. Autres dégrèvements

Autres réductions de cotisation	Montant du dégrèvement
Entreprises utilisant des véhicules routiers (camions ou autocars)	Nombre de véhicules x 122 € (plafonné au montant de la cotisation, sans remboursement ni report, sous réserve de règles particulières de calcul)
Entreprises de transport sanitaire terrestre	50% de la cotisation
Armateurs	Part de la cotisation relative à la valeur locative des navires de commerce et de leurs équipements embarqués (a/c 2003)
Immobilisations affectées à la recherche	Part relative à la valeur locative des immobilisations affectées à la recherche (a/c 2004)
Diminution des bases (« dégrèvement pour réduction d'activité »)	Cotisation N (sur les bases N-2) x diminution des bases entre N-2 et N-1 (calcul effectué au niveau de l'ensemble des établissements)

TABLEAU**Valeurs locatives brutes et nettes
réparties selon les secteurs d'activités de la NACE****Entreprises BIC/IS régime réel normal (exercices clos en 2001)**

N°	Secteurs d'activités de la NACE	Nombre d'entreprises	Reconstitution des valeurs locatives	
			Brutes	Nettes
1	EA=AGRICULTURE, SYLVICULTURE, PECHE	9 454	0,8%	0,6%
2	EB=INDUSTRIES AGRICOLES ET ALIMENTAIRES	13 295	3,7%	2,7%
3	EC=INDUSTRIE DES BIENS DE CONSOMMATION	21 906	2,9%	2,2%
4	ED=INDUSTRIE AUTOMOBILE	1 333	4,4%	3,1%
5	EE=INDUSTRIE DES BIENS D EQUIPEMENT	18 419	3,4%	2,3%
6	EF=INDUSTRIE DES BIENS INTERMEDIAIRES	32 378	13,5%	10,0%
7	EG=ENERGIE	1 191	21,0%	24,7%
	Total industrie	88 522	48,9%	45,1%
8	EH=CONSTRUCTION	59 885	1,9%	1,5%
9	EJ=COMMERCE	188 151	7,2%	6,6%
10	EK=TRANSPORTS	25 168	8,8%	10,6%
11	EL=ACTIVITES FINANCIERES	20 020	10,0%	12,7%
12	EM=ACTIVITES IMMOBILIERES	74 637	1,2%	1,2%
13	EN=SERVICES AUX ENTREPRISES	112 116	17,8%	18,7%
14	EP=SERVICES AUX PARTICULIERS	55 868	2,5%	2,3%
15	EQ=EDUCATION, SANTE, ACTION SOCIALE	11 875	0,7%	0,6%
16	ER=ADMINISTRATION	4 947	0,2%	0,2%
17	00=AUTRES ACTIVITES	2	0,0%	0,0%
	TOTAL	650 645	100,0%	100,0%
			114 824 M€	45 071 M€

Fiche n°4
Le poids du prélèvement

Introduction : redevables et bénéficiaires de la taxe professionnelle en 2003

Les flux financiers relatifs à la taxe professionnelle 2003 sont schématisés en **pièce jointe n°1**¹. Les données chiffrées incluent les rôles généraux et les rôles supplémentaires. Il s'agit de données brutes, non retraitées de plusieurs événements qui ont eu un impact en 2002 et 2003 :

- la banalisation de France Télécom à compter de 2003 ;
- un report de 2002 sur 2003 de 500 M€ environ dans les dégrèvements ordonnancés.

Le **coût brut de la TP pour les entreprises** est l'addition du produit voté par les collectivités locales et par les autres organismes bénéficiaires (CCI, chambres de métiers, EPFL), de la cotisation minimale, des frais d'assiette et de recouvrement, de dégrèvement et d'admission en non valeur et de la cotisation de péréquation. Le coût net pour les entreprises est obtenu par déduction du montant des dégrèvements. Sur les 7 366 M€ de dégrèvements, 6 169 M€ proviennent du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée.

Les **recettes des collectivités locales** sont mentionnées hors compensations : le schéma présenté ici reprend en effet la structure 2003 des versements mais anticipe sur la budgétisation des dotations de compensation à compter de 2004.

Le **coût net pour l'Etat** de la taxe professionnelle² y est donc limité à 2 961 M€ (12,5% du produit voté par les collectivités locales), soit la différence entre le montant des dégrèvements et les recettes du budget général : cotisation nationale de péréquation³, frais d'assiette et de recouvrement⁴, frais de dégrèvement et d'admission en non valeur⁵, cotisation minimale⁶ (cf. également **fiche n°13**).

I. EVOLUTION DU POIDS DU PRELEVEMENT DANS L'ECONOMIE

Poids global des IDL (en M€)	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2003
TP	1 118	2 546	6 336	11 924	15 702	24 607	28 300	27 717
TH	533	1 216	2 710	5 407	7 652	9 719	12 072	12 825
TFB	386	760	2 362	5 942	9 019	14 147	18 211	21 335
TFNB	209	362	778	1 375	1 492	1 192	1 178	1 262
Total impôts directs locaux	2 247	4 885	12 186	24 648	33 865	49 665	59 761	63 139
IS	2 668	4 436	9 360	13 351	25 390	22 998	46 066	48 305
PIB (en Md€)	121,0	223,8	439,4	727,4	1 009,3	1 181,8	1 420,1	1 557,2
TP/Total IDL	49,8%	52,1%	52,0%	48,4%	46,4%	49,5%	47,4%	43,9%
Total IDL/PIB	1,9%	2,2%	2,8%	3,4%	3,4%	4,2%	4,2%	4,1%
TP/PIB	0,9%	1,1%	1,4%	1,6%	1,6%	2,1%	2,0%	1,8%
TP/IS	41,9%	57,4%	67,7%	89,3%	61,8%	107,0%	61,4%	57,4%
IS/PIB	2,2%	2,0%	2,1%	1,8%	2,5%	1,9%	3,2%	3,1%

NB :

- Dans le tableau, la ligne TP fait indifféremment référence à la patente et à la taxe professionnelle
- Elle est la somme des rôles généraux émis et comprend les taxes additionnelles, la CNP et les frais prélevés au profit de l'Etat (source : états 1913)
- l'IS est l'IS brut (y compris les recouvrements sur rôles après 1998)

Source : DGI/M2 (sauf PIB : source INSEE)

¹ Source : direction générale des impôts.

² Ne sont pas prises en compte ici les dépenses d'assiette et de recouvrement engagées par l'Etat, ni les effets de la déductibilité de la cotisation de taxe professionnelle de la base d'imposition à l'IR et à l'IS.

³ Article 1648 du CGI. Depuis 2004, elle est intégralement imputée au budget de l'Etat.

⁴ Article 1641 du CGI : 5,4%, taux réduit à 4,4% pour les impositions perçues au profit des collectivités locales et de leurs groupements.

⁵ Article 1641 du CGI : 3,6% du montant de la taxe.

⁶ Article 1647 E du CGI.

A . Une augmentation continue, accompagnant la croissance des dépenses locales

Sur la période 1975-2003, le produit de la taxe professionnelle a été multiplié par 10,9. La part de la TP dans le total du produit des impôts directs locaux a décru, passant de 52,1% à 43,9%. Ce phénomène s'explique par la forte croissance des impôts directs locaux en général (dont le produit a été multiplié par 12,9 sur la même période) et de la taxe foncière sur les propriétés bâties en particulier (multiplication par 28,1). La taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) représentait 15,6% du produit des impôts directs locaux en 1975 et 33,8% en 2003.

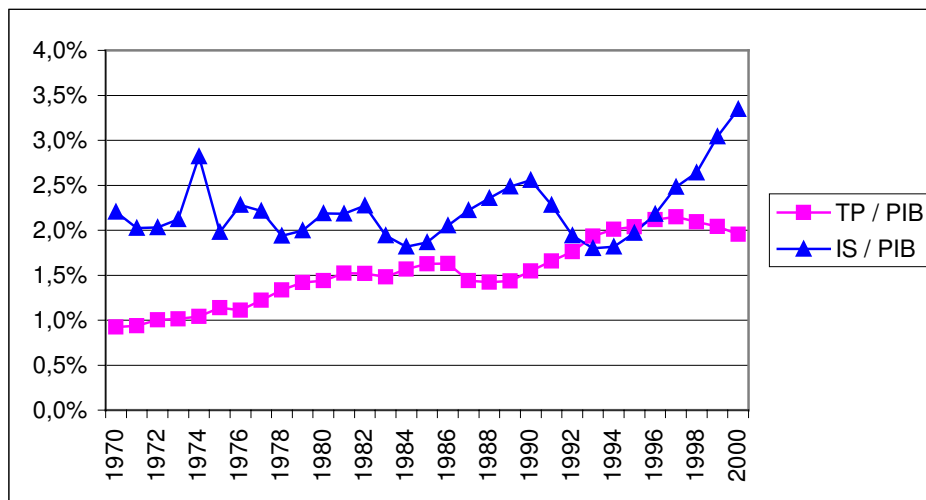
Les évolutions de la taxe professionnelle ont accompagné la montée en puissance de la fiscalité locale :

- la patente représentait 1,1% du PIB en 1975 : la TP atteint 1,8% en 2003. Sur cette période, la TP émise a été multipliée par près de 10,9 en valeur, quand le PIB s'accroissait d'un facteur 7,0 ;
- les impôts directs locaux sont eux-mêmes passés de 2,2% du PIB en 1975 à 4,1% en 2003.

B. Une évolution régulière et contracyclique

1. Un lien tenu avec les capacités contributives

Cette augmentation du poids de la TP dans la richesse nationale s'est produite assez continûment sur la période.



La progression du produit de la taxe professionnelle est restée indifférente aux à-coups de la conjoncture. Elle présente même un caractère contracyclique si on la compare à l'impôt sur les sociétés (IS), qui est réputé mieux refléter les capacités contributives des agents économiques.

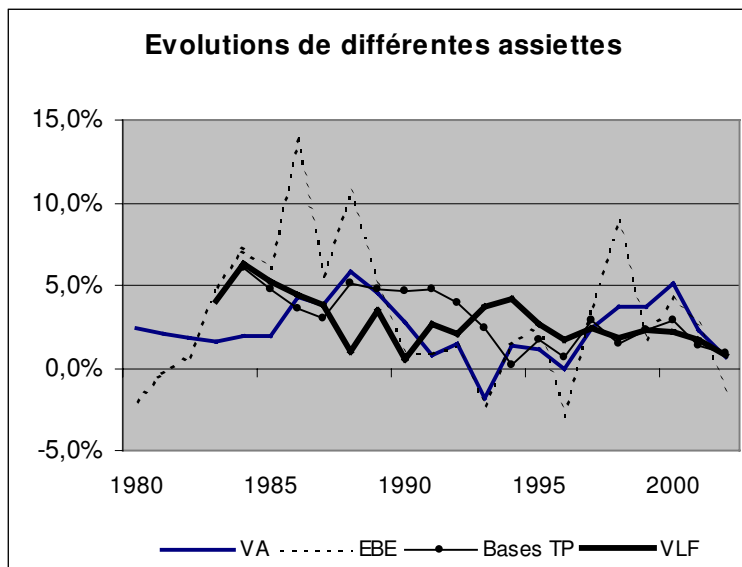
Alors que le produit de l'IS oscille entre 1,8% et 3,4% du PIB entre 1990 et 2000, la TP reste stable et même évolue en sens inverse (entre 1,6% et 2,0% du PIB).

Entre 1995 et 2003 (cf. **pièce jointe n°2** : source DGI), l'accroissement du prélèvement réalisé par la taxe professionnelle a été conjoncturellement moins rapide que celui du prélèvement IS. Le ratio TP / IS diminue de 107% en 1995 à environ 57% aujourd'hui.

2. Une faible volatilité des bases

a) une faible volatilité relative des bases au niveau national

L'évolution régulière du produit découle en partie de la faible volatilité des bases actuelles de la taxe professionnelle au regard des bases d'imposition à l'IS mais également au regard des évolutions de la valeur ajoutée (VA) et de l'excédent brut d'exploitation (EBE). En revanche, elles sont plus variables que les valeurs locatives foncières (VLF).



Source : DGI/M2

Si l'on compare les évolutions des assiettes précitées sur les 10 dernières années, on constate que la VA, l'EBE et l'assiette de la TP ont évolué en moyenne au même rythme (+1,8% par an), les VLF évoluant légèrement plus vite (+2,3%).

En termes de volatilité, la série la plus lisse est celle des VLF (écart-type de 1% sur les 10 dernières années), puis celle des bases TP (écart-type de 1,5%), puis celle de la VA (écart-type de 1,8%) et enfin l'EBE, nettement au-dessus des autres (écart-type de 3,0%).

b) des évolutions plus contrastées au plan local

Les bases de la taxe professionnelle connaissent des évolutions très contrastées au niveau local. C'est en particulier le cas dans un grand nombre de petites communes lorsqu'un établissement est créé ou détruit⁷.

⁷ Lorsqu'on exclut les communes de moins de 1 000 habitants (pour lesquelles la TP représente par ailleurs souvent une part plus faible des recettes), l'écart-type des évolutions des VLF est de l'ordre de 20 points, et d'un peu plus de 15 points pour les bases brutes. Ces écarts-types sont dans un ordre de grandeur de 1 à 5 par rapport aux évolutions moyennes dans le cas des VLF, dans un ordre de grandeur de 1 à 2,5 dans le cas des valeurs brutes.

II. ANALYSE DE LA PERIODE 1995 - 2003

A. Une augmentation du coût net pour les entreprises

1. Le coût net pour les entreprises a augmenté de 19% sur la période

L'analyse de la période la plus récente met en outre en évidence (cf. **pièce jointe n°2**) :

- une progression de 41% des recettes des collectivités locales (y compris les compensations), dont l'Etat prend en charge une part croissante (de 27% en début de période à 38% en fin de période) ;
- un doublement du coût pour l'Etat entre 1995 et 2003 (compensations incluses), avec une envolée depuis 1999 (cf. fiche n°13) ;
- pour les entreprises, une augmentation plus modérée du coût de l'impôt (19% entre 1995 et 2003).

L'impôt en valeur payé par les entreprises augmente surtout en début de période (1995 - 1998). A compter de 1998, c'est le ratio de pression fiscale (coût de la TP / bases brutes) qui s'envole, sous l'effet de l'effritement des bases, permettant de poursuivre la hausse modérée du produit.

2. La prise en compte de la déductibilité à l'impôt sur les sociétés et sur le revenu : un impact de 5,8 Md€ environ

Le coût net qui est ici présenté ne prend pas en compte l'impact de la déductibilité des cotisations de taxe professionnelle de l'assiette de l'impôt sur les sociétés (IS). Sur les 22,5 Md€ de TP nette acquittée par les entreprises une année donnée⁸, on estime⁹ que :

- 3 Md€ le sont par des entreprises BIC ou BNC ; l'impact de la déductibilité de la TP sur les résultats et donc les revenus imposés la même année est de l'ordre de 600 M€ ;
- 19,5 Md€ sont versés par des entreprises à l'IS ; l'impact de la déductibilité de la TP sur l'IS dû au titre d'une même année est de 5,2 Md€¹⁰.

La TP nette, y compris effets de la déductibilité, **atteint ainsi 16,7 Md€ environ**. Cela correspond à près de **3 points de TVA** et, sur le champ des entreprises qui y sont soumises, à près de **12 points d'IS**, après réintégration de la part déductible de la taxe professionnelle (source : DGI/M2).

B. L'impact de la suppression de la part salariale sur les cotisations des entreprises

1. La diminution des bases

La diminution des bases brutes de la TP est principalement la conséquence de la suppression de la part salariale entre 1999 et 2003 (cf. fiche n°3 et tableau ci-dessous). Les bases brutes totales ne diminuent toutefois que de 13%, alors que les salaires en représentaient le tiers en 1998. Ce phénomène est à relier au dynamisme de la valeur locative des équipements et biens mobiliers, qui a crû de 35% en valeur sur la même période.

⁸ L'écart de 500 M€ par rapport aux données de la fiche résulte de la correction du report, pour le même montant, de dégrèvements 2002 sur l'année 2003.

⁹ Source : DGI/M2. Dans les 2 cas, l'impact de la déductibilité est mesuré sur l'IR ou l'IS dû au titre des résultats de la même année. On ne tient pas compte des effets indirects liés au report, maintenant illimité, des déficits, ni aux modalités particulières de paiement de l'IS qui modifient très nettement l'IS payé au cours d'une année par rapport à l'IS dû au titre du dernier exercice liquidé.

¹⁰ Ceci correspond à un taux (pondéré par l'importance relative de la TP acquittée) d'entreprises bénéficiaires d'environ 80%.

Répartition des bases en valeur (en K€)	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2003/ 1998
VLF	16 819 761	17 295 832	17 859 229	18 480 993	18 959 650	19 916 742	18%
VL EBM	68 572 101	71 464 543	74 715 115	79 024 488	83 829 256	92 377 409	35%
Total VL	85 391 862	88 760 375	92 574 344	97 505 481	102 788 906	112 294 150	32%
Salaires	44 729 956	35 672 576	30 116 414	22 196 076	10 910 146	0	-100%
Recettes	4 293 264	4 419 091	4 627 733	4 818 728	5 032 389	4 688 674	9%
Bases brutes totales	134 415 082	128 852 042	127 318 491	124 520 285	118 731 441	116 982 824	-13%

Source : DGI/M2 (rôles généraux émis, REI)

NB : en 2003, les bases incluent France Télécom

2. La stabilité du produit voté

Le produit voté par les collectivités locales croît de 10,6% en valeur sur la période 1995 – 2003 (cf. pièce jointe n°2). Il ne diminue que de 1 320 M€ entre 1998 et 2003, alors que les compensations versées par l'Etat augmentent de 8 068 M€ sur la même période (soit un triplement du montant atteint en 1998). Cette évolution a permis de maintenir un fort dynamisme de la recette TP, qui a augmenté de 23,6% entre 1998 et 2003.

Année	1998	2003	Evolution 1998 - 2003
Données générales			
Bases brutes	134 414	116 983	-13,0%
Bases nettes	106 105	95 617	-9,9%
Produits collectivités locales	24 713	23 393	-5,3%
Compensations versées par l'Etat	2 754	10 822	293,0%
Données synthétiques collectivités locales			
Recettes des collectivités locales (y.c les compensations à la charge de l'Etat)	28 981	35 810	23,6%
Part à la charge de l'Etat	24,92%	38,49%	

La diminution du produit voté (-5,3%) est inférieure à celle des bases brutes (-13,0%) et des bases nettes (-9,9%). Les ratios de pression fiscale à la main des collectivités locales s'accroissent donc entre 1998 et 2003 :

Ratio de pression fiscale	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Produit voté / Bases brutes	17,3%	18,0%	18,2%	18,4%	18,8%	19,0%	19,0%	19,3%	20,0%
Produit voté / Bases nettes	22,1%	22,8%	23,1%	23,3%	23,3%	23,2%	23,2%	23,7%	24,5%

Cette évolution du produit s'explique par l'augmentation des taux votés par les collectivités locales (cf. tableau ci-dessous et fiche n°6).

Evolution des taux d'imposition par type de collectivité en % (métropole)	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	Taux 2003	2003/1995
Communes et groupements											
TH	1,0	4,5	1,5	1,1	0,4	-0,3	0,7	1,9	1,6	14,00	29%
TFB	1,2	4,5	1,5	1,1	0,4	-0,2	0,6	1,9	1,7	17,82	34%
TFNB	0,6	1,9	1,1	0,8	0,6	0,3	1,0	1,9	1,4	42,72	57%
TP	0,7	3,4	1,6	0,9	0,5	0,0	0,7	1,4	1,4	15,20	28%
Départements											
TH	3,1	3,6	1,4	0,8	0,5	-0,4	-0,9	3,2	3,5	6,27	23%
TFB	3,0	3,5	1,3	0,7	0,7	-0,2	-0,2	3,7	3,7	8,74	28%
TFNB	0,8	-10,2	0,9	0,7	0,5	0,3	-0,3	3,4	3,8	21,41	20%
TP	2,8	3,6	1,3	0,7	0,6	-0,1	-0,6	3,5	4,3	7,37	26%
Régions											
TH	3,3	4,3	-1,1	-0,4	0,0	2,7	so	so	so	so	so
TFB	2,8	3,6	-0,8	-0,4	0,3	2,3	0,9	0,3	0,2	1,97	12%
TFNB	3,5	1,6	-1,8	-0,4	1,3	4,9	1,5	0,1	0,2	5,04	17%
TP	3,0	3,8	-0,9	-0,4	0,4	2,8	1,0	0,3	0,2	2,02	13%

Source : DGI et DGCL

3. L'augmentation du coût pour les entreprises

Année	1998	2003	Evolution 1998-2003
Produits collectivités locales	24 713	23 393	-5,3%
Taxes additionnelles	1 146	1 280	11,7%
Cotisation nationale de péréquation	587	877	49,4%
Frais d'assiette et de recouvrement	1 178	1 140	-3,2%
Frais de dégrèvement et de non-valeurs	1 052	1 027	-2,4%
Cotisation minimale	9	1 676	18 522,2%
Moins : Dégrèvements	6 926	7 366	6,4%
Total du coût pour les entreprises (valeur)	21 759	22 027	1,2%

Pour les entreprises, la diminution du produit voté par les collectivités locales a été plus que compensée par l'augmentation du taux de la cotisation nationale de péréquation et, surtout, du taux de la cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée (passé de 0,35% à 1,50%). Au total, le coût net pour les entreprises a augmenté de 1,2% entre 1998 et 2003.

III. LE POIDS DE L'IMPOT PAR SECTEUR D'ACTIVITE

A. Les effets de la suppression de la part salariale

Si la cotisation nette des entreprises (hors effet base et hors effet taux) diminue de 25% du fait de la suppression de la part salariale, les effets ont été très contrastés par secteur.

Secteur	Nombre	Cotisation 2003	En %	Cotisation 2003 reconstituée (1)	En %	Cotisation 2003 reconstituée (2)	En %	Bénéfice tiré de la suppression (en M€)
		Non		Oui		Oui		
Réintégration de la part salaires		1,50%		1,50%		0,35%		
Taux de la cotisation minimale		1,50%		1,50%		0,35%		
Commerce	179 062	2 454	14,5%	3 850	16,7%	3 768	16,8%	1 314
Services aux entreprises	104 377	2 004	11,8%	3 058	13,3%	2 952	13,1%	948
Industrie des biens d'équipement	17 886	1 084	6,4%	1 602	7,0%	1 591	7,1%	507
Industrie des biens intermédiaires	31 294	3 077	18,2%	3 558	15,5%	3 549	15,8%	472
Construction	56 295	673	4,0%	1 127	4,9%	1 117	5,0%	444
Transports	24 038	1 667	9,8%	2 112	9,2%	2 102	9,4%	435
Activités financières	16 933	795	4,7%	1 203	5,2%	1 068	4,8%	273
Services aux particuliers	51 888	608	3,6%	879	3,8%	850	3,8%	242
Industrie des biens de consommation	19 974	882	5,2%	1 161	5,0%	1 123	5,0%	241
Energie	1 084	1 576	9,3%	1 815	7,9%	1 809	8,1%	233
Industries agricoles et alimentaires	12 503	911	5,4%	1 062	4,6%	1 057	4,7%	146
Industrie automobile	1 302	669	3,9%	817	3,5%	815	3,6%	146
Education santé action sociale	10 991	224	1,3%	369	1,6%	368	1,6%	144
Activités immobilières	51 147	164	1,0%	233	1,0%	184	0,8%	20
Administration	2 126	26	0,1%	37	0,1%	36	0,2%	10
Autres activités	540	30	0,1%	38	0,2%	36	0,2%	6
Agriculture, sylviculture, pêche	6 034	41	0,2%	48	0,2%	45	0,2%	4
TOTAL	587 474	16 887	100,0%	22 970	100,0%	22 470	100,0%	5 585

Source : DGI/M2

Champ : BIC/IS au régime réel normal (i.e. hors régime simplifié, micro, BNC)

NB : - la cotisation 2003 intègre la cotisation totale TP hors produits des chambres consulaires, la cotisation minimale et l'ensemble des dégrèvements ;
- la cotisation 2003 reconstituée (1) est obtenue en réintégrant la part salaires ;
- la cotisation 2003 reconstituée (2) ramène en outre le taux de la cotisation minimale à son niveau de 1998 ;
- le bénéfice tiré de la suppression de la part salariale est calculé par rapport à la cotisation 2003 reconstituée (2).

Cinq secteurs voient leur cotisation de TP diminuer de plus de 30% par rapport à la cotisation reconstituée (construction, éducation santé action sociale, commerce, services aux entreprises et industries des biens d'équipement).

On constate également que les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 10 M€ ont proportionnellement davantage bénéficié de la suppression de la part salariale, ce qui est cohérent avec les effets de la hausse de la cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée.

CA (K€)	Nombre d'entreprises	CA Moyen (K€)	Cotisation 2003 (en M€)	En %	Cotisation 2003 reconstituée (1) en M€	En %	Cotisation 2003 reconstituée (2) en M€	En %	Bénéfice tiré de la suppression (en M€)
De 0 à 100	109 135	30	111	0,7%	194	0,8%	194	0,9%	83
De 100 à 500	184 036	275	430	2,5%	721	3,1%	721	3,2%	291
De 500 à 1 000	105 062	723	564	3,3%	966	4,2%	966	4,3%	402
De 1 000 à 2 000	82 520	1 401	753	4,5%	1 276	5,6%	1 276	5,7%	523
De 2 000 à 5 000	56 721	3 090	1 118	6,6%	1 801	7,8%	1 801	8,0%	683
De 5 000 à 10 000	22 810	7 006	1 047	6,2%	1 509	6,6%	1 482	6,6%	435
De 10 000 à 50 000	21 483	20 531	3 011	17,8%	3 922	17,1%	3 763	16,7%	752
50 000 et +	5 707	407 031	9 852	58,3%	12 581	54,8%	12 268	54,6%	2 416
TOTAL	587 474	440 087	16 887	100,0%	22 970	100,0%	22 471	100,0%	5 584

Source : DGI/M2

Champ : BIC/IS au régime normal

B. La répartition de la taxe professionnelle par secteur et par taille en 2003

1. Un impôt fortement concentré

La répartition des bases brutes en 2002, date à laquelle la suppression de la part salaires n'était pas encore achevée, montre bien les effets de concentration sur les secteurs industriels. Alors que la valeur locative des équipements et biens mobiliers (EBM) représente déjà 71% des bases brutes, certains secteurs se distinguent par un taux supérieur de plus de 10 points à cette moyenne. Ce phénomène serait encore accentué si l'on prenait également en compte la valeur locative des établissements industriels, dont on a vu (cf. fiche n°3) qu'elle présentait les mêmes inconvénients méthodologiques (taxation récurrente d'une fraction des investissements valorisés à leur coût d'acquisition).

TP 2002 (en M€)	Nombre d'éts.	VL étab indust. (méthode comptable)	autres VLF (méthode par comparaison)	VL EBM	Salaires	Recettes	Base brute	EBM en % des bases brutes
Agriculture, sylviculture, pêche	46 855	54	30	730	3	1	817	89%
Construction	363 484	100	341	3 666	96	1	4 204	87%
Industrie des biens intermédiaires	81 512	2 266	341	18 124	1 388	0	22 118	82%
Industrie automobile	2 945	531	52	5 680	779	0	7 043	81%
Industries agricoles et alimentaires	74 919	911	169	5 292	316	0	6 688	79%
Transports	125 092	467	1 054	8 885	1 075	12	11 492	77%
Industrie des biens de consommation	73 789	586	258	4 002	659	1	5 507	73%
Energie	60 669	1 831	283	7 079	567	0	9 759	73%
Autres activités	10 673	13	22	129	12	9	184	70%
Commerce	740 174	486	3 445	9 684	762	51	14 428	67%
Services aux particuliers	369 469	53	1 255	3 254	331	34	4 926	66%
Industrie des biens d'équipement	49 153	815	231	4 476	1 291	0	6 813	66%
Services aux entreprises	437 272	316	1 262	8 717	1 959	1 330	13 583	64%
Activités financières	71 617	12	636	2 197	1 473	55	4 373	50%
Activités immobilières	258 024	32	354	532	101	139	1 158	46%
Administration	78 816	93	115	417	63	381	1 069	39%
Education santé action sociale	354 470	2	543	967	36	3 018	4 566	21%
Totaux	3 198 933	8 566	10 392	83 829	10 910	5 032	118 729	71%
En % du total		7%	9%	71%	9%	4%	100%	

Source : DGI/M2

Champ : BIC/IS au régime normal

Outre les distorsions sectorielles liées à la concentration des bases, l'impôt pèse sur un petit nombre d'entreprises :

- 10% des entreprises payent 90% de la TP nette ;
- 1% des entreprises payent 70% de la TP nette ;
- 0,1% des entreprises (soient 2 500 entreprises) payent 50% de la TP nette ;
- 270 entreprises payent 30% de la TP nette.

Dans les 2 dernières tranches (soit au-delà de 900 000 € de TP), les entreprises industrielles sont surpondérées : elles représentent 50% de la TP alors qu'elles ne pèsent, toutes catégories confondues, que 38% de l'ensemble.

La prise en compte des groupes d'intégration fiscale donne une vision encore plus concentrée puisqu'il ne faut retenir que 1 400 groupes pour obtenir 50% de la TP nette et 90 pour en obtenir 30%¹¹. Ces chiffres sont comparables à ceux de l'impôt sur les sociétés.

¹¹ Source : DGI/M2.

2. Un lien relâché avec les indicateurs traditionnels de la capacité contributive

Par ailleurs, les cotisations de taxe professionnelle 2003, considérées isolément, sont peu corrélées avec les agrégats traditionnellement utilisés pour apprécier la capacité contributive des entreprises : valeur ajoutée (VA), excédent brut d'exploitation (EBE), résultat net, masse salariale.

Secteur	TP / VA	TP / EBE	TP / Résultat Net	TP / Salaires
Industries agricoles et alimentaires	3,5%	8,4%	19,4%	7,0%
Industrie	3,1%	8,1%	16,8%	5,1%
Energie	5,6%	12,0%	21,4%	12,5%
Construction	1,7%	5,6%	14,6%	2,5%
Commerce	2,0%	4,9%	10,2%	3,6%
Transport	3,3%	9,7%	31,6%	5,3%
Activités financières et immobilières	1,3%	2,2%	2,1%	2,7%
Services	1,7%	4,9%	3,3%	2,7%
Divers	2,0%	6,1%	14,0%	3,1%
Total	2,4%	6,1%	7,9%	4,1%

Source : DGI/M2

Champ : BIC/IS au régime normal

NB : - N'ont été retenus que les VA, EBE et résultats positifs
- La VA est celle retenue pour le calcul du plafonnement
- L'EBE est reconstitué à partir de la VA telle que précédemment calculée

3. Le plafonnement à la valeur ajoutée ne suffit pas à corriger les disparités sectorielles

Les effets du plafonnement sont très concentrés :

- le secteur industriel bénéficie de plus de la moitié des dégrèvements en 2003 ;
- il en va de même, tous secteurs confondus, des entreprises réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 100 M€.

Répartition des dégrèvements 2003 au titre du plafonnement à la valeur ajoutée (en % du total des dégrèvements et en nombre d'entreprises)	- 10 M€	De 10 à 20 M€	De 20 à 30 M€	De 30 à 100 M€	+ 100 M€	Total
Industries agricoles et alimentaires	1,1%	0,6%	0,4%	1,5%	2,4%	5,9%
	(3 071)	(283)	(122)	(238)	(115)	(3 829)
Industrie	6,5%	2,8%	2,3%	8,4%	31,2%	51,2%
	(16 231)	(1 039)	(439)	(791)	(373)	(18 873)
Energie	0,6%	0,3%	ns	1,7%	7,0%	9,7%
	(455)	(34)	(ns)	(24)	(21)	(542)
Construction	1,1%	0,2%	ns	0,1%	Ns	1,4%
	(4 992)	(98)	(ns)	(23)	(ns)	(5 129)
Commerce	2,5%	0,4%	0,2%	0,4%	0,5%	4,0%
	(27 803)	(669)	(161)	(208)	(96)	(28 937)
Transport	4,1%	1,3%	0,6%	1,5%	3,0%	10,7%
	(9 041)	(278)	(85)	(73)	(18)	(9 495)
Activités financières et immobilières	0,8%	0,1%	ns	0,2%	1,7%	2,8%
	(8 902)	(53)	(ns)	(50)	(56)	(9 082)
Services	4,6%	1,2%	0,7%	2,4%	3,9%	12,8%
	(24 729)	(269)	(98)	(164)	(61)	(25 321)
Divers	1,0%	0,2%	ns	ns	ns	1,6%
	(4 020)	(59)	(ns)	(ns)	(ns)	(4 123)
TOTAL	22,3%	7,1%	4,4%	16,2%	50,0%	100,0%
	(99 244)	(2 782)	(966)	(1 589)	(750)	(105 331)

Source : DGI/M2

Champ : BIC/IS au régime normal

Cette concentration des dégrèvements ne suffit pas toutefois à corriger la plus forte imposition des secteurs industriels.

Si les taux moyens des cotisations TP rapportées à la valeur ajoutée sont généralement inférieurs au taux théorique du plafonnement, certains secteurs connaissent une proportion importante d'entreprises dépassant ce taux, en raison du gel des taux à l'année 1995 et du plafonnement du dégrèvement.

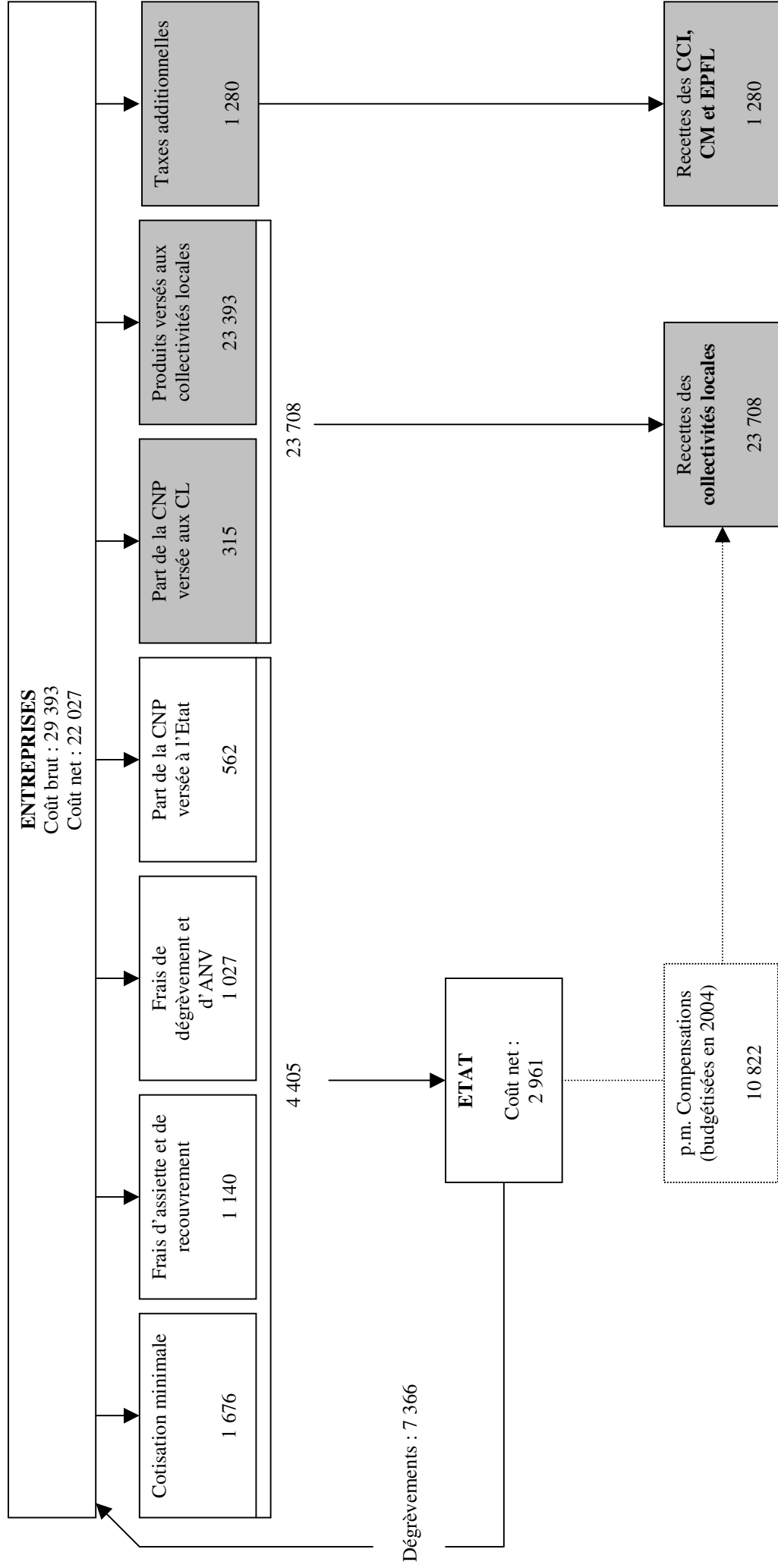
Ratio TP / VA par secteur et montant de chiffre d'affaires	< 10 M€	De 10 à 100 M€	> 100 M€
Industries agricoles et alimentaires	2,6%	3,6%	3,9%
Industrie	2,5%	3,3%	3,2%
Energie	3,2%	3,4%	5,8%
Construction	1,6%	2,1%	1,9%
Commerce	1,8%	2,2%	2,2%
Transport	2,8%	3,1%	3,6%
Activités financières et immobilières	0,9%	1,6%	1,4%
Services	1,3%	2,0%	2,1%
Divers	1,8%	2,6%	2,2%
TOTAL	1,7%	2,5%	2,9%

Source : DGI/M2

Champ : BIC/IS au régime normal

Pièce jointe n°1

Chiffres clefs relatifs à la TP en 2003
(montants exprimés en M€)



Données relatives à la taxe professionnelle - 1995 à 2003

(Données exprimées en M€ - Sources : à partir des REI; 1913, DGCP, annuaire statistique)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Données générales									
Bases brutes	122 033	125 860	130 732	134 414	128 852	127 316	124 520	118 731	116 981
Bases nettes	95 850	99 186	102 804	106 105	103 904	103 982	101 550	96 947	95 617
Produits collectivités locales	21 143	22 654	23 744	24 713	24 184	24 137	23 599	22 951	23 393
Taxes additionnelles	1 061	1 096	1 125	1 146	1 151	1 155	1 158	1 187	1 280
CNP	519	516	563	587	803	809	890	881	877
CNP - Part revenant à l'Etat	194	194	212	219	424	437	512	556	562
Frais d'assiette et de recouvrement	1 011	1 081	1 134	1 178	1 164	1 163	1 143	1 115	1 140
Frais de dégrèvement et de non-valeurs	873	962	1 032	1 052	1 026	1 036	1 019	986	1 027
Compensations versées par l'Etat	2 917	2 804	2 879	2 754	4 275	5 494	7 172	9 635	10 822
Cotisation minimale	-	2	7	9	69	235	476	952	1 676
Dégrèvements	6 093	6 262	6 767	6 926	7 019	6 867	6 666	6 272	7 366
Données synthétiques									
Etat									
Coût pour l'Etat	6 932	6 827	7 261	7 222	8 610	9 490	10 688	12 298	13 783
Collectivités locales									
Produit des collectivités locales	25 445	26 876	28 099	28 981	29 989	31 158	32 307	34 097	35 810
Part à la charge de l'Etat	27,24%	25,40%	25,84%	24,92%	28,71%	30,46%	33,08%	36,07%	38,49%
Part à la charge des entreprises	72,76%	74,60%	74,15%	75,08%	71,29%	69,54%	66,92%	63,93%	61,51%
Entreprises									
Coût pour les entreprises (valeur)	18 514	20 050	20 835	21 759	21 378	21 668	21 619	21 799	22 027
Coût pour les entreprises (base 100 en 95)	100	108	113	118	115	117	117	118	119
Ratio de pression fiscale (coût TP/bases brutes)	15,17%	15,93%	15,94%	16,19%	16,59%	17,02%	17,36%	18,36%	18,83%
Ratio de pression fiscale (coût TP/IS)	84,00%	79,60%	70,00%	65,30%	54,20%	49,40%	44,70%	47,30%	nd
Ratio coût de la TP/PIB	1,57%	1,65%	1,67%	1,67%	1,58%	1,53%	1,47%	1,43%	nd

Fiche n°5 Les effets économiques de la taxe professionnelle

L'imposition locale des entreprises apparaît, dans son principe, peu contestable. Les entreprises sont, en effet, pour les collectivités locales, sources de coûts, liés notamment à l'utilisation de services et d'infrastructures publics, à l'aménagement des zones d'implantation d'activités économiques dont elles bénéficient ainsi qu'aux nuisances ou aux effets externes négatifs qu'elles occasionnent.

En France, la **taxe professionnelle** (TP) présente deux caractéristiques propres :

- elle taxe les facteurs de production, et pas les résultats ;
- elle taxe davantage le facteur capital (les immobilisations) que le facteur travail.

Ces deux caractéristiques ont une conséquence bien connue : l'industrie, très intensive en capital, verse une part de la TP bien supérieure à son poids dans la valeur ajoutée nationale, et sans rapport avec sa capacité contributive par rapport aux autres secteurs d'activité.

S'il est très difficile d'apprécier la taxe professionnelle au regard d'un niveau optimal d'imposition locale des entreprises, **plusieurs effets économiques** peuvent toutefois être mis en lumière :

- la théorie économique a du mal à déterminer qui des facteurs de production ou des soldes intermédiaires de gestion représentent la meilleure assiette pour un impôt local ;
- le choix entre un impôt assis sur les facteurs de production et un impôt assis sur les résultats n'aurait que **peu d'importance si le jeu de la concurrence fiscale entre les collectivités suffisait à éviter des taux excessifs** au regard de la compétitivité de nos bassins d'emplois, et au regard de l'intérêt d'entreprendre une activité ou une production nouvelle ;
- l'impact de la TP sur les décisions d'investissement industriel reste mal appréhendé. Toutefois, il semble que **la prise en compte de la taxe professionnelle dans le calcul de la rentabilité d'exploitation d'un projet**, au moment du choix du site de production, **défavorise les sites français** par rapport aux pays où la charge de l'imposition se fait sentir plus bas dans le compte de résultat (via l'impôt sur les sociétés, par exemple) ;
- **la TP renchérit le coût des facteurs de production** : suivant le régime auquel sont soumis les entreprises, ce renchérissement peut porter soit spécifiquement sur le capital, ou bien impacter à la fois le travail et le capital ;
- **globalement, c'est le capital qui est le plus imposé par la TP** : cette situation crée des distorsions sur le plan macroéconomique en modifiant la structure des prix relatifs des facteurs. Par voie de conséquence, l'intensité capitaliste de l'économie s'en trouve réduite, ainsi que la croissance potentielle.

I. IMPOSITION DES FACTEURS DE PRODUCTION VS IMPOSITION DES PROFITS

Au premier abord, les économistes s'attendent à ce que les entreprises et leurs actionnaires, tout en déplorant l'existence de prélèvements sur le capital, se montrent indifférents à leur assiette précise, que ce soit les immobilisations, comme pour la TP, ou le bénéfice, comme pour l'IS.

Pourtant, une idée communément admise – qui expliquerait le surcroît d'hostilité dont la TP a toujours pâti – est qu'il est préférable de taxer les entreprises à raison de leur capacité contributive, laquelle dépend d'un solde comptable (EBE, bénéfice fiscal, voire valeur ajoutée), et qu'il n'est pas pertinent de les taxer en fonction de leurs facteurs de production. La compréhension des enjeux de la réforme passe par l'identification des arguments qui vont en faveur ou à l'encontre de cette thèse.

A. Les arguments en faveur de la taxation des facteurs de production

En premier lieu, on ne peut pas raisonner sur la fiscalité locale sans regarder ce que les collectivités locales offrent comme services aux entreprises qui sont implantées sur leur sol. En outre, les entreprises sont sources de coûts, liés notamment à l'utilisation des infrastructures, à l'aménagement des zones d'implantation d'activités économiques, aux nuisances qu'elles occasionnent. Il semble économiquement optimal pour les collectivités territoriales de répercuter sur les entreprises les dépenses induites par leur implantation locale.

Si ces dépenses sont importantes et plutôt proportionnées à la taille de l'entreprise (voirie, transports en commun, etc...), **un lien avec la taille des facteurs de production engagés plutôt qu'avec les résultats se justifie** : les routes sont entretenues ou éclairées, que l'entreprise soit bénéficiaire ou qu'elle ne le soit pas. Cependant, ces coûts sont souvent difficilement quantifiables et ne peuvent le plus souvent pas être attribués à chaque entreprise. Ainsi en va-t-il, par exemple, des nuisances sonores ou des pollutions industrielles, que les indicateurs existants ne permettent pas de mesurer de manière suffisamment fine pour les attribuer à chaque entreprise en proportion de sa responsabilité. Au total, à l'heure actuelle, la taxe professionnelle ne représente qu'une contrepartie très approximative des coûts induits localement par les entreprises.

En second lieu, les facteurs de production sont en général plus facilement localisables et peut-être moins facilement soumis à des comportements d'optimisation fiscale que la mesure et la localisation des résultats comptables. La mesure de la valeur ajoutée reste par exemple délicate dans un certain nombre de secteurs, en particulier des services financiers.

Enfin, l'évolution des facteurs de production est plus lisse, moins volatile que celle des résultats des entreprises. Il y a donc, selon que l'on taxe les facteurs de production ou les résultats, un partage différent du risque conjoncturel entre entreprises et collectivités locales.

B. Les arguments pour la prise en compte des capacités contributives

Taxer les facteurs de production revient à taxer une activité avant même de savoir si elle sera profitable, ce qui accroît le risque qu'il y a à entreprendre puisqu'une entreprise déficitaire subit un prélèvement important.

En outre, des comparaisons internationales (cf. pièce jointe n°3) montrent que si la charge fiscale globale (TP+IS) supportée par les entreprises est globalement plus élevée en France que chez nos principaux concurrents, c'est particulièrement net pour les entreprises déficitaires, beaucoup de pays ayant des taxes locales assises sur les résultats comptables de l'entreprise. **Comme une entreprise nouvellement créée ne dégage de bénéfice en général que plusieurs années après sa création, la forme actuelle de la TP peut représenter un frein au développement de projets nouveaux en France par rapport à ses concurrents internationaux.**

C. En majorant directement les coûts, la TP exerce son impact préalablement à celui de l'IS

Pour un économiste, la fonction objectif de l'actionnaire de l'entreprise est la maximisation des profits après impôts : au premier abord, un euro d'IS et un euro de TP ne fait guère de différence. Ce qui signifie, par exemple, que tous les exercices de comparaison de la pression fiscale s'appuient sur des calculs globaux, et que l'assiette plus étroite de l'IS compense en partie, dans l'appréciation qu'on peut avoir de la fiscalité en France, le poids de la TP.

Cependant, la théorie économique remarque aussi que le partage du risque entre l'entreprise qui paye et la collectivité locale qui perçoit n'est pas le même pour une TP, exigible quel que soit le résultat, et l'IS, proportionnel au résultat¹. D'ailleurs, comme l'ont montré les auditions de la commission, un prélèvement qui pèse sur les charges d'exploitation des entreprises semble avoir plus d'impact sur les décisions opérationnelles d'une entreprise qu'un prélèvement assis a posteriori sur les résultats financiers. En majorant directement les coûts de production, la TP exerce son impact préalablement à celui de l'IS. **Son caractère de charge d'exploitation n'est pas neutre dans le processus de choix de localisation des investissements, quand bien même le prélèvement fiscal global opéré par les pays candidats à l'implantation serait identique.**

En effet, le processus de décision d'investissement s'opère en deux temps, d'abord par l'examen de la rentabilité intrinsèque d'un projet, puis par le choix de l'unité de production, sur la base de la trésorerie d'exploitation dégagée par le projet sur chaque site, qui ne comprend pas l'impôt sur les bénéfices, souvent impossible à calculer ex ante, mais qui intègre la taxe professionnelle parmi les charges d'exploitation.

Ce déroulement renvoie à l'organisation des grandes entreprises, où les responsables de produits ou de gammes de produits mettent en concurrence les sites de production sur leurs coûts d'exploitation, l'optimisation fiscale étant réalisée ultérieurement par les directions financières et fiscales.

Dans ces conditions, qui ont été exposées à plusieurs reprises lors des auditions par la commission et en particulier lors de celle d'Unilever France, une différence a priori minime de marge brute de 1 point peut suffire à emporter une décision défavorable à un site français, alors même que d'autres impositions pourraient venir compenser, plus bas dans le compte de résultat, cette appréciation négative portée sur le seul résultat d'exploitation.

Usine de produit lave-vaisselle (Part des coûts unitaires dans le total France)	France	Allemagne
Matières	52%	52%
Emballages	15%	15%
Coûts de transformation	22%	20%
Marge	9%	9%
Transport	3%	3%
Total	100%	98%

Source : Unilever France

Note de lecture : le site allemand bénéficie d'une prime de 2% sur son devis

NB : les coûts de transformation français sont composés à hauteur de 50% par des salaires et de 7% par la taxe professionnelle ; la différence de coût de production aboutit à une différence de marge brute d'un point.

Le cercle des directeurs financiers a fourni à la commission un autre exemple de distorsions créées par la taxe professionnelle entre usines concurrentes d'un même groupe, en France et à l'étranger.

¹ De fait, le rendement exigé sur un investissement soumis à TP contient une prime de risque supérieure à celui qui est exigé sur un investissement soumis à IS, et ce pour un même rendement fiscal. Autrement dit, après prise en compte du risque, la TP est plus distorsive que l'IS.

Coût de fabrication (en € par unité produite) pour une usine de boisson	France	Belgique	Différence
Coût du travail	0,53	0,39	0,14
Frais généraux	0,60	0,48	0,12
Total du coût de fabrication	1,14	0,87	0,27

Source : Cercle des directeurs financiers, étude demandée par la commission

Dans le premier cas, dont l'étude est approfondie par la note, les taxes locales (et principalement la taxe professionnelle) représentent 18% des frais généraux de l'usine française contre seulement 2% pour l'usine belge, soit une différence de 10 centimes d'euros par produit sur les 27 centimes d'écart total entre la France et la Belgique.

Enfin, Plastic Omnium, lors de son audition du 7 avril 2004, a comparé les coûts de deux investissements réalisés en France (pour 33 M€ dont la moitié en terrains et constructions) et dans les autres pays d'implantation du groupe.

Au total, Plastic Omnium estime que le coût fiscal pour 33 M€ d'investissements est de **1,0 M€ en France** (hors outillages et hors taxes foncières) **contre 0 à 0,7 M€ à l'étranger**. Encore convient-il de préciser que le montant de 0,7 M€ estimé pour les Etats-Unis s'entend la première année (montant décroissant par la suite, alors que la cotisation de TP est, au mieux, stable en France).

Pays d'implantation	Règle d'imposition
Allemagne	Impôt foncier basé sur des valeurs standards d'actifs (coût pour une usine inférieur à 10% de la taxe foncière d'une usine française) Taxe professionnelle basée sur le résultat imposable retraité (1,2% de la valeur fiscale des immeubles, 50% des intérêts sur dettes à long terme...) à un taux d'environ 13% et reportable indéfiniment en cas de déficit Autres principaux impôts : impôt sur les bénéfices (26,5%)
Royaume-Uni	Impôt foncier basé sur la valeur locative des biens de 1998 indexée (taux de 45,5%) : coût pour une usine égal à trois fois la taxe foncière d'une usine française (0,6 M€ pour deux usines) Autres principaux impôts : impôt sur les bénéfices (30%)
Etats-Unis	Impôts fonciers (« real property tax ») basés sur les valeurs d'actifs évalués par les comtés (taux variant de 1,7% à 3,3%) : coût pour une usine égal à la taxe foncière d'une usine française (0,2 M€ pour deux usines) Taxe professionnelle (« personal property tax ») basée sur une valeur nette fiscale des actifs industriels non fonciers (taux variant de 1,3% à 3,2%) : coût pour une usine égal à deux fois la taxe foncière d'une usine française (0,4 M€ pour deux usines) avec accord incitatif négociable Autres principaux impôts : taxe sur les ventes (hors production, 5 à 6%), impôt sur les bénéfices fédéral (35%) et de l'Etat (taux variable, 5 à 6% pour Plastic Omnium)
Espagne	Impôt foncier sur la base des valeurs fixées par la mairie + impôt sur l'activité basé sur 3 variables (effectif, surface, KW) : coût total pour une usine inférieur à la moitié de la taxe foncière d'une usine française Autres principaux impôts : impôt sur les bénéfices (35%)
Slovaquie	Impôt foncier minime (15 K€) Autres principaux impôts : impôt sur les bénéfices (19%)
Mexique	Impôt sur l'actif net (taux de 1,8%), imputable sur l'impôt sur les sociétés, reportable 3 ans en arrière et 10 ans en avant Autres principaux impôts : impôt sur les bénéfices (34% en 2004)

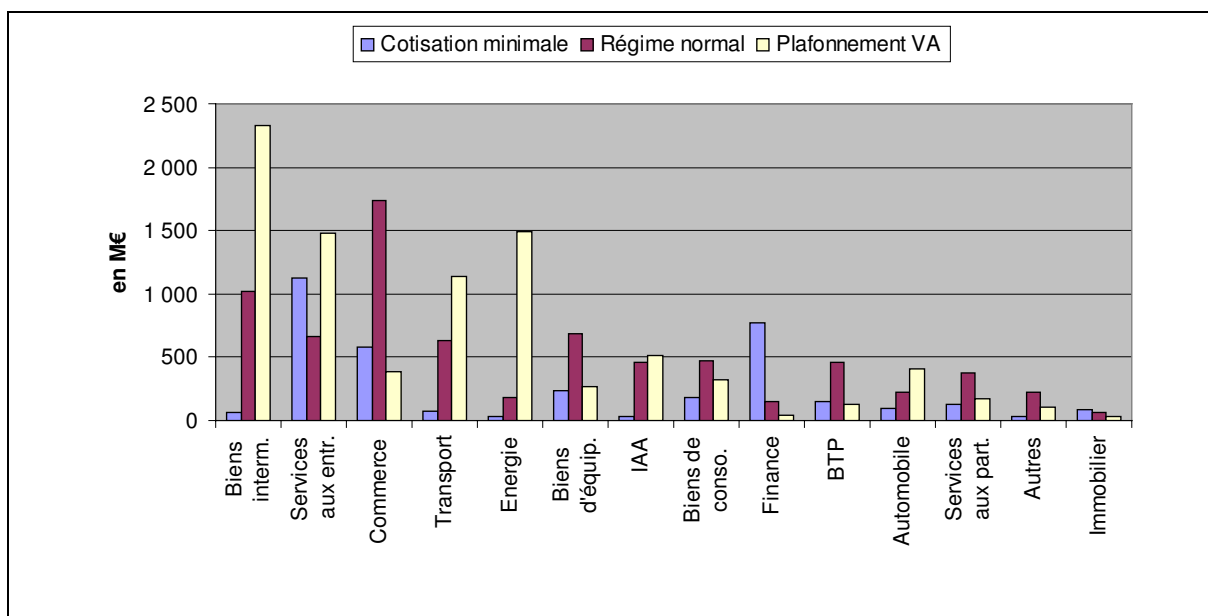
Source : Plastic Omnium

II. UNE HAUSSE DE TP EXCESSIVE QUI N'A PU ETRE EVITEE

Le choix entre un impôt assis sur les facteurs de production et un impôt assis sur les résultats n'aurait que peu d'importance si le jeu de la concurrence fiscale entre les collectivités suffisait à éviter des hausses de taux excessives au regard de la compétitivité de nos bassins d'emplois, et au regard de l'intérêt d'entreprendre une activité ou une production nouvelle. Cependant, le nombre non négligeable d'entreprises pour lesquelles la TP atteint 7 à 8 points de valeur ajoutée montre qu'on ne peut pas se reposer uniquement sur les mérites de la concurrence fiscale.

A. En dépit du plafonnement VA, la taxe professionnelle pèse fortement sur le secteur industriel

La charge de TP n'est pas répartie de façon égale entre les différents secteurs d'activité. En particulier, les trois régimes de taxe professionnelle ne sont pas répartis de façon uniforme entre tous les secteurs d'activité. Le graphique ci-dessous ventile les charges de TP sectorielles par type de régime. Ainsi, le secteur financier est majoritairement assujéti à la cotisation minimale sur la VA et le secteur du commerce est en grande partie soumis au régime normal. A l'inverse, les industries des biens intermédiaires sont pour la plupart plafonnées en fonction de leur VA.



Source : DGI/M2 (entreprises au régime normal)

Par ailleurs, la TP que paye une entreprise soumise au plafonnement VA peut être supérieure au plafond à proprement parler, dès lors que les taux de TP ont augmenté depuis 1995. Le tableau ci-dessous ventile les entreprises plafonnées en fonction du ratio de TP payée rapportée à la VA. L'effet de l'augmentation des taux est relativement faible pour une majorité des entreprises concernées. Ainsi, c'est dans la tranche 4% - 4,5% que se situent 60% d'entre elles. Toutefois, le ratio peut dépasser 5%, et même aller au delà du seuil de 10%.

Tranche de ratio TP/VA	Nombre d'entreprises	En proportion du total d'entreprises	Montant de TP dépassant le seuil du plafonnement (en M€) *
4% - 4,5%	32 000	5,5%	240
4,5% - 5%	11 000	1,9%	400
5% - 6%	6 300	1,1%	270
6% - 7%	1 800	0,3%	100
7% - 8%	750	0,1%	50
8% - 9%	420	0,1%	45
9% - 10%	240	0,0%	15
> 10%	750	0,1%	40
Total	53 260	9,1%	1 160

Source : DGI/M2 (entreprises au régime normal, données 2003). * : soit 3,5%, 3,8% ou 4% de la VA suivant les cas.

NB : Les résultats ne concernent que les entreprises dont la VA est supérieure à 10 K€. L'échantillon a été retraité afin d'éliminer les trois entreprises soumises au plafonnement du plafonnement.

Le tableau ci-dessous donne une ventilation plus précise par secteur d'activité. **Globalement, c'est le secteur industriel qui est le plus touché par un large dépassement des plafonds VA.**

Ventilation sectorielle des entreprises dont le ratio TP/VA dépasse 4,5 %	Nombre d'entreprises	Montant de TP dépassant le seuil de plafonnement (M€)*
IAA	1 004	71
Biens de consommation	890	36
Automobile	108	109
Biens d'équipement	429	26
Biens intermédiaires	3 160	335
Energie	313	44
BTP	914	7
Commerce	4 833	28
Transport	2 482	133
Finance	295	9
Immobilier	930	3
Services aux entreprises	2 375	88
Services aux particuliers	2 137	12
Autres secteurs	1 246	10
Total	21 116	911

Source : DGI/M2 (entreprises au régime normal, données 2003). * : soit 3,5%, 3,8% ou 4% de la VA suivant les cas.

NB : Les résultats ne concernent que les entreprises dont la VA est supérieure à 10 K€. L'échantillon a été retraité afin d'éliminer les trois entreprises soumises au plafonnement du plafonnement.

En outre, le secteur industriel est redevable d'une part importante de la taxe professionnelle. Une comparaison entre l'imposition acquittée par chaque secteur d'activité et la valeur ajoutée, ou le bénéfice fiscal qu'ils dégagent est donnée dans le tableau ci-dessous.

Ventilation sectorielle de la charge de TP, d'IS et de la valeur ajoutée produite (en % du total)	TP émise	TP nette après PVA	Valeur ajoutée	IS
Industries agricoles et alimentaires	6,1	6,0	4,9	4,5
Industries des biens d'équipement et de consommation	10,8	11,8	9,4	12,4
Industries des biens intermédiaires	25,6	22,8	15,2	10,7
Industrie automobile	5,8	3,3	2,2	1,7
Energie	8,2	9,6	3,5	2,4
Construction	3,3	4,0	5,2	2,8
Total industrie	59,8	57,5	40,3	34,5
Agriculture et pêche	0,5	0,4	0,4	0,6
Commerce	14,2	16,7	19,4	16,9
Transports	12,7	12,4	7,9	3,0
Activités financières	2,5	2,7	10,5	19,6
Immobilier, location et services aux entreprises	7,1	7,0	17,5	21,6
Administration	0	0	0	0,5
Education, santé et action sociale	1,1	1,3	1,4	0,5
Services aux particuliers	2,1	2,0	2,5	2,7
Total général	100 %	100 %	100 %	100 %

Sources : DP et DGI (2003)

Le secteur industriel est ainsi redevable de 57,5% de la TP payée totale (59,8% avant plafonnement), alors qu'il ne produit que 40,3% de la valeur ajoutée et ne dégage que 34,5% du bénéfice fiscal de l'ensemble des sociétés. En revanche, le secteur financier dégage 19,4% de la VA totale et 16,9% du bénéfice fiscal, alors qu'il ne paye que 2,7% de la TP. Le constat est relativement proche pour l'immobilier et les services aux entreprises (17,5% de la VA et 21,6% du bénéfice fiscal mais 7% de la TP). Ces différences de répartition conduisent à soumettre l'industrie à une charge de TP relativement plus forte que les autres secteurs par rapport aux capacités contributives.

B. La superposition des échelons (communaux, départementaux, régionaux) et l'existence d'assiettes captives ont pu conduire à une fiscalité excessive

1. Des interdépendances qui conduisent à une fiscalité excessive

Comme le régime de la cotisation minimale est moins répandu que le régime normal ou celui du plafonnement, la sensibilité des entreprises à une augmentation des taux reste réelle. Du fait de l'empilement des taux régionaux, départementaux et communaux² sur la même assiette, la **concurrence fiscale entre collectivités de niveaux différents est rendue possible**. En effet, chaque niveau de collectivité locale s'efforce de préempter la « marge » politiquement admissible d'augmentation des taux afin d'éviter que ce soient les niveaux concurrents qui le fassent. Les gains (financiers) sont concentrés sur le niveau de collectivité qui préempte la hausse alors que les coûts (politiques) sont répartis de façon peu rationnelle sur l'ensemble des niveaux d'administration, du fait de la mauvaise lisibilité du système (ils peuvent même être reportés sur l'un des échelons qui n'est en rien responsable de l'augmentation des taux).

L'empilement des taux de taxe professionnelle sur la même assiette provoque alors des **externalités négatives** : en effet, une augmentation des taux décidée par un échelon impacte à la baisse le montant des bases dont disposent les niveaux inférieurs et supérieurs. Cette situation conduit à **taxer le facteur mobile (en l'occurrence, le facteur capital) à un niveau supérieur à l'optimum**.

Par ailleurs, la TP peut aussi être un facteur de concurrence fiscale horizontale (i.e. entre collectivités locales d'un même niveau). Dans la mesure où les bases taxables sont mobiles, cette concurrence, qui résulte de la liberté de vote des taux, est optimale sur le plan économique. Elle est en effet censée permettre une stabilisation des taux à un niveau optimal, et une allocation optimale des ressources des collectivités territoriales. Toutefois, elle peut, dans la pratique, susciter des effets pervers. En effet, afin d'éviter une stigmatisation qui obérerait leurs chances de réélection, les

² Ou des taux des groupements à fiscalité propre, le cas échéant.

décideurs locaux sont conduits à adopter des comportements mimétiques et à faire évoluer les taux de leurs collectivités dans un même sens. Ce résultat est indépendant de la mobilité des bases imposables, mais peut, là aussi, conduire à des **niveaux de taxations supérieurs à l'optimum**.

Empiriquement, ces hypothèses ont été testées dans deux études successives : il semblerait que la concurrence fiscale sur la TP soit valide pour expliquer les interactions entre régions³. Les interactions entre communes ou groupements à fiscalité propre seraient plus limitées dans l'espace, mais également bien réelles⁴.

2. Des assiettes captives

Certaines collectivités ont pu, consciemment ou non, profiter d'une assiette captive, en ayant moins d'hésitations à augmenter les taux lorsque les établissements présents étaient dotés de grosses immobilisations, avec un risque de « délocalisation » réduit de ce fait. On comprend alors que ce soient peut-être les entreprises industrielles les plus capitalistiques, celles dont les bases sont les plus élevées, qui aient aussi à subir les hausses de taux les plus sensibles.

La liberté de taux donnée aux élus a le mérite de permettre aux collectivités de lier le montant des charges qu'elles imposent à celui des prestations qu'elles offrent, en particulier aux entreprises. En théorie, on peut en espérer une double concurrence bénéfique entre collectivités, en qualité des prestations et en taux de TP. En pratique, les plus capitalistiques, celles dont les immobilisations sont plus immobiles, semblent peu confiantes dans la concurrence fiscale, mais craindre plutôt que, une fois prises leurs décisions de localisation, elles restent à la merci d'augmentations locales de la TP.

III. DES EFFETS DISTORSIFS

En 2003, l'assiette de la TP⁵ était constituée – pour 94% de son produit net – de la valeur locative (VL) des biens passibles d'une taxe foncière et des équipements et biens mobiliers (42,6% du produit net) et d'une fraction de la valeur ajoutée (VA) dans le cas d'une entreprise soumise à la cotisation minimale ou au plafond (51,7% du produit net). En utilisant ces deux grandeurs comme assiette imposable, **la TP taxe donc à la fois le facteur travail** (contenu dans la VA) **et le facteur capital** (à travers sa rémunération contenue dans la VA et son stock contenu dans les valeurs locatives).

A. L'impact de la TP sur les coûts de production varie suivant le type de régime auquel l'entreprise est soumise

L'impact microéconomique de la TP dépend du régime auquel l'entreprise est soumise (cf. pièce jointe n°1) :

³ D'après Feld, Josselin & Rocaboy (2002) : « Le mimétisme fiscal : une application aux régions françaises », *Economie & Prévision*, n°156, 43-49

⁴ Les communes appartenant à certaines zones d'emploi du Nord-Pas de Calais (agglomération lilloise, littoral, bassin minier et Valenciennois-Cambrésis) ont fait l'objet d'une étude poussée, qui conclut à des variations identiques des taux de TP au cours de la période étudiée : ces interactions sont d'intensité d'autant plus forte que les communes considérées sont géographiquement proches. Plus de précisions sont disponibles dans Paty, Pentel & Jayet (2000) : « Existe-t-il des interactions fiscales stratégiques entre collectivités locales ? », *Economie & Prévision* n°154, 95-105.

⁵ Les 6% restants se répartissent entre une fraction des recettes de certaines professions libérales (BNC), et la base minimum. La TP exerce des effets économiques spécifiques sur ce type de contribuables. Seuls trois régimes de TP seront donc ici examinés, à savoir : la cotisation minimum, le régime normal et le plafonnement VA. Pour les autres régimes : cf. fiche n°3 sur les règles d'assiette.

- lorsque l'entreprise est imposable au titre de la **cotisation minimale**, elle paie un montant égal à 1,5% de sa VA. Dans ce cas, **la TP est neutre sur l'arbitrage entre travail et capital, et engendre une hausse uniforme⁶ des coûts de production** ;
- lorsque l'entreprise est imposable au **régime normal**, c'est à dire hors plafonnement et cotisation minimale, **la TP n'a pas d'impact sur le coût du facteur travail. Le coût du facteur capital est par contre impacté à la hausse par la TP**. En influant spécifiquement sur l'un des deux facteurs de production, **la TP a un effet distorsif sur les modes de production des entreprises⁷**. Une entreprise soumise au régime normal de TP et qui souhaite augmenter sa production est incitée à privilégier le facteur travail au détriment du facteur capital. Dès lors, sa dotation en capital sera sous-optimale et sa production sera inférieure à la valeur qu'elle atteindrait en l'absence de TP ;
- **lorsqu'elle est plafonnée**, la TP que paie une entreprise est assise à la fois sur sa VA et sur la valeur locative de ses immobilisations corporelles, selon la formule suivante (cf. fiche n°3) :

$\text{TP plafonnée} = \text{Taux(VA)} \times \text{VA} + \text{VL(immo)} \times (\text{Taux}_N - \text{Taux}_{1995})$
--

NB : VA = valeur ajoutée produite au cours de l'année N
Taux(VA) = taux national applicable à la VA en fonction du chiffre d'affaires
VL(immo) = valeur locative des immobilisations inscrites au bilan de l'année N-2
Taux_N = taux de TP voté localement au titre de l'année N, s'il est supérieur à celui de 1995
Taux₁₉₉₅ = taux de TP voté localement au titre de l'année 1995

Le premier terme est neutre sur l'arbitrage entre travail et capital, et le second porte exclusivement sur le capital. Il y a ici aussi une distorsion induite par la fiscalité, qui est cependant moins forte que dans le cas du régime normal. Au total, l'effet de la TP n'est pas neutre sur le choix des facteurs de production : **c'est le capital qui est globalement le plus taxé.**

B. La TP peut renchérir sensiblement le coût du capital

La taxation du capital entraîne une hausse de son coût, qui peut varier de 6% à plus de 45% suivant la situation de l'entreprise (bénéficiaire ou déficitaire⁸) et la durée d'utilisation du bien.

Largement déconnectée des capacités contributives de l'entreprise, la taxe professionnelle fait partie de ses coûts de production : en 2001, 25,3% de la TP était acquittée par des entreprises déficitaires (représentant 34,4% de l'ensemble des entreprises⁹).

Durée d'utilisation du bien		3 ans	7 ans	10 ans	15 ans	20 ans
Surcoût induit par la TP (en % du montant de l'investissement)	Entreprise déficitaire	9,8%	21,6%	29,5%	34,5%	45,6%
	Entreprise bénéficiaire	6,5%	14,4%	19,7%	27,6%	34,4%

Source : Direction de la prévision et de l'analyse économique

Hypothèses : Cas d'une entreprise soumise au régime réel normal. Le bien concerné est acquis l'année N, et commence à être taxé au titre de la TP l'année N+2. Le taux applicable la 1^{ère} année est le taux moyen constaté en 2003, soit 22,3% (après application de l'abattement à la base de 16%). A l'issue de sa durée d'utilisation, le bien sort de l'actif. Les montants de TP et d'IS acquittés sont actualisés au taux réel de 3%.

⁶ La hausse des coûts de production est uniforme dans le cas particulier des entreprises dont la fonction de production est à élasticité de substitution capital/travail constante.

⁷ Cette remarque n'est valable que dans le cas où capital et travail sont substituables dans les processus de production. Sur le long terme, il semble raisonnable de considérer que cette hypothèse est vérifiée. Sur le court terme en revanche, il est possible que les deux facteurs soient complémentaires suivant l'entreprise considérée.

⁸ Les redevables de la taxe professionnelle doivent s'acquitter de leur cotisation même en l'absence de réalisation d'un bénéfice.

⁹ Source : DP. Ces statistiques sont issues de la centrale des bilans 2001, et ne concernent donc que les entreprises soumises à l'IS au titre des BRN.

Le tableau ci-dessus fait apparaître que **la TP pénalise l'investissement d'autant plus fortement que le bien sera utilisé sur une période longue**. Par ailleurs, le surcoût engendré par la TP par rapport au montant investi est plus fort pour une entreprise déficitaire que pour une entreprise bénéficiaire, puisque la TP est déductible de l'assiette de l'impôt sur les sociétés (IS)¹⁰.

La cotisation de taxe professionnelle peut également, en raison de son caractère de charge d'exploitation directement liée aux équipements, être intégrée dans le **coût des projets d'investissement**¹¹. Si l'on affine l'analyse, la charge de taxe professionnelle peut même être ventilée par produit : cette approche permet d'estimer le surcoût de production induit par la TP pour chacun des produits vendus par l'entreprise. Ce sont d'ailleurs ainsi que procèdent les responsables opérationnels lorsqu'ils analysent la rentabilité des projets. Toutefois, cette méthode ne permet pas de prendre en compte le dégrèvement en fonction de la valeur ajoutée, qui est accordé en une fois à l'entreprise pour l'ensemble de ses activités.

Deux exemples réels fournis par le cercle des directeurs financiers (et présentés dans la séance de la commission du 11 mai 2004) mettent en évidence que la cotisation de TP peut être limitée à 4% de la valeur ajoutée produite par une société et néanmoins représenter **entre 7% et 10% de ses coûts de fabrication unitaires** dans certains établissements. Dans les deux cas, la moyenne (sur 7 usines comprises dans l'étude) s'établit à 8%.

C. Sur le plan macroéconomique, l'assiette de la TP est responsable d'inefficacités

La TP exerce des effets distorsifs sur le plan macroéconomique. En renchérissant spécifiquement le coût du capital, la TP induit une distorsion entre capital et travail. La taxation du capital au niveau de l'entreprise finit en fait par retomber sur le facteur travail en raison de la forte mobilité du capital. En effet, pour les grandes entreprises, les conditions de financement sont définies au niveau international. Ce sont des marchés internationaux qui fixent la rémunération du capital exigée après impôts par les investisseurs. Dans ces conditions, et lorsque l'on instaure une taxe comme la TP qui vient frapper le capital, le coût brut du capital perçu par les entreprises situées en France augmente, puisque, pour que l'investisseur dégage la même rémunération nette, il faut que l'entreprise dégage davantage de rendement brut pour payer la TP.

Mais, par ailleurs, la part de la rémunération brute de chaque facteur de production dans la valeur ajoutée d'une entreprise est largement déterminée par des considérations technologiques. Comme le rendement brut exigé sur chaque unité de capital augmente, l'entreprise utilisera moins de capital par unité de valeur ajoutée, ce pour maintenir cette part constante. Mais avec moins de capital, chaque unité de travail deviendra moins productive. Il résulte deux types de conséquences : des baisses de salaire quand ceux-ci peuvent s'ajuster, ou du chômage quand ils ne le peuvent pas (par exemple au niveau du SMIC). Dans les deux cas, **ce sont les salariés qui supportent in fine les conséquences négatives de la TP, quand bien même celle-ci n'est plus prélevée sur le facteur travail**.

De façon plus générale, on peut se demander s'il est préférable d'assujettir les entreprises sur une assiette représentative du facteur travail (la masse salariale), ou sur une assiette représentative du facteur capital (les immobilisations, et à un degré moindre les valeurs foncières). La théorie

¹⁰ Il est vrai que, pour les entreprises bénéficiaires, la déductibilité des amortissements et de la TP vient réduire le coût net global de l'investissement, qui devient ainsi inférieur à son montant d'origine. Dès lors, en proportion du coût net global de l'investissement, plus élevé chez les entreprises déficitaires, le surcoût induit par la taxe professionnelle est le même pour celles-ci et pour les entreprises bénéficiaires. Toutefois, il n'en reste pas moins que, rapporté cette fois au montant de l'investissement (par exemple, au prix d'acquisition d'une machine), ce surcoût est plus élevé pour les entreprises déficitaires, et exerce donc sur ces dernières un effet désincitatif plus élevé à niveau d'investissement donné.

¹¹ Plastic Omnium, dans son audition du 7 avril 2004, a ainsi estimé la cotisation moyenne de taxe professionnelle à 25% de l'investissement réalisé lors de la création d'une usine (500 K€ de TP annuels, pendant 8 ans, pour un investissement moyen de 16 M€).

économique souligne à ce sujet que la différence est moins notable qu'il n'y paraît a priori : en effet, lorsqu'un facteur (le capital) est plus mobile qu'un autre (le travail), c'est toujours le moins mobile qui doit *in fine* supporter le poids des prélèvements accrus.

Cependant, taxer le capital est sans doute plus préjudiciable au potentiel de croissance que taxer le facteur travail. C'est vrai à long terme : si les marchés du travail sont assez flexibles, taxer le travail ou taxer le capital conduisent grosso modo au même chômage d'équilibre, mais en taxant le capital, on a **moins d'investissement** et **moins de croissance potentielle**. C'est plus discutable à court terme : dans une situation où les taux d'intérêt sont bas, l'épargne abondante, mais où existe du chômage, il peut être préférable d'alléger les prélèvements sur le facteur travail.

D. Sur le plan microéconomique, les exonérations catégorielles peuvent introduire des distorsions de concurrence

Sont aujourd'hui exonérées de taxe professionnelle (cf. fiche n°2) :

- certaines **activités**, notamment agricoles, artisanales et assimilées (artisans et façonniers, chauffeurs, coopératives de bateliers, pêcheurs), industrielles et commerciales (media, extraction minière, coopératives ouvrières, location en meublé), ou non commerciales (artistes, photographes, sages-femmes, sportifs...);
- diverses **catégories de redevables** (mutuelles, organismes d'HLM, syndicats...);
- certains investissements.

Leur montant en bases atteint **6,7 Md€**, dont 5,3 Md€ pour le seul secteur agricole. Ce montant représente **5,8% des bases brutes nationales**. En appliquant les taux moyens d'imposition nationaux, ceci représente l'équivalent de 1,5 Md€ de cotisations.

Exonérations catégorielles	Nombre d'entreprises	Base brute exonérée (en M€)
Agriculture	622 000	5 300
Artisans (*)	195 000	250
Loueurs meublés	190 000	550
Artistes et sportifs	46 000	90
Secteur public	18 300	Nd
Pêcheurs	7 400	20
Enseignement	4 000	50
Presse	3 400	260

Source : DGI/M2

(*) : Seuls certains artisans sont exonérés : cf. fiche n°2 pour la définition du périmètre d'exonération.

Les exonérations dont bénéficient certains secteurs professionnels, et en particulier certaines formes juridiques d'exploitation¹², peuvent conduire dans certains cas à des distorsions de concurrence. Par exemple, la position concurrentielle d'une grande société agroalimentaire peut être dégradée par l'exonération spécifique dont bénéficie une coopérative agricole, lorsque ces deux entreprises produisent des biens substituables.

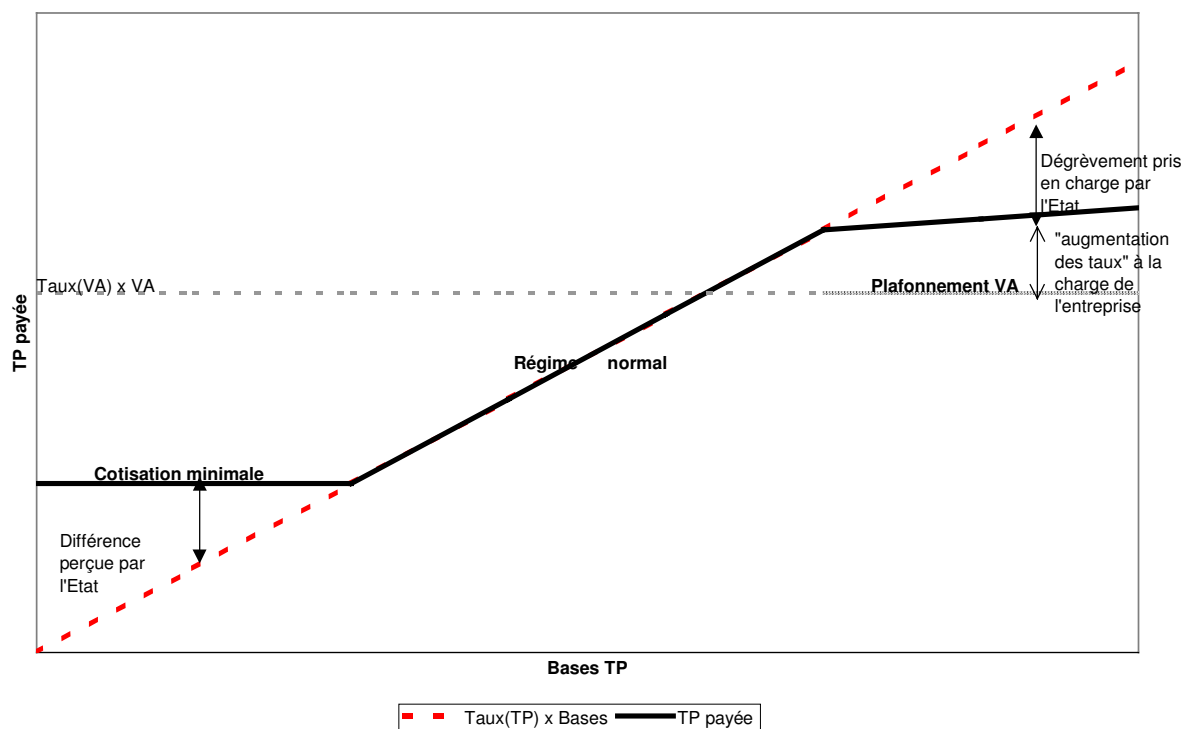
¹² On soulignera ainsi le cas des activités à caractère touristique exercées par des établissements ou collectivités publics, exonérés en vertu des dispositions de l'article 1449 du code général des impôts, alors que les entreprises opérant dans ce domaine sont, le plus souvent, assujetties à la taxe professionnelle. De même, les coopératives, et notamment des coopératives agricoles, dont le régime a été réformé en 1991 et 1992, restent dans leur immense majorité exonérées, alors que leurs activités entrent fréquemment, tout particulièrement dans le secteur agroalimentaire, en concurrence directe avec celles exercées par des entreprises assujetties. Il en va de même enfin du secteur mutualiste, qui bénéficie d'un régime favorable en comparaison des entreprises d'assurance soumises au code des assurances.

PIECE JOINTE N°1

TAXE PROFESSIONNELLE PAYEE EN FONCTION DES BASES D'IMPOSITION

(SOURCE : DPAE/D2)

Graphique n° 1 : TP payée en fonction des bases



PIECE JOINTE N°2**EFFET DE L'AUGMENTATION DES TAUX DE TAXE PROFESSIONNELLE
SUR DEUX ENTREPRISES**

	Entreprise E1		Entreprise E2	
	Année N	Année N+1 (taux : +1%)	Année N	Année N+1 (taux : +1%)
TP brute	2 115	2 136	2 115	2 136
Dégrèvement PVA	0	0	1 086	1 086
TP nette	2 115	2 136	1 029	1 050
Augmentation absolue	--	+ 21	--	+ 21
Augmentation relative	--	+ 1%	--	+ 2%

Source : Direction de la prévision et de l'analyse économique / D2

Hypothèses de calcul :

- E1 et E2 ont toutes deux une base TP de 10 000, supposée constante ;
- Le taux de TP de l'année N est de 21,15%, celui de l'année N+1 est de 21,36% (soit une augmentation du taux de 1%), et celui de 1995 vaut 19,33% ;
- E1 et E2 sont supposées être situées dans la tranche de chiffre d'affaires pour laquelle le taux applicable à la VA est de 3,8% ;
- Pour les années N et N+1, la VA de E1 est supposée supérieure à 51 000. La VA de E2 vaut 22 300 pour les années N et N+1. Par conséquent, E1 ne bénéficie pas du PVA. En revanche, E2 y est soumise.

L'augmentation absolue de TP est identique pour E1 et E2. Comme la cotisation de TP de E2 est inférieure à celle de E1 au cours de l'année N, **l'augmentation relative que subit E2 est supérieure à celle de E1.**

PIECE JOINTE N°3**IMPOTS LOCAUX A LA CHARGE DES ENTREPRISES DANS 5 PAYS DE L'OCDE**

La Direction de la prévision et de l'analyse économique a procédé à une comparaison internationale de la charge fiscale supportée par 70 entreprises, qui constituent des cas types. Outre l'impact en terme d'impôt sur les sociétés, l'effet des taxes locales a été examiné.

Par rapport à la France, les entreprises bénéficiaires sont relativement plus taxées en Italie et au contraire moins taxées aux Etats-Unis et au Royaume-Uni. Les entreprises déficitaires sont plus lourdement taxées en France qu'en Allemagne, aux Etats-Unis et au Royaume-Uni. L'Italie a une position relativement proche de celle de la France.

Taxes locales/valeur ajoutée	Allemagne	Royaume-Uni	Etats-Unis	Italie	France
Entreprises bénéficiaires	2,6%	0,5%	1,4%	4,3%	2,6%
Entreprises déficitaires	0,6%	1,0%	0,6%	4,3%	3,7%

Source : DP

Aux taxes locales s'ajoute l'impôt sur les sociétés (IS), dont les effets ont également été pris en compte. La charge fiscale occasionnée par l'imposition sur les sociétés demeure, en France, dans la moyenne de l'échantillon étudié, en dépit d'un taux d'imposition relativement élevé. Toutefois, en raison du poids des prélèvements locaux sur les entreprises, **la charge fiscale globale supportée par les entreprises françaises apparaît, tous types d'entreprises confondus, plus élevée qu'ailleurs, à l'exception de l'Italie.**

Charge fiscale globale (IS + impositions locales sur les entreprises)	Allemagne	Royaume-Uni	Etats-Unis	Italie	France
Entreprises bénéficiaires					
Impôt sur les sociétés/valeur ajoutée	5,3%	6,3%	6,7%	6,2%	6,6%
Taxes locales /valeur ajoutée	2,6%	0,5%	1,4%	4,3%	2,6%
Charge fiscale globale	7,9%	6,8%	8,2%	10,6%	9,2%
Entreprises déficitaires					
Impôt sur les sociétés/valeur ajoutée	0,2%	0,2%	0,2%	0,3%	0,2%
Taxes locales /valeur ajoutée	0,6%	1,0%	0,6%	4,3%	3,7%
Charge fiscale globale	0,8%	1,2%	0,8%	4,6%	3,8%

Pays	Taxe locale assise sur les résultats	Taxe locale assise sur la valeur foncière	Taxe locale mixte
France		Assiette : valeur locative cadastrale des immeubles Taux moyen : 25,7%	Assiette : valeur locative des immobilisations foncières et valeur au bilan des autres immobilisations corporelles Taux moyen : 23,1%
Allemagne	Assiette : bénéfice fiscal retraité Taux : entre 10% et 20%	Assiette : valeur vénale des terrains et immeubles Taux : 0,98% à 2,1%	
Etats Unis	Assiette : bénéfice fiscal Taux : entre 8% et 10%	Assiette : valeur des biens Taux : 1,5%	
Italie	Assiette : valeur ajoutée nette Taux : 4,25%	Assiette : valeur des biens immobiliers Taux : 0,4% à 0,7%	
Royaume Uni		Assiette : valeur locative des immeubles Taux : 43,7%	

Source : DP

Fiche n°6 La politique de taux des collectivités territoriales
--

Depuis 1981, les collectivités fixent directement les taux de chacune de leurs quatre principales taxes. Elles ont eu ainsi la possibilité de modifier la répartition de la charge entre catégories de contribuables et de moduler la pression fiscale par des politiques de taux. Cette **liberté** est **toutefois restreinte** par les règles de lien entre les taux (cf. fiche n°12 sur la liaison des taux).

Chaque collectivité vote son propre taux de taxe professionnelle, dans le respect des **règles de lien**. Le taux global qui découle de l'addition des taux communaux et/ou intercommunaux, départementaux et régionaux, appliqué aux bases détermine la contribution de l'entreprise. **Chaque collectivité reçoit un produit qui correspond à l'application aux bases du taux qu'elle a voté.**

En théorie, chaque collectivité dispose donc d'un pouvoir de modulation de la pression fiscale. En pratique, cette évolution dépend des effets cumulés des décisions des différents niveaux de collectivités. Cette **superposition des décisions** en matière de taux entraîne plusieurs inconvénients : désresponsabilisation des élus, manque de transparence, concurrence fiscale verticale, difficultés à mener une politique de taux dont les effets soient perceptibles.

En outre, **différentes règles** relatives au calcul de la cotisation de TP **viennent restreindre l'impact réel** du taux voté par les collectivités. D'une part, l'introduction de l'**assiette VA** fait que la cotisation de TP n'est plus calculée à partir des taux votés par les collectivités. Cela représente en 2003 plus de la moitié de la TP nette acquittée et 5,7% des contribuables. Dans le cas du plafonnement à la valeur ajoutée, seules les augmentations de taux votées par les collectivités pèsent sur les entreprises.

D'autre part, le mécanisme de la **cotisation de péréquation**, due par les redevables dont les établissements imposables à la TP sont situés dans des communes où le taux global de la taxe professionnelle de l'année d'imposition est inférieur au taux global moyen constaté l'année précédente au niveau national et qui vise à réduire les écarts de taux entre collectivités locales conduit *de facto* à calculer une cotisation qui ne dépend plus seulement des taux votés par les collectivités .

Dans ces deux cas, les taux votés par les collectivités ne servent plus ou que partiellement au calcul de la cotisation, mais continuent à jouer un rôle pour la répartition du produit.

I. LE TAUX GLOBAL

A. Un taux en progression régulière

Celui-ci est évalué par addition des taux des différentes collectivités (communes et/ou groupements, départements, régions) au niveau de chaque commune, puis par pondération par les bases d'imposition de chaque commune. En 2002, le taux global moyen national en métropole s'établissait à 23,41%. En 2003, il s'élève à 24,05% soit une progression de 2,8% (0,65 point).

Année	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Taux global France entière	22,57	22,60	22,29	22,97	23,40	24,05

En 5 ans, le taux global de taxe professionnelle a augmenté de 1,5 points environ.

B. Les écarts régionaux se creusent

L'écart entre le taux le plus bas et le taux le plus élevé est important. Il s'élève à 13,63% contre 12,62% en 2002. **Les écarts semblent donc se creuser**, en dépit du rapprochement des taux que devrait entraîner le développement de l'intercommunalité.

La **dispersion** autour du taux moyen national est **forte**. Seulement quatre régions ont un écart inférieur à 1 point avec le taux moyen national métropole.

Compte tenu de la superposition des taux, il est **difficile de discerner des politiques fiscales au regard du taux global** à l'échelle régionale. En particulier, il n'existe pas de lien entre le taux global moyen et son évolution.

Régions	Taux global de TP 2002	Ecart avec le taux moyen national (en points)	Evolution 2002/2001	Taux global de TP 2003	Ecart avec le taux moyen national (en points)	Evolution 2003/2002
Basse-Normandie	20,72	-2,69	+0,9	18,85	-5,21	-9,0
Ile-de-France	19,29	-4,12	+1,5	20,06	-4,00	4,0
Corse	19,92	-3,49	-0,1	20,19	-3,87	1,4
Lorraine	20,21	-3,20	+1,3	20,45	-3,61	1,2
Bourgogne	20,90	-2,51	+3,6	21,37	-2,69	2,3
Alsace	21,35	-2,06	+2,8	21,86	-2,20	2,4
Haute-Normandie	21,57	-1,84	+0,2	21,87	-2,19	1,4
Picardie	21,85	-1,56	+2,3	22,06	-2,00	0,9
Franche-Comté	21,68	-1,73	+2,7	22,08	-1,98	1,9
Centre	21,87	-1,54	+2,0	22,16	-1,90	1,3
Bretagne	22,91	-0,50	+2,8	23,81	-0,25	3,9
Poitou-Charentes	23,28	-0,13	+2,3	24,13	0,07	3,6
Pays-de-la-Loire	23,98	0,57	+2,5	24,28	0,22	1,3
Auvergne	23,99	0,58	+1,6	24,72	0,66	3,0
Rhône-Alpes	25,61	2,20	+4,1	26,13	2,07	2,0
Limousin	27,80	4,39	+1,1	28,66	4,60	3,1
Nord-Pas-de-Calais	28,02	4,61	+0,7	28,87	4,81	3,0
Provence-Alpes-Côte d'azur	28,91	5,50	+0,2	29,18	5,12	0,9
Aquitaine	29,87	6,46	+2,6	30,58	6,52	2,4
Midi-Pyrénées	31,08	7,67	+1,2	32,17	8,11	3,5
Languedoc-Rousillon	31,91	8,50	+0,6	32,48	8,42	1,8
TOTAL METROPOLE	23,41	0,00	+1,9	24,06	0,00	2,8
TOTAL METROPOLE HORS ILE-DE-FRANCE	24,85	1,44	+2,0	25,26	1,20	1,7
Martinique	19,30	-3,69	-1,2	20,18	-3,10	4,6
Réunion	23,51	0,52	-0,1	23,54	0,26	0,1
Guadeloupe	23,76	0,77	-0,2	23,84	0,56	0,3
Guyane	26,84	3,85	+0,1	27,31	4,03	1,7
TOTAL OUTRE-MER	22,99	0,00	-0,3	23,28	0,00	1,3
FRANCE ENTIERE	23,40		+1,9	24,05		2,8

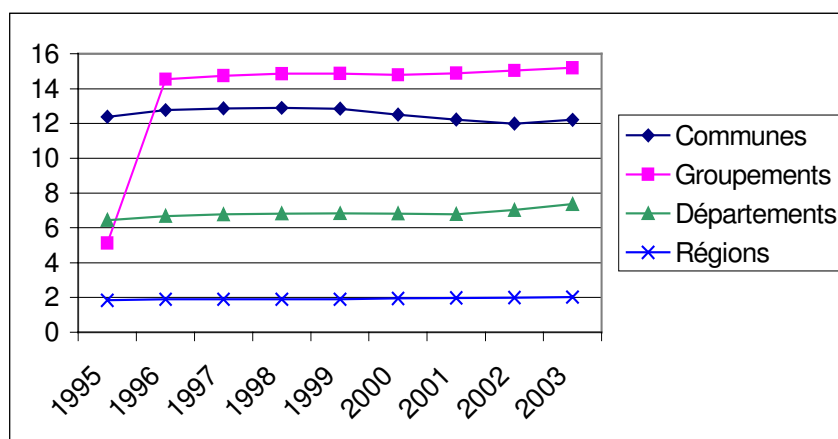
II. TAUX PAR CATEGORIE DE COLLECTIVITE LOCALE

A. Des évolutions de taux par catégorie de collectivités fortement contrastées

Depuis 1982, on constate globalement que les taux augmentent. Plus récemment, **entre 1997 et 2003, le taux moyen communal a baissé de 5,05% alors que les taux des groupements, des départements et des régions ont augmenté** respectivement de 3,05%, 8,86% et 6,88%. Enfin, pour les groupements, la rupture constatée en 1996 est liée au développement de la taxe professionnelle unique et de la taxe professionnelle de zone. Avant cette date, le taux constaté pour les groupements correspond à une fiscalité majoritairement additionnelle.

Taux de TP en métropole (en %)	1982	1992	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Communes	11,49	12,07	12,38	12,77	12,86	12,9	12,85	12,5	12,23	11,99	12,21
Groupements	5,73	5,75	5,12	14,54	14,75	14,86	14,87	14,79	14,89	15,05	15,20
Départements	5,28	5,85	6,44	6,68	6,77	6,81	6,84	6,82	6,78	7,02	7,37
Régions		1,38	1,83	1,90	1,89	1,89	1,89	1,95	1,97	1,99	2,02

Source : DGCL



B. Une évolution des taux en ligne avec celle des impôts ménages

Les taux moyens de TP n'évoluent pas plus vite que les taux moyens des impôts ménages. On peut cependant constater dans certains cas une augmentation plus rapide, directement liée au mode de calcul des taux moyens et à l'augmentation plus rapide des bases de TP.

Evolution des taux d'imposition par type de collectivité en % (métropole)	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	Taux 2003	2003/1995
Communes et groupements											
TH	1,0	4,5	1,5	1,1	0,4	-0,3	0,7	1,9	1,6	14,00	29%
TFB	1,2	4,5	1,5	1,1	0,4	-0,2	0,6	1,9	1,7	17,82	34%
TFNB	0,6	1,9	1,1	0,8	0,6	0,3	1,0	1,9	1,4	42,72	57%
TP	0,7	3,4	1,6	0,9	0,5	0,0	0,7	1,4	1,4	15,20	28%
Départements											
TH	3,1	3,6	1,4	0,8	0,5	-0,4	-0,9	3,2	3,5	6,27	23%
TFB	3,0	3,5	1,3	0,7	0,7	-0,2	-0,2	3,7	3,7	8,74	28%
TFNB	0,8	-10,2	0,9	0,7	0,5	0,3	-0,3	3,4	3,8	21,41	20%
TP	2,8	3,6	1,3	0,7	0,6	-0,1	-0,6	3,5	4,3	7,37	26%
Régions											
TH	3,3	4,3	-1,1	-0,4	0,0	2,7	so	so	so	so	so
TFB	2,8	3,6	-0,8	-0,4	0,3	2,3	0,9	0,3	0,2	1,97	12%
TFNB	3,5	1,6	-1,8	-0,4	1,3	4,9	1,5	0,1	0,2	5,04	17%
TP	3,0	3,8	-0,9	-0,4	0,4	2,8	1,0	0,3	0,2	2,02	13%

Source : DGI et DGCL

III. LES TAUX DES COMMUNES ET DES GROUPEMENTS

A. DeS taux communaux fortement corrélés à la taille des collectivités

On note une corrélation nette entre la taille des communes et le taux de TP jusqu'à 100 000 habitants. **Plus la taille augmente, plus le taux est élevé.** Les taux varient de 9,19 à 19,61, soit un écart de 10,5 points.

Taux communaux et groupements 2003	Moins de 500 hab	De 500 à 2 000 hab	De 2 000 à 3 500 hab	De 3 500 à 5 000 hab	De 5 000 à 10 000 hab	De 10 000 à 20 000 hab	De 20 000 à 50 000 hab	De 50 000 à 100 000 hab	De 100 000 à 300 000 hab	Plus de 300 000 hab	Ensemble
Métropole hors Ile de France	9,93	11,56	12,48	13,46	14,81	17,39	19,17	19,61	19,12	18,42	15,50
Ile-de-France	9,19	10,00	13,33	12,31	13,32	16,72	15,78	16,02	8,59	12,35	14,21
Métropole	9,91	11,46	12,56	13,39	14,67	17,29	17,80	17,86	18,24	14,27	15,20
Outre-mer	n.s.	14,06	16,71	10,42	13,35	10,68	15,39	16,12	12,49	-	14,50
France entière	9,91	11,47	12,57	13,38	14,67	17,20	17,69	17,80	18,15	14,27	15,19

B. Des taux supérieurs dans les EPCI à taxe professionnelle unique

Taux communaux et groupements 2003	Moins de 500 hab	De 500 à 2 000 hab	De 2 000 à 3 500 hab	De 3 500 à 5 000 hab	De 5 000 à 10 000 hab	De 10 000 à 20 000 hab	De 20 000 à 50 000 hab	De 50 000 à 100 000 hab	De 100 000 à 300 000 hab	Plus de 300 000 hab	Ensemble
EPCI à TPU	8,30	11,74	13,12	13,84	15,26	17,95	19,09	19,16	19,06	18,42	16,52
EPCI à fiscalité additionnelle	11,11	11,46	11,83	13,05	14,13	15,46	17,05	17,03	18,22	-	13,27
Communes isolées	11,07	10,84	12,22	12,11	12,89	15,85	15,20	15,96	8,59	12,35	13,51

Outre le rapport taille de la commune/niveau du taux, qui est confirmé, on peut noter des **taux plus élevés pour les EPCI à taxe professionnelle unique (TPU).**

C. Modalités de fixation des taux

Le tableau ci-dessous examine les conditions de fixation du taux de TP par les collectivités disposant de ce pouvoir.

Modalités de fixations des taux	Communes isolées ou à fiscalité additionnelle		EPCI à fiscalité additionnelle		EPCI à fiscalité additionnelle avec TP de zone		EPCI à TPU		EPCI à fiscalité mixte		EPCI à TP de zone (taux de TP de zone)	
	Nombre	En %	Nombre	En %	Nombre	En %	Nombre	En %	Nombre	En %	Nombre	En %
Variation proportionnelle	20 259	81,87	779	91	326	80,09						
Taux stable ou application du lien							498	78,43	75	87,21	273	67,08
Variation différenciée	2 339	9,45	28	3,27	41	10,07					0	0
Dé liaison des taux	994	4,00	45	5,25	39	9,58	72	11,34	6	6,98	63	15,48
Majorations spéciales	277	1,12	0	0	0	0	61	9,60	5	5,81	0	0
Dé liaison et majoration											14	3,44
Cas particuliers	876	3,56	4	0,48	1	0,26	4	0,63			57	14
TOTAL	24 745	100,00	856	100,00	407	100,00	635	100,00	86	100,00	407	100,00

Source : DGCL

NB : La colonne « EPCI à fiscalité additionnelle avec TP de zone » vise les modalités de fixation du taux de TP additionnel.

Au total, **5,81% des décisions de vote de taux de TP aboutissent à faire varier le taux de TP plus vite que le taux de la taxe d'habitation ou le taux moyen pondéré des taxes foncières et de la TH** (utilisation de la déliaison des taux, majoration spéciale, ou les deux).

L'utilisation des dispositions dérogatoires est liée à la spécialisation de l'impôt : 5,12% des communes isolées ou en EPCI à fiscalité additionnelle ont mis en œuvre un dispositif dérogatoire contre 20,94% des EPCI à TPU sans fiscalité mixte.

Par ailleurs, une étude sur l'utilisation par 134 communautés de leurs facultés d'augmentation des taux de taxe professionnelle a été menée par la DGCL.

En 2003, près de 80 % des communautés d'agglomération ou des communautés urbaines à taxe professionnelle unique (TPU) avaient la possibilité d'augmenter leur taux de TP¹. Quand elles ont eu cette opportunité, **elles ne l'ont pas saisie** systématiquement (en fait, **dans moins d'un cas sur deux** seulement). Les EPCI n'utilisent pas toutes leurs marges de manœuvre dans la fixation de leurs taux de TPU malgré l'assouplissement des règles de liens entre les taux. Le maintien ou la stabilité du taux de TPU n'est pas complètement subi, il est aussi réellement voulu.

Parmi les 27 communautés étudiées qui pouvaient baisser leur taux, aucune n'a baissé son taux en proportion des diminutions du taux moyen de taxe d'habitation ou des trois taxes ménages. **Elles ont toutes gardé le taux de l'année précédente.**

Situation fiscale en 2003	Explication	Evolution réelle du taux de la taxe professionnelle en 2003/2002				En %
		Augmentation	Stabilité	Diminution	Total	
Pouvait augmenter	Augmentation taux com	35	40	3	78	58%
	Taux spécial majoration	6	19	-	25	19%
	Compensation part salaires	3	-	-	3	2%
	Total	44	59	3	106	79%
	<i>En %</i>	<i>42%</i>	<i>56%</i>	<i>3%</i>	<i>100%</i>	
Ne pouvait pas augmenter	Diminution taux com	-	27	-	27	20%
	Maintien taux com	-	1	-	1	1%
	Total	-	28	-	28	21%
	<i>En %</i>	<i>0%</i>	<i>100%</i>	<i>0%</i>	<i>100%</i>	
Ensemble	Total	44	87	3	134	100%
	<i>En %</i>	<i>33%</i>	<i>65%</i>	<i>2%</i>	<i>100%</i>	

Source : DGCL

Au final, en tenant compte de toutes les situations fiscales possibles, près de deux communautés sur trois (65%) étudiées ont gardé leur taux de TP de 2002 et un groupement sur trois (33%) a effectivement augmenté son taux de TPU. **La stabilité du taux de taxe professionnelle semble donc être au moins autant un choix raisonné qu'une contrainte.**

¹ En 2002, ce rapport était de 50%.

IV. LES TAUX DEPARTEMENTAUX 2003

A. Répartition

Taux de TP (en %)	3 à 6	6 à 7,3	7,3 à 8,5	8,5 à 10	10 à 12	≥ à 12
Nombre de départements	11	29	20	17	12	8
(situation 2002)	(15)	(32)	(21)	(13)	(14)	(2)

Source : DGCL

Les taux départementaux varient de 3,72% à 13,37%, soit un écart de 9,5 points, **légèrement inférieur à l'écart constaté pour les communes** et groupements. 49 départements ont un écart au taux moyen des départements (7,37%) inférieur à 1,3 points.

B. Evolution du taux de taxe professionnelle et modalités de fixation des taux des départements

Evolution	Négative	Nulle	Entre 0 et 1%	Entre 1 et 3%	Entre 3 et 5%	Entre 5 et 8%	Entre 8 et 10%	≥ 10%
Nombre de départements	0	25	1	10	20	18	12	11

Source : DGCL

73 départements ont augmenté leur taux de TP en 2003, 24 ne l'ont pas augmenté et aucun ne l'a baissé. **53 départements ont augmenté le taux de TP dans la même proportion que les impôts ménages.** 3 l'ont augmenté moins vite que le taux de TH ou le taux moyen pondéré des 3 impôts pesant sur les ménages. **17 d'entre eux ont utilisé un dispositif dérogatoire et ont augmenté le taux de TP plus vite que les taux des impôts ménages.** 9 ont utilisé la marge maximum de 1,5.

V. TAUX REGIONAUX 2003

A. Répartition

Taux de TP (en %)	1 à 1,5	1,5 à 2	2 à 2,3	2,3 à 3	≥ à 3
Nombre de régions	2	5	11	4	3
(situation 2002)	(2)	(5)	(10)	(6)	(2)

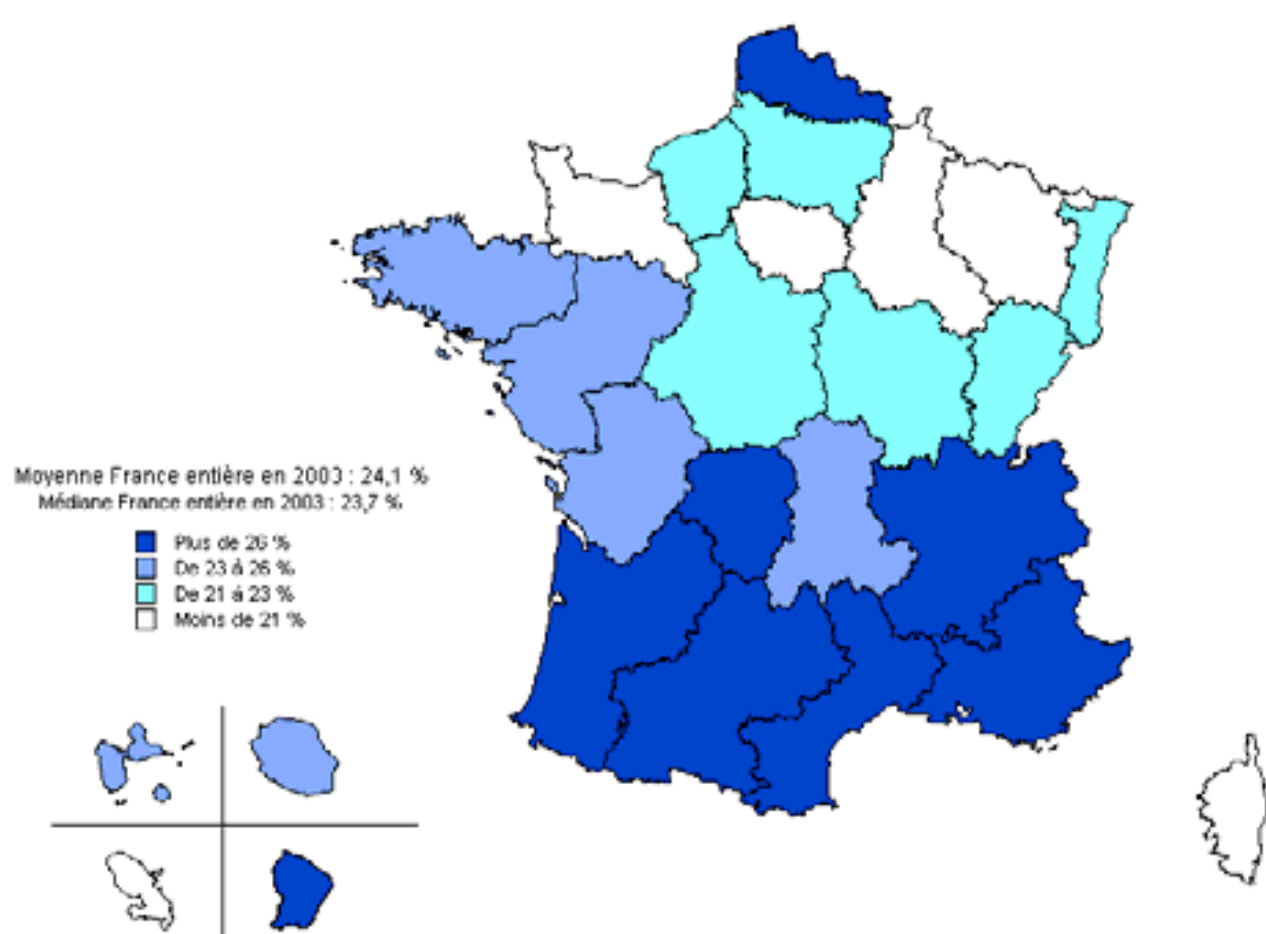
Source : DGCL

Les taux régionaux varient entre 1,02% et 3,33% soit un écart de 2,31 points. Le taux moyen national est à 2,02%. 8 régions ont un taux inférieur à celui ci.

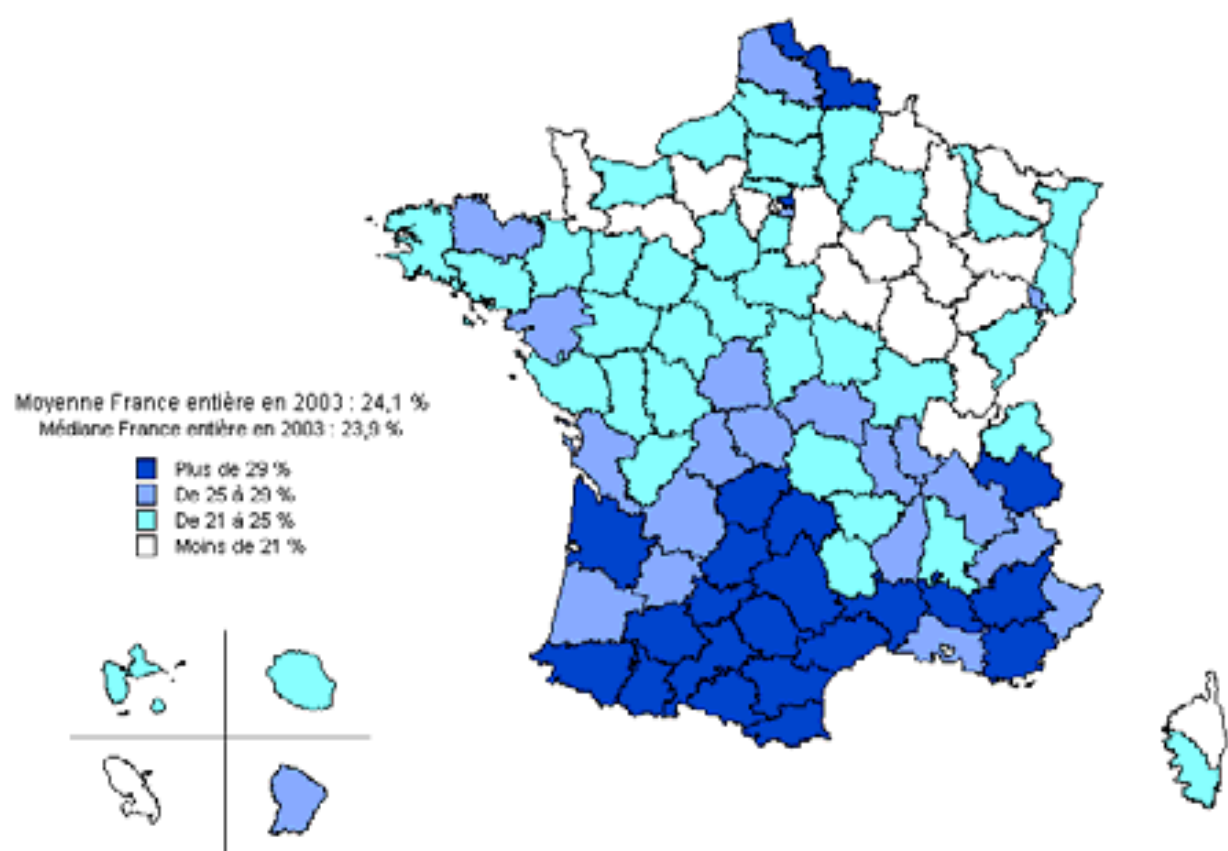
B. Evolution

On constate que deux régions ont baissé leur taux de TP et que deux autres régions l'ont augmenté en 2003. Toutes les régions ont utilisé pour cela la variation proportionnelle.

Le taux global moyen de taxe professionnelle en 2003



Le taux global moyen de la taxe professionnelle en 2003



PIECE JOINTE N°4

TAUX REGIONAUX 2003

Régions	Taux	Evolution
Corse	0,00	s.o.
Ile de France	1,02	-
Guadeloupe	1,19	-
Bourgogne	1,69	-
Lorraine	1,84	-
Outre-mer	1,88	-
Champagne Ardenne	1,90	-
Martinique	1,94	-
Rhône Alpes	1,97	-
Alsace	2,00	-
Métropole	2,02	+ 0,2
France entière	2,02	+ 0,2
Poitou Charente	2,16	-
Réunion	2,19	-
Auvergne	2,20	-
Guyane	2,20	-
Picardie	2,23	- 1,4
Languedoc Roussillon	2,26	- 2,0
Pays de la Loire	2,26	-
Haute Normandie	2,27	-
Provence Alpes Côte d'Azur	2,27	-
Centre	2,29	-
Métropole hors Ile de France	2,32	+ 0,2
Basse Normandie	2,36	-
Bretagne	2,41	-
Franche Comté	2,44	-
Nord Pas de Calais	2,96	+ 2,4
Aquitaine	3,03	+ 1,8
Midi Pyrénées	3,12	-
Limousin	3,33	-

PIECE JOINTE N°5

**REPARTITION PAR TAILLE DE COMMUNES
SELON LA NATURE JURIDIQUE DES EPCI ET LA NATURE DE LA TP**

Taux communaux et groupements 2003	Moins de 500 hab	De 500 à 2 000 hab	De 2 000 à 3 500 hab	De 3 500 à 5 000 hab	De 5 000 à 10 000 hab	De 10 000 à 20 000 hab	De 20 000 à 50 000 hab	De 50 000 à 100 000 hab	De 100 000 à 300 000 hab	Plus de 300 000 hab	Ensemble
Communautés d'agglomération (CA)	12,45	12,67	14,15	14,75	15,54	16,82	19,01	18,11	17,69	19,86	17,03
Syndicats d'agglomération nouvelle (SAN)	13,13	13,14	16,97	14,14	17,26	22,52	17,84	15,94	-	-	18,74
Communautés urbaines (CU) à TPU	14,14	15,80	17,48	16,42	18,75	21,84	21,30	24,23	21,95	17,37	20,55
CU à fiscalité additionnelle	8,25	8,25	11,61	13,54	14,05	16,98	17,10	-	15,08	-	15,18
Communautés de communes (CC) à TPU	7,96	11,17	11,79	12,40	13,27	15,71	15,89	-	-	-	12,38
CC à fiscalité additionnelle	11,11	11,47	11,83	13,05	14,13	15,43	17,04	17,03	21,35	-	13,21
Communes membres d'un syndicat	12,88	10,40	12,92	13,66	13,91	16,50	15,63	17,19	-	-	15,21
Autres communes isolées	10,91	10,92	12,12	11,70	12,60	15,58	14,97	15,65	8,59	12,35	13,15

Fiche n°7
Les taxes annexes à la taxe professionnelle

Les taxes annexes à la taxe professionnelle sont perçues par trois types d'établissements publics :

- les **chambres de commerce et d'industrie**, qui sont autorisées à percevoir la taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie (TFCCI)¹ ;
- les **chambres de métiers**, autorisées à percevoir la taxe pour frais de chambre de métiers (TFCM)² ;
- **certains établissements publics territoriaux** perçoivent une taxe spéciale d'équipement (TSE), additionnelle aux quatre principales taxes directes locales³.

La région Ile-de-France perçoit également une TSE additionnelle aux taxes directes locales et notamment à la taxe professionnelle. Cette taxe n'est pas différente dans son économie de la taxe professionnelle perçue par les autres régions. Elle ne fait donc pas l'objet d'une présentation dans cette fiche.

Année (montants en K€)	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
TFCCI	870 740	898 165	912 973	925 640	930 868	932 674	935 333	947 200	1 020 223
TFCM	158 873	163 705	177 752	184 042	187 077	189 431	194 436	208 886	223 284
- dont : droit fixe et contributions additionnelles	119 076	122 814	135 411	139 751	142 358	143 281	146 215	153 117	161 940
- dont : droit proportionnel	39 797	40 891	42 341	44 291	44 719	46 150	48 221	55 769	61 344
TSE	16 533	19 694	19 714	21 178	18 803	23 655	24 608	33 624	41 507
- dont : imposition additionnelle à la taxe professionnelle	8 284	10 249	10 255	11 017	9 775	12 697	13 195	17 604	21 603
- dont : IA à la taxe d'habitation	3 610	4 228	4 228	4 512	4 062	4 908	4 999	7 108	8 526
- dont : IA à la taxe foncière sur les propriétés bâties	4 369	5 150	5 198	5 613	4 935	6 003	6 363	8 848	11 281
- dont : IA à la taxe foncière sur les propriétés non bâties	270	67	33	36	31	47	51	64	97
Total des IATP	1 037 897	1 072 119	1 100 980	1 120 699	1 127 720	1 134 802	1 142 964	1 173 690	1 265 110

Source : DGI/M2 (hors TSE de la région Ile-de-France)

L'ensemble représentait 1 283 M€ en 2003, dont 1 265 M€ pour les seules impositions additionnelles à la taxe professionnelle. Ce montant a augmenté de 22% sur la période 1995-2003, les prélèvements les plus dynamiques étant les TSE et, dans une moindre mesure, la TFCM. Les évolutions du produit de ces trois types de taxe depuis 1975 sont présentées en **pièce jointe n°4**.

I. LA TAXE POUR FRAIS DE CHAMBRES DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE

Le réseau consulaire des chambres de commerce et d'industrie est constitué d'établissements publics locaux, régionaux (chambres régionales de commerce et d'industrie) et d'un établissement public national, l'assemblée des chambres françaises de commerce et d'industrie (ACFCI).

La taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie est perçue par les seules chambres de commerce et d'industrie locales. Les chambres régionales et l'assemblée des chambres françaises de commerce et d'industrie sont financées au moyen de contributions versées par les chambres de commerce et d'industrie en application du décret du 28 septembre 1938 modifié et du

¹ Article 1600 du code général des impôts.

² Article 1601 du code général des impôts.

³ Articles 1607 bis à 1609 F du code général des impôts.

décret n°64-1200 du 4 décembre 1964. Elle représente un peu plus de 40% des budgets de fonctionnement des CCI, hors concessions et PEEC.

Année (montants en K€)	2000	2001	2002
TFCCI	935 902	936 314	947 058
Budgets de fonctionnement	2 249 047	2 272 493	2 312 555
Part de la TFCCI	41,6%	41,2%	41,0%

Source : DARPMI

Elle est **répartie entre tous les redevables de la taxe professionnelle** proportionnellement à leur base d'imposition. Il s'agit donc d'un **impôt de répartition**. Les principes régissant cette taxe (personnes imposables, assiette et établissement de la taxe) sont présentés en **pièce jointe n°1**.

Année	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Produit (en K€)	898 165	912 973	925 640	930 868	935 674	935 333	947 200	1 019 713
Nombre d'articles	2 053 010	2 047 752	2 043 961	2 052 026	2 049 227	2 067 483	2 087 386	ND
Taux moyen d'imposition	0,983	0,960	0,942	0,964	0,964	0,989	1,088	1,187

Source : DLF/C2

Les **modalités de fixation du produit par les chambres** ont fait l'objet d'évolutions substantielles au cours des dernières années. L'évolution du produit de la taxe est arrêté par les chambres de commerce et d'industrie dans les limites fixées par la loi de finances⁴. Ce produit comprend les sommes nécessaires aux chambres de commerce et d'industrie pour subvenir à leurs besoins propres, augmenté du montant de leur contribution aux chambres régionales et à l'ACFCI d'une part et du prélèvement opéré au profit de l'Etat en application de l'article 29 de la loi de finances pour 2003 d'autre part⁵.

En 2003, le taux maximum d'évolution a été fixé, sous réserve de certains cas particuliers, à 4 %. Pour 2004, cette évolution est fixée à 1,7 %, sauf, sous certaines conditions, pour les chambres situées en Alsace Moselle. Le taux de la taxe est ensuite déterminé par les services fiscaux en divisant le produit arrêté pour chaque chambre de commerce et d'industrie par le total des bases correspondantes.

II. LA TAXE POUR FRAIS DE CHAMBRES DE METIERS

Les chambres de métiers sont, comme les chambres de commerce et d'industrie, organisées en un réseau d'établissements publics administratifs locaux, régionaux (chambres régionales de métiers) et national (assemblée permanente des chambres de métiers, APCM). Les chambres de métiers représentent les artisans auprès des pouvoirs publics et assurent diverses missions telles que la tenue du registre des métiers, l'organisation de l'apprentissage ou la formation continue.

La taxe pour frais de chambres de métiers est constituée d'un **droit fixe** désormais perçu par chacun des niveaux du réseau⁶ et d'un **droit additionnel à la taxe professionnelle** perçu par les seules chambres de métiers locales (article 1601 du CGI). A ces deux droits s'ajoutent un **droit** perçu au profit d'un fonds **destiné à financer des actions de promotion** et de communication au profit de l'artisanat et une **contribution destinée à financer des actions de formation** continue (articles 1601 A et 1601 B du CGI). Les principes régissant cette taxe (personnes imposables, assiette, établissement de la taxe) sont présentés en **pièce jointe n°2**.

⁴ Des dispositions particulières ont été prévues en cas de fusion de chambres.

⁵ Il s'agit du prélèvement opéré afin de compenser la perte subie par l'Etat du fait de l'assujettissement de France Télécom aux impôts directs locaux dans les conditions de droit commun.

⁶ Cette disposition est applicable à compter de 2004. Antérieurement, seules les chambres de métiers locales percevaient la taxe pour frais de chambres de métiers.

Année	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Hors Alsace-Moselle							
Nombre d'assujettis au droit fixe	754 820	752 769	749 606	750 196	756 439	760 484	772 769
Droit fixe maximum (en €)	90,71	93,76	95,58	94,97	96,04	101,00	105,00
Produits du droit fixe (en M€)	68,3	69,9	72,4	71,2	72,6	76,5	80,9
Produits du droit additionnel (en M€)	35,0	36,5	37,7	38,5	40,6	48,0	53,5
Total TFCM (en M€)	103,2	106,5	110,0	109,7	113,1	124,5	134,4
Total des produits des CM (en M€)	485,9	508,0	518,0	546,3	543,7	572,2	nd
Part de la TFCM dans les produits	21%	21%	21%	20%	21%	22%	nd
Alsace-Moselle							
Produits du droit fixe (en M€)	4,7	4,9	5	5,2	5,1	5,2	5,3
Produits du droit additionnel (en M€)	7,5	7,4	7,5	7,9	7,6	7,7	7,9
Total TFCM (en M€)	12,2	12,3	12,6	13,1	12,7	12,9	13,1
Total des produits des CM (en M€)	30,9	30,4	29,7	30,8	30,8	31,8	nd
Part de la TFCM dans les produits	40%	40%	42%	43%	41%	41%	nd
Total des 104 chambres de métiers							
Produits du droit fixe (en M€)	73	74,9	77,4	76,5	77,6	81,7	86,2
Produits du droit additionnel (en M€)	42,5	43,9	45,2	46,3	48,2	55,8	61,3
Total TFCM (en M€)	115,5	118,8	122,6	122,8	125,9	137,4	147,5
Total des produits des CM (en M€)	516,8	538,4	547,7	577,2	574,5	604,1	nd
Part de la TFCM dans les produits	22%	22%	22%	21%	22%	23%	nd

Source : DECAS

NB : Ce tableau n'inclut pas le montant des contributions additionnelles (75,7 M€ en 2003)

Sous réserve du régime particulier applicable en Alsace Moselle (cf. **pièce jointe n°2**), le dispositif est le suivant :

A. Le droit fixe

A compter de 2004, chaque niveau de chambre de métiers peut fixer le montant du droit fixe perçu à son profit dans la limite d'un montant maximum fixé par la loi de finances. Pour 2004, cette limite est fixée à : 93,50 € pour les chambres de métiers, 7 € pour les chambres régionales de métiers et 12,50 € pour l'assemblée permanente des chambres de métiers soit un **montant maximum de droit fixe par ressortissant de 113 €**.

B. Le droit additionnel

Le produit total du droit additionnel est fixé par chaque chambre locale de métiers **dans la limite de 50 % du montant du droit fixe**. Toutefois, les chambres de métiers peuvent être autorisées à porter le produit du droit additionnel jusqu'à 85 % du produit du droit fixe afin de mettre en œuvre des actions ou des investissements, dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat. **Le taux du droit additionnel est obtenu en divisant le produit arrêté par la somme des bases de taxe professionnelle des artisans imposables.**

Pour 2004 et afin de prendre en compte la fixation par chaque niveau de chambre du droit fixe, le produit du droit fixe servant de base au calcul du droit additionnel revenant aux chambres locales est majoré d'un coefficient de 1,12.

C. Les contributions additionnelles

Il s'agit :

- du **droit destiné à financer des actions de promotion** et de communication, égal à 10% du montant maximum du droit fixe. Pour 2004, il est égal à 10 % du montant du droit fixe revenant aux seules chambres locales de métiers majoré d'un coefficient de 1,137 ;

- de la **contribution destinée à financer des actions de formation continue**, égale, à compter de 2004, à 0,24 %⁷ du montant annuel du plafond de la sécurité sociale en vigueur au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Ce prélèvement, différent de la taxe pour frais de chambres de métiers, est établi conjointement à cette dernière.

III. LES TAXES SPECIALES D'EQUIPEMENT

Les établissements publics territoriaux autorisés à percevoir une taxe spéciale d'équipement additionnelle aux quatre taxes directes locales et notamment à la taxe professionnelle sont mentionnés aux articles 1607 bis à 1609 F du CGI⁸. Les principes régissant ces taxes (personnes imposables, assiette et établissement de la taxe) sont présentés en **pièce jointe n°3**.

Les conseils d'administration des établissements publics territoriaux arrêtent chaque année le montant de la taxe spéciale d'équipement dans la limite d'un plafond fixé par la loi de finances. Toutefois et s'agissant des établissements publics fonciers locaux visés à l'article 1607 bis du CGI, il est apparu que la fixation par la loi de finances du produit maximum que ces établissements publics pouvaient être autorisés à percevoir était de nature à engendrer des difficultés. Aussi, l'article 125 nonies du projet de loi relatif aux libertés et aux responsabilités locales prévoit-il que le produit pourrait être arrêté par ces établissements publics fonciers locaux dans la limite d'un montant de 20 € par habitant.

Le produit global à recouvrer est réparti entre les taxes foncières, la taxe d'habitation et la taxe professionnelle proportionnellement aux recettes procurées par chacune de ces taxes à l'ensemble des communes et à leurs groupements situés dans le ressort de l'établissement public l'année précédente.

Ce système conduit à fixer quatre taux pour la taxe spéciale d'équipement. Le taux additionnel à chacune des taxes principales est déterminé par les services fiscaux en divisant le produit affecté à chaque taxe additionnelle par le total des bases nettes correspondantes imposables au profit de l'établissement public.

Les **pièces jointes n°5 et 6** présentent les produits de TSE par établissement de 1982 à 2003.

⁷ Antérieurement ce pourcentage était fixé à 0,29%.

⁸ - établissements publics fonciers visés à l'article L. 324-1 du code de l'urbanisme (article 1607 bis du CGI) ;

- l'établissement public d'aménagement de la Basse-Seine (article 1608 du CGI) ;

- l'établissement public de la métropole lorraine (article 1609 du CGI) ;

- l'établissement public foncier du Nord-Pas-de-Calais (article 1609 A du CGI) ;

- l'établissement public d'aménagement de la Guyane (article 1609 B du CGI) ;

- les agences pour la mise en valeur des espaces urbains dites des cinquante pas géométriques en Guadeloupe et en Martinique (article 1609 C et 1609 D du CGI) ;

- l'établissement public foncier de l'Ouest Rhône-Alpes (article 1609 E du CGI) ;

- l'établissement public foncier de Provence-Alpes Côte d'Azur (article 1609 F du CGI).

PIECE JOINTE N°1

TAXE POUR FRAIS DE CHAMBRES DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE (TFCCI)

I. LES PERSONNES IMPOSABLES

A. Principe

La taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie est due, sauf exonération spécifique, par toutes les personnes imposées à la taxe professionnelle.

B. Exonérations

1. Articulation de la TFCCI avec les exonérations prévues en matière de TP

Les exonérations permanentes, prévues en matière de taxe professionnelle aux articles 1449 à 1464 du CGI, s'étendent à la taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie, y compris l'exonération en cas de création d'établissement.

En revanche, **ne s'appliquent pas à la TFCCI** : l'exonération temporaire de taxe professionnelle accordée dans le cadre de l'aménagement du territoire (article 1465, 1465A, 1465B) ainsi que dans les zones de redynamisation urbaine, les zones franches urbaines (articles 1466, 1466B), la zone franche Corse, l'exonération en faveur de certaines entreprises de spectacles (article 1464 A du CGI), les exonérations en faveur de certaines installations (articles 1464E et F du CGI), l'exonération en faveur de certains outillages de manutention portuaire (article 1464G), l'exonération en faveur des activités des établissements public administratifs d'enseignement supérieur (article 1464 H).

2. Les exonérations spécifiques en matière de TFCCI

a) exonération de TFCCI sur délibération de l'organisme consulaire

Une exonération temporaire de TFCCI en faveur des entreprises nouvelles et de celles créées pour reprendre un établissement en difficulté est prévue par l'article 1602 du code général des impôts. Elle est subordonnée à une délibération de la chambre de commerce et d'industrie dans le ressort de laquelle l'établissement est situé. Elle porte sur les deux années suivant celle de la création de l'entreprise.

b) personnes exonérées

Sont exonérés de la TFCCI :

- les redevables qui exercent exclusivement une **profession non commerciale** ;
- les **artisans** établis dans la circonscription d'une chambre de métiers, régulièrement inscrits au répertoire des métiers mais qui ne sont pas portés sur la liste électorale de la chambre de commerce et d'industrie de leur circonscription⁹ ;

⁹ Cf. Art. 1600 I 5° du CGI. Les artisans à la fois inscrits au répertoire des métiers et portés sur la liste électorale de la CCI ne sont pas exonérés mais bénéficient d'une réduction de base de moitié (art. 1600 du CGI, dernier alinéa du I.).

- diverses autres professions (loueurs de chambres ou appartements meublés, chefs d'institution et maîtres de pension, sociétés d'assurance mutuelles, caisses de crédit agricole mutuel et caisses de crédit mutuel adhérentes à la confédération nationale du crédit mutuel, caisse nationale de crédit agricole et caisses d'épargne et de prévoyance, sociétés coopératives agricoles et leurs unions ainsi que les sociétés d'intérêt collectif agricole, artisans pêcheurs et les sociétés de pêche artisanale).

II. L'ASSIETTE DE LA TAXE

La taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie est assise sur la **même base que la taxe professionnelle**. Elle est donc, **le cas échéant**, assise **sur la base minimum** de la taxe professionnelle.

Par ailleurs, la base d'imposition est réduite de moitié pour les artisans régulièrement inscrits au répertoire des métiers et qui restent portés sur la liste électorale de la chambre de commerce et d'industrie de leur circonscription.

III. L'ETABLISSEMENT DE LA TAXE

La taxe est établie et recouvrée dans les conditions prévues pour la taxe professionnelle. Elle est due pour l'année entière par le contribuable qui exerce l'activité imposable au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Elle est établie dans chaque commune de la circonscription de la chambre de commerce et d'industrie où le redevable est imposé à la taxe professionnelle.

IV. CALCUL DES COTISATIONS

Les cotisations individuelles sont déterminées en appliquant aux bases de taxe professionnelle le taux résultant du produit arrêté par les chambres.

Cette taxe est **exclue de la cotisation de taxe professionnelle prise en compte pour le calcul du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée**.

PIECE JOINTE N°2

TAXE POUR FRAIS DE CHAMBRES DE METIERS **(TFCM)**

I. PERSONNES IMPOSABLES

La taxe pour frais de chambre de métiers est due par les chefs d'entreprises individuelles et les sociétés tenus de s'inscrire au répertoire des métiers ou qui y demeurent immatriculés.

Les chefs d'entreprises individuelles titulaires de l'allocation supplémentaire mentionnée à l'article L 815-2 ou L 815-3 du code de la sécurité sociale (ex FNS) en sont dégrevés d'office.

II. EXONERATIONS

A. Articulation de la TFCM avec les exonérations prévues en matière de TP

Bien que la taxe pour frais de chambres de métiers soit additionnelle au moins pour partie à la taxe professionnelle, les exonérations prévues en matière de taxe professionnelle aux articles 1449 à 1464 du CGI (exonérations permanentes) ne s'y appliquent pas. Toutefois, en l'absence d'imposition à la taxe professionnelle, le droit additionnel n'est pas perçu.

En outre, ne s'appliquent pas à la taxe pour frais de chambres de métiers l'exonération temporaire de taxe professionnelle accordée dans le cadre de l'aménagement du territoire (article 1465, 1465A, 1465 B) ainsi que dans les zones de redynamisation urbaine, les zones franches urbaines (articles 1466, 1466B) et la zone franche Corse.

B. Les exonérations spécifiques en matière de TFCM

Les chambres de métiers peuvent instituer une exonération temporaire de TFCM en faveur des entreprises nouvelles et de celles créées pour reprendre un établissement en difficulté. Cette exonération est subordonnée à une délibération de la chambre de métiers dans le ressort de laquelle l'établissement est situé et porte sur les deux années suivant celle de la création de l'entreprise.

II. CALCUL DE LA TAXE

A. Le droit fixe

Le droit fixe est dû par tous les redevables de la taxe pour frais de chambres de métiers. Toutefois, **il n'est dû qu'un seul droit fixe par entreprise individuelle ou société**. En cas de pluralité d'établissements dans la circonscription de la chambre, le droit fixe est établi dans la commune du principal établissement.

B. Le droit additionnel

Il n'est exigible que des artisans imposés à la taxe professionnelle. Il est **dû dans chaque commune où le contribuable est assujéti à la taxe professionnelle**.

Le droit additionnel de la taxe pour frais de chambres de métiers est assis sur la même base que la taxe professionnelle. La base minimum de la taxe professionnelle peut donc être retenue pour ce droit additionnel.

Cette taxe est **exclue de la cotisation de taxe professionnelle prise en compte pour le calcul du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée**.

III. ETABLISSEMENT DE LA TAXE

La taxe est établie et recouvrée dans les conditions prévues pour la taxe professionnelle. Elle est due pour l'année entière par le redevable qui exerce l'activité imposable le 1^{er} janvier.

IV. LE REGIME APPLICABLE DANS LES DEPARTEMENTS DU BAS-RHIN, DU HAUT-RHIN ET DE LA MOSELLE

A. Droit fixe et droit variable perçus par les chambres de métiers

Les chambres de métiers votent chaque année le produit global de la taxe mise à la charge de l'ensemble des entreprises artisanales de la circonscription. **Le droit fixe est ensuite calculé** de telle sorte que son produit soit égal à 40 % du produit global de la TFCM. Son montant unitaire est obtenu **en divisant 40 % du produit global** voté par la chambre **par le nombre de ressortissants**.

Le montant du droit variable, pour chaque contribuable, est égal au produit de sa base de taxe professionnelle par le taux du droit variable. Ce dernier **est obtenu en divisant** le produit du droit variable (**60 % du produit global**) **par la somme des bases de taxe professionnelle** des entreprises imposables.

B. Droit fixe perçu par la chambre régionale de Lorraine et par l'assemblée permanente des chambres de métiers

A compter de 2004, la chambre régionale de Lorraine peut fixer le montant du droit fixe perçu à son profit dans la limite du montant maximum fixé par la loi. Le droit fixe voté par l'APCM est applicable en Alsace Moselle.

IV. LES CONTRIBUTIONS ADDITIONNELLES

A. Le droit destiné à financer des actions de promotion et de communication au profit de l'artisanat

Ce droit est recouvré dans les mêmes conditions que la TFCM.

B. La contribution destinée à financer des actions de formation continue

Les redevables assujettis au droit fixe de la TFCM sont assujettis au prélèvement destiné au financement de la formation professionnelle continue.

PIECE JOINTE N°3**TAXES SPECIALES D'EQUIPEMENT**
(TSE)**I. PERSONNES IMPOSABLES**

Les taxes spéciales d'équipement perçues par les établissements publics territoriaux sont **dues par toutes les personnes imposées à la taxe foncière sur les propriétés bâties, à la taxe foncière sur les propriétés non bâties, à la taxe d'habitation et à la taxe professionnelle** dans les communes comprises dans le ressort de chaque établissement public territorial.

Les contribuables bénéficiant d'une **exonération totale, permanente ou temporaire** de l'une des quatre taxes directes locales sont exonérés de la taxe spéciale d'équipement additionnelle à cette taxe.

Les exonérations temporaires, totales ou partielles, accordées sur délibération des collectivités locales **ne s'appliquent** à la taxe spéciale d'équipement **que dans la mesure où le conseil général du département a voté l'exonération** et pour la durée et la quotité qu'il a fixées.

II. BASE D'IMPOSITION

Les taxes spéciales d'équipement perçues par les établissements publics territoriaux sont calculées sur la même base que la taxe principale à laquelle elles s'ajoutent. Elles sont donc, le cas échéant, assises sur la base minimum de taxe professionnelle.

III. ETABLISSEMENT DE LA TAXE

Les taxes spéciales d'équipement sont établies et recouvrées selon les règles applicables à la taxe principale à laquelle elle s'ajoutent.

Ainsi, la TSE additionnelle à la taxe professionnelle dû par un redevable apparaît sur l'avis d'imposition de la taxe professionnelle. Le montant de cette taxe additionnelle est obtenu par application du taux de la taxe spéciale d'équipement à la base d'imposition à la taxe professionnelle du redevable.

La taxe spéciale d'équipement additionnelle à la taxe professionnelle est **comprise dans la cotisation éligible au plafonnement en fonction de la valeur ajoutée**.

Evolution, depuis 1975, de la taxe pour frais de Chambre de commerce et d'industrie, de la taxe pour frais de Chambre des métiers et des taxes spéciales d'équipement

	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984
Taxe pour frais de Chambre de Commerce et d'Industrie % d'évolution	112 704	128 060 13,6%	156 550 22,2%	186 683 19,2%	217 800 16,7%	250 886 15,2%	291 538 16,2%	346 699 18,9%	394 522 13,8%	401 103 1,7%
Taxe pour frais de Chambre des Métiers % d'évolution	15 863	18 516 16,7%	23 958 29,4%	27 656 15,4%	34 236 23,8%	41 297 20,6%	50 637 22,6%	62 439 23,3%	83 398 33,6%	90 557 8,6%
dont :										
- droit fixe et contributions additionnelles	<i>non</i>	13 354	16 495 23,5%	18 976 15,0%	23 642 24,6%	<i>non</i>	<i>non</i>	43 793	62 177 42,0%	67 594 8,7%
- droit proportionnel	<i>déterminé</i>	5 162	7 463 44,6%	8 680 16,3%	10 594 22,1%	<i>déterminé</i>	<i>déterminé</i>	18 646	21 221 13,8%	22 963 8,2%
Taxe spéciale d'équipement										
- à la taxe professionnelle									6 186 14,4%	6 732 8,8%
- à la taxe d'habitation									2 538 14,0%	3 094 21,9%
- à la taxe foncière sur les propriétés bâties									2 063 16,4%	2 540 23,1%
- à la taxe foncière sur les propriétés non bâties									291 6,6%	346 18,9%

(en Milliers d'euros)

	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994
Taxe pour frais de Chambre de Commerce et d'Industrie % d'évolution	462 492 15,3%	505 729 9,3%	548 626 8,5%	585 763 6,8%	628 560 7,3%	671 441 6,8%	708 341 5,5%	750 768 6,0%	797 425 6,2%	836 578 4,9%
Taxe pour frais de Chambre des Métiers % d'évolution	95 869 5,9%	100 258 4,6%	106 721 6,4%	114 743 7,5%	122 150 6,5%	128 388 5,1%	134 911 5,1%	139 227 3,2%	145 511 4,5%	152 347 4,7%
dont										
- droit fixe et contributions additionnelles	71 613 5,9%	74 796 4,4%	79 724 6,6%	85 894 7,7%	91 420 6,4%	96 236 5,3%	101 345 5,3%	104 591 3,2%	109 172 4,4%	114 513 4,9%
- droit proportionnel % d'évolution	24 256 5,6%	25 462 5,0%	26 997 6,0%	28 849 6,9%	30 730 6,5%	32 152 4,6%	33 566 4,4%	34 636 3,2%	36 339 4,9%	37 834 4,1%
Taxe spéciale d'équipement										
- à la taxe professionnelle % d'évolution	6 486 -3,7%	6 555 1,1%	6 641 1,3%	6 460 -2,7%	5 941 -8,0%	6 014 1,2%	6 215 3,3%	7 036 13,2%	8 154 15,9%	8 203 0,6%
- à la taxe d'habitation % d'évolution	3 029 -2,1%	3 084 1,8%	3 158 2,4%	3 169 0,3%	3 355 5,9%	3 356 0,0%	3 362 0,2%	3 691 9,8%	3 662 -0,8%	3 657 -0,1%
- à la taxe foncière sur les propriétés bâties % d'évolution	2 950 16,1%	3 005 1,9%	3 095 3,0%	3 201 3,4%	3 472 8,5%	3 423 -1,4%	3 439 0,5%	3 683 7,1%	4 302 16,8%	4 336 0,8%
- à la taxe foncière sur les propriétés non bâties % d'évolution	322 -6,9%	317 -1,6%	309 -2,5%	326 5,5%	323 -0,9%	305 -5,6%	271 -11,1%	263 -3,0%	308 17,1%	289 -6,2%

(en Milliers d'euros)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Taxe pour frais de Chambre de Commerce et d'Industrie	870 740 4,1%	898 165 3,1%	912 973 1,6%	925 640 1,4%	930 868 0,6%	932 674 0,2%	935 333 0,3%	947 200 1,3%	1 020 223 7,7%
Taxe pour frais de Chambre des Métiers	158 873 4,3%	163 705 3,0%	177 752 8,6%	184 042 3,5%	187 077 1,6%	189 431 1,3%	194 436 2,6%	208 886 7,4%	223 284 6,9%
dont									
- droit fixe et contributions additionnelles	119 076 4,0%	122 814 3,1%	135 411 10,3%	139 751 3,2%	142 358 1,9%	143 281 0,6%	146 215 2,0%	153 117 4,7%	161 940 5,8%
- droit proportionnel	39 797 5,2%	40 891 2,7%	42 341 3,5%	44 291 4,6%	44 719 1,0%	46 150 3,2%	48 221 4,5%	55 769 15,7%	61 344 10,0%
Taxe spéciale d'équipement	16 533	19 694	19 714	21 178	18 803	23 655	24 608	33 624	41 507
- à la taxe professionnelle	8 284 1,0%	10 249 23,7%	10 255 0,1%	11 017 7,4%	9 775 -11,3%	12 697 29,9%	13 195 3,9%	17 604 33,4%	21 603 22,7%
- à la taxe d'habitation	3 610 -1,3%	4 228 17,1%	4 228 0,0%	4 512 6,7%	4 062 -10,0%	4 908 20,8%	4 999 1,9%	7 108 42,2%	8 526 19,9%
- à la taxe foncière sur les propriétés bâties	4 369 0,8%	5 150 17,9%	5 198 0,9%	5 613 8,0%	4 935 -12,1%	6 003 21,6%	6 363 6,0%	8 848 39,1%	11 281 27,5%
- à la taxe foncière sur les propriétés non bâties	270 -6,6%	67 -75,2%	33 -50,7%	36 9,1%	31 -13,9%	47 51,6%	51 8,5%	64 25,5%	97 51,6%

Pièce jointe n°5
TSE par établissement
Taxe additionnelle à la taxe professionnelle
REI 1982 à 2003
(montants en K€)

DEP	établissement	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988
04	PACA							
05	PACA							
06	PACA							
13	PACA							
83	PACA							
84	PACA							
14	BASSE SEINE	355,06	405,39	431,39	430,86	442,56	434,69	389,44
27	BASSE SEINE	400,59	458,66	508,32	507,12	532,01	538,71	480,43
76	BASSE SEINE	1 437,13	1 630,70	1 791,03	1 734,25	1 789,63	1 779,74	1 560,97
38	REGION GRENOBLOISE							
63	PUY DE DOME							
54	LORRAINE	1 283,07	1 490,78	1 662,07	1 489,05	1 531,10	1 514,19	1 636,73
57	LORRAINE	1 933,23	2 200,54	2 338,95	2 224,94	2 260,08	2 373,83	2 392,12
88	LORRAINE							
59	NORD PAS DE CALAIS							
62	NORD PAS DE CALAIS							
75	ILE DE France	23 606,54	26 227,07	27 763,58	28 244,32	29 484,79	30 801,66	31 854,36
77	ILE DE France	1 818,60	2 111,03	2 274,62	2 368,55	2 472,81	2 620,95	2 777,26
78	ILE DE France	4 320,66	4 864,49	5 215,12	5 260,21	5 516,08	5 841,50	6 293,46
91	ILE DE France	3 399,38	3 895,56	4 303,18	4 469,38	4 758,12	5 101,10	5 572,03
92	ILE DE France	12 944,27	15 002,54	16 098,03	16 495,86	17 398,45	18 274,79	19 150,55
93	ILE DE France	6 492,63	7 286,92	7 731,83	7 864,06	8 012,57	8 312,51	8 672,07
94	ILE DE France	5 423,99	6 052,40	6 321,30	6 420,08	6 671,24	6 894,58	7 151,41
95	ILE DE France	2 275,03	2 550,48	2 716,29	2 776,55	2 914,81	2 985,27	3 197,95
95	ARGENTUIL-BEZONS							
96	PAS GEO GUADELOUPE							
97	PAS GEO MARTINIQUE							
98	GUYANE							
ensemble		65 690,17	74 176,55	79 155,71	80 285,23	83 784,25	87 473,51	91 128,77

Pièce jointe n°5
TSE par établissement
Taxe additionnelle à la taxe professionnelle
REI 1982 à 2003
(montants en K€)

DEP	établissement	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995
04	PACA							
05	PACA							
06	PACA							
13	PACA							
83	PACA							
84	PACA							
14	BASSE SEINE	379,43	382,78	411,88	441,43	507,65	503,46	486,97
27	BASSE SEINE	471,86	493,22	518,86	553,96	646,50	649,52	663,09
76	BASSE SEINE	1 503,24	1 519,77	1 530,93	1 593,73	1 830,51	1 804,74	1 837,99
38	REGION GRENOBLOISE							
63	PUY DE DOME					527,46	553,89	591,37
54	LORRAINE	1 453,75	1 465,11	1 517,88	1 786,18	1 822,38	1 777,15	1 782,47
57	LORRAINE	2 132,90	2 153,38	2 235,20	2 660,25	2 819,29	2 913,98	2 922,60
88	LORRAINE							
59	NORD PAS DE CALAIS							
62	NORD PAS DE CALAIS							
75	ILE DE France							
77	ILE DE France							
78	ILE DE France							
91	ILE DE France							
92	ILE DE France							
93	ILE DE France							
94	ILE DE France							
95	ILE DE France							
95	ARGENTEUIL-BEZONS							
96	PAS GEO GUADELOUPE							
97	PAS GEO MARTINIQUE							
98	GUYANE							
ensemble		5 941,17	6 014,26	6 214,75	7 035,56	8 153,81	8 202,73	8 284,50

Pièce jointe n°5
TSE par établissement
Taxe additionnelle à la taxe professionnelle
REI 1982 à 2003
(montants en K€)

DEP	établissement	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
04	PACA							91,70	93,73
05	PACA							66,80	70,92
06	PACA							572,77	598,42
13	PACA							1 479,20	1 501,36
83	PACA							328,54	354,03
84	PACA							283,42	308,51
14	BASSE SEINE	487,23	503,75	512,05	383,59	385,14	425,08	414,68	423,18
27	BASSE SEINE	668,16	669,28	671,33	499,93	513,13	448,64	448,17	430,93
76	BASSE SEINE	1 860,88	1 835,19	1 855,81	1 397,92	1 429,86	1 412,17	1 480,45	1 435,19
38	REGION GRENOBLOISE								3 164,32
63	PUY DE DOME	641,58	664,12	687,31	717,09	757,67	801,57	844,67	891,95
54	LORRAINE	1 523,33	1 523,09	1 575,17	1 406,70	1 315,81	1 292,93	1 083,33	1 261,39
57	LORRAINE	2 445,82	2 425,92	2 373,17	2 139,61	2 031,55	1 980,55	2 160,29	2 450,96
88	LORRAINE							841,73	951,35
59	NORD PAS DE CALAIS	1 768,87	1 766,67	1 765,24	1 757,71	3 538,53	3 572,29	3 515,79	3 430,94
62	NORD PAS DE CALAIS	853,54	867,34	873,81	875,67	1 763,37	1 791,73	1 811,92	1 805,21
75	ILE DE France								
77	ILE DE France								
78	ILE DE France								
91	ILE DE France								
92	ILE DE France								
93	ILE DE France								
94	ILE DE France								
95	ILE DE France								
95	ARGENTEUIL-BEZONS			703,69	596,43	627,77	651,01	674,26	687,92
96	PAS GEO GUADELOUPE						261,62	367,64	667,64
97	PAS GEO MARTINIQUE						216,23	561,07	561,99
98	GUYANE					334,50	341,59	577,66	560,43
ensemble		10 249,40	10 255,36	11 017,59	9 774,63	12 697,34	13 195,40	17 604,07	21 650,34

Pièce jointe n°6
TSE par établissement
REI 1982 à 2003
(montants en K€)

année	PACA				Total
	FB	FNB	TH	TP	
2002	1 585,68	14,43	1 543,27	2 822,42	5 965,80
2003	1 517,42	15,34	1 534,70	2 926,95	5 994,40

année	REGION GRENOBLOISE				Total
	FB	FNB	TH	TP	
2003	1 853,01	7,37	970,75	3 164,32	7 998,45

année	BASSE SEINE				Total
	FB	FNB	TH	TP	
1982	927,86	192,45	878,83	2 192,78	4 191,92
1983	1 058,13	198,17	975,57	2 494,75	4 726,62
1984	1 309,41	235,37	1 208,86	2 730,73	5 484,36
1985	1 479,74	219,26	1 133,50	2 672,22	5 504,73
1986	1 556,91	219,27	1 248,34	2 764,20	5 788,72
1987	1 584,47	212,66	1 246,67	2 753,14	5 796,93
1988	1 682,62	234,75	1 296,66	2 430,83	5 644,85
1989	1 667,20	217,70	1 205,46	2 354,53	5 444,89
1990	1 639,21	203,38	1 223,06	2 395,77	5 461,41
1991	1 643,48	172,05	1 217,02	2 461,67	5 494,22
1992	1 583,70	152,46	1 163,67	2 589,13	5 488,96
1993	1 786,56	159,41	1 170,08	2 984,67	6 100,73
1994	1 831,87	150,38	1 152,78	2 957,72	6 092,75
1995	1 844,77	135,90	1 130,23	2 988,05	6 098,95
1996	1 905,53	45,16	1 145,45	3 016,27	6 112,40
1997	1 927,64	10,91	1 147,69	3 008,23	6 094,46
1998	1 919,09	9,91	1 128,71	3 039,19	6 096,91
1999	1 442,75	6,44	849,26	2 281,43	4 579,88
2000	1 424,64	6,53	826,52	2 328,13	4 565,81
2001	1 509,15	7,81	847,84	2 285,88	4 650,68
2002	1 422,24	4,99	819,83	2 343,31	4 590,37
2003	1 410,30	4,91	815,53	2 289,30	4 520,05

année	PUY DE DOME				Total
	FB	FNB	TH	TP	
1993	335,76	42,36	282,64	527,46	1 188,23
1994	340,11	40,36	286,72	553,89	1 221,07
1995	361,45	41,48	300,04	591,37	1 294,35
1996	388,12	3,34	322,13	641,58	1 355,17
1997	403,55	3,29	321,28	664,12	1 392,24
1998	420,05	2,91	338,76	687,31	1 449,04
1999	428,10	2,83	347,33	717,09	1 495,35
2000	432,17	3,00	348,40	757,67	1 541,24
2001	444,05	3,07	353,81	801,57	1 602,51
2002	462,09	2,32	373,50	844,67	1 682,58
2003	481,51	2,24	386,14	891,95	1 761,84

année	NORD PAS-DE-CALAIS				Total
	FB	FNB	TH	TP	
1996	1 023,90	7,39	929,16	2 622,41	4 582,85
1997	1 023,82	6,65	919,91	2 634,01	4 584,38
1998	1 020,06	6,14	912,41	2 639,05	4 577,66
1999	1 028,25	6,04	912,58	2 633,37	4 580,24
2000	2 042,45	13,49	1 820,07	5 301,90	9 177,90
2001	2 012,67	12,45	1 776,95	5 364,02	9 166,09
2002	2 062,24	9,70	1 768,79	5 327,71	9 168,43
2003	2 108,33	9,67	1 814,60	5 236,16	9 168,76

Pièce jointe n°6
TSE par établissement
REI 1982 à 2003
(montants en K€)

année	LORRAINE				Total
	FB	FNB	TH	TP	
1982	845,11	80,67	1 347,84	3 216,30	5 489,92
1983	1 004,65	93,13	1 562,02	3 691,32	6 351,12
1984	1 230,52	111,13	1 885,06	4 001,02	7 227,74
1985	1 469,97	102,95	1 895,01	3 713,98	7 181,92
1986	1 448,52	97,23	1 836,15	3 791,18	7 173,07
1987	1 510,38	95,90	1 910,87	3 888,02	7 405,17
1988	1 518,61	90,93	1 872,07	4 028,85	7 510,46
1989	1 804,76	105,82	2 149,57	3 586,64	7 646,80
1990	1 783,69	101,93	2 132,58	3 618,49	7 636,69
1991	1 795,60	99,15	2 144,53	3 753,08	7 792,37
1992	2 099,24	110,25	2 527,64	4 446,43	9 183,57
1993	2 179,80	106,25	2 209,44	4 641,68	9 137,17
1994	2 164,24	98,27	2 217,57	4 691,13	9 171,21
1995	2 162,71	92,54	2 179,31	4 705,08	9 139,64
1996	1 832,57	11,63	1 831,56	3 969,14	7 644,90
1997	1 842,70	11,86	1 839,33	3 949,01	7 642,90
1998	1 844,86	11,16	1 815,92	3 948,34	7 620,28
1999	1 669,33	11,16	1 646,23	3 546,31	6 873,03
2000	1 538,58	9,75	1 524,45	3 347,36	6 420,15
2001	1 417,39	8,75	1 405,34	3 273,48	6 104,96
2002	1 447,08	7,06	1 399,67	4 085,35	6 939,16
2003	1 630,38	8,00	1 583,77	4 663,69	7 885,85

année	PAS GEO MARTINIQUE			Total
	FB	FNB	TH	
2001	205,88	1,14	111,36	216,23
2002	623,48	3,01	342,91	561,07
2003	616,31	2,91	348,97	561,99

année	ILE DE France				Total
	FB	FNB	TH	TP	
1982	16 981,27	1 009,98	29 566,31	60 281,10	60 281,10
1983	19 248,52	1 122,17	32 625,18	67 990,48	67 990,48
1984	23 236,47	1 370,93	38 438,22	72 423,96	72 423,96
1985	28 830,69	1 381,19	39 048,15	73 899,02	73 899,02
1986	30 939,45	1 394,93	40 895,56	77 228,87	77 228,87
1987	32 975,38	1 428,43	42 383,37	80 832,36	80 832,36
1988	41 070,32	1 597,41	51 297,76	84 669,09	84 669,09

année	ARGENTEUIL-BEZONS				Total
	FB	FNB	TH	TP	
1998	408,62	5,40	316,10	703,69	1 433,81
1999	367,10	4,28	307,02	596,43	1 274,83
2000	373,69	4,11	314,63	627,77	1 320,21
2001	374,26	3,99	314,96	651,01	1 344,22
2002	371,35	3,80	325,29	674,26	1 374,70
2003	371,59	3,82	318,47	687,92	1 381,79

année	PAS GEO GUADELOUPE				Total
	FB	FNB	TH	TP	
2001	214,48	3,29	123,76	261,62	603,15
2002	301,16	3,07	168,04	367,64	839,90
2003	550,96	6,54	302,86	667,64	1 528,00

année	GUYANE				Total
	FB	FNB	TH	TP	
2000	191,79	9,79	74,17	334,50	610,25
2001	185,25	10,29	64,68	341,59	601,81
2002	291,42	15,53	111,72	577,66	996,33
2003	310,05	13,26	116,67	560,43	1 000,42

La dynamique et la répartition du produit de la taxe professionnelle

En 2003, le produit de la taxe professionnelle (TP) versé aux collectivités territoriales (hors compensations) a été de 23 708 M€ (22 265 M€, hors rôles supplémentaires). La part de la taxe professionnelle dans la fiscalité locale et la répartition de son produit sont décrites ci-après.

I. LE POIDS DE LA TAXE PROFESSIONNELLE DANS LES RESSOURCES FISCALES DES COLLECTIVITES LOCALES

La taxe professionnelle représente une part prépondérante des ressources fiscales des collectivités territoriales. Par ailleurs, elle est l'instrument principal de mise en œuvre de l'intercommunalité depuis 1999.

A. Toutes collectivités confondues

Evolution de la part de la taxe professionnelle dans le produit des quatre taxes locales	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Taxe professionnelle (en M€)	22 367	23 147	22 633	22 659	22 196	21 763	22 265
Part de la TP dans le produit des 4 taxes	49,4 %	49,2 %	47,8 %	47,2 %	46,8 %	44,1 %	43,4 %

Source : DGCL, 2004, "les collectivités locales en chiffres" et Observatoire des finances locales, 2001-2002, "Les finances locales".

Même si la part de la TP dans le produit des 4 taxes directes locales diminue depuis 1997, du fait essentiellement de la suppression de la part salaire dans les bases qui en a diminué le produit, elle est de 43,4 % en 2003. Ainsi, une seule des quatre taxes assure plus de 40 % des ressources fiscales.

B. Par type de collectivités

L'analyse de l'évolution des bases, des produits et de la part de la TP par catégories de collectivités met en évidence, le rôle essentiel que cet impôt a joué dans la montée en puissance de l'intercommunalité.

1. L'évolution des bases

Montants en M€	1997	1998	1999	2000	2001	2002	Evolution 1997/2002
Bases d'imposition du secteur communal et intercommunal	96 708	99 351	96 758	97 190	94 740	89 819	- 7 %
dont bases communales	90 277	92 474	89 449	74 954	61 961	47 875	- 47 %
dont bases de taxe professionnelle unique (TPU)	6 123	6 457	6 798	21 670	32 198	41 470	+ 677 %
dont bases de taxe professionnelle de zone (TPZ)	308	420	511	566	581	475	+ 54 %
Bases départementales	95 347	98 297	96 380	96 437	94 296	90 161	- 5 %
Bases régionales	103 080	105 968	103 753	103 770	101 449	96 742	- 6 %

Source: DGCL, 2003, "Guide statistique de la fiscalité locale (2001-2002)" et DGCL, 1999, "Guide de la fiscalité locale (1997-1998)".

L'augmentation des bases de TPU (+677% entre 1997 et 2002) et de TPZ (+54%), aux dépens des bases communales et dans un contexte de diminution des bases (-7 % sur la période, pour l'ensemble des bases communales et intercommunales) atteste du développement de l'intercommunalité.

2. L'évolution des produits

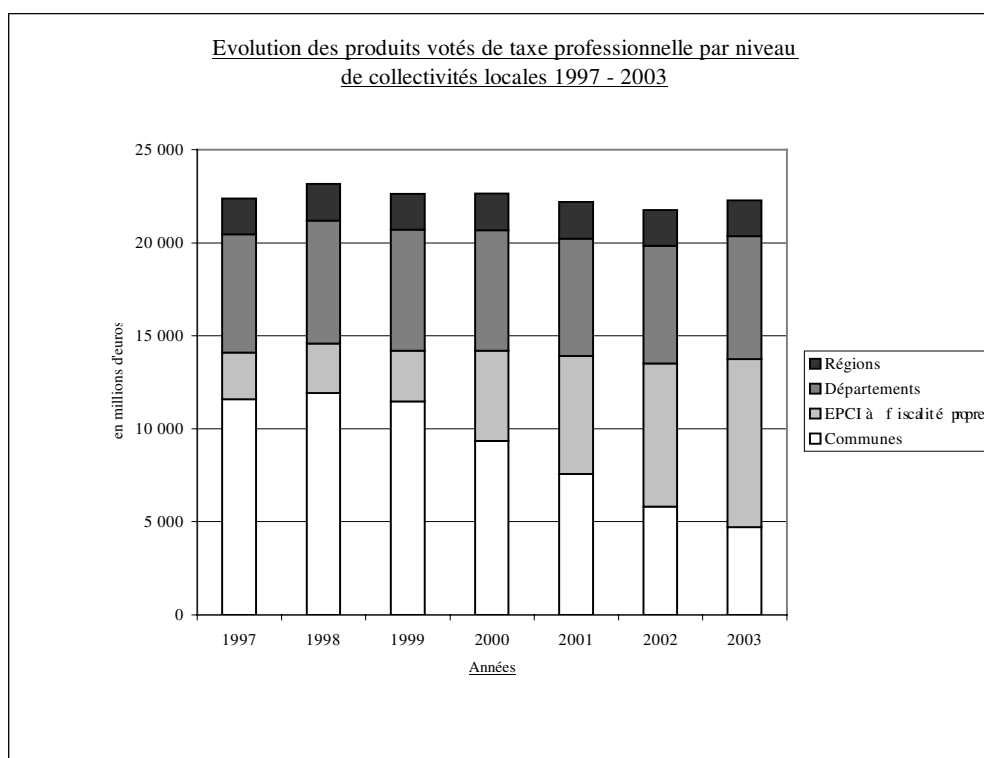
Logiquement, le même constat peut être tiré de l'analyse de l'évolution du produit de TP, puisque le produit des EPCI à fiscalité propre augmente de plus de 260 % entre 1997 et 2003 alors que sur la même période, le produit de TP, toutes catégories de collectivités confondues baisse de 0,45 %.

Evolution des produits votés de taxe professionnelle par niveau de collectivités locales	1997		1998		1999		2000		2001		2002		2003	
	M€	%	M€	%	M€	%	M€	%	M€	%	M€	%	M€	%
Communes (1)	11 581	51,8	11 910	51,5	11 466	50,7	9 328	41,2	7 576	34,1	5 818	26,7	4 710	21,2
EPCI à fiscalité propre (2)	2 505	11,2	2 656	11,5	2 730	12,1	4 855	21,4	6 347	28,6	7 698	35,4	9 033	40,6
Départements	6 362	28,4	6 607	28,5	6 497	28,7	6 482	28,6	6 302	28,4	6 328	29,1	6 595	29,6
Régions	1 922	8,6	1 974	8,5	1 940	8,5	1 994	8,8	1 971	8,9	1 919	8,8	1 927	8,6
Total	22 367	100	23 147	100	22 633	100	22 659	100	22 196	100	21 763	100	22 265	100

Source : DGCL, 2004, "Les collectivités locales en chiffres" et Observatoire de finances locales, 2001-2002, "les finances locales".

(1) Communes isolées ou membres d'un EPCI à fiscalité additionnelle

(2) EPCI à fiscalité additionnelle ou qui relèvent de la taxe professionnelle unique, de la taxe professionnelle de zone



Par ailleurs, le tableau et le graphique ci-dessus montrent que la part du produit total de TP dont bénéficient les EPCI est passé de 11,2 % en 1997 à 40,6 % en 2003. Dans le même temps, la part des communes isolées ou membres d'un EPCI à fiscalité additionnelle a été ramenée de 51,8 % en 1997 à 21,2 % en 2003. En ce qui concerne les départements et les régions, la part de produit dont ils bénéficient est restée stable (respectivement 8,6 % et 29 % entre 1997 et 2003)

Enfin, au sein du secteur communal (communes et EPCI), la répartition entre d'une part, les communes isolées ou membres d'un EPCI à fiscalité additionnelle et d'autre part, les EPCI à

fiscalité propre s'est inversée. La part de ces derniers est passée successivement de 44 % en 2001 à 57 % en 2002 et 65 % en 2003.

Les EPCI à fiscalité propre sont désormais les principaux bénéficiaires de la TP, tant au sein du secteur communal que pour l'ensemble des collectivités.

Évolution des taux de taxe professionnelle (métropole) en %	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Communes	12,86	12,90	12,85	12,50	12,23	11,99	12,21
Groupements	14,75	14,86	14,87	14,79	14,89	15,05	15,20
Départements	6,77	6,81	6,84	6,82	6,78	7,02	7,37
Régions	1,89	1,89	1,89	1,95	1,97	1,99	2,02

Source : DGCL

Ce tableau permet en outre de constater que l'augmentation du produit de taxe professionnelle par les groupements n'est pas liée à la hausse du taux de taxe professionnelle qui est restée sur la période très modérée (3%). L'augmentation du produit perçu par les départements entre 2002 et 2003 est en revanche liée à une hausse du taux de taxe professionnelle (+5%).

3. Le poids de la TP au sein de la fiscalité directe locale des différentes catégories de collectivités locales

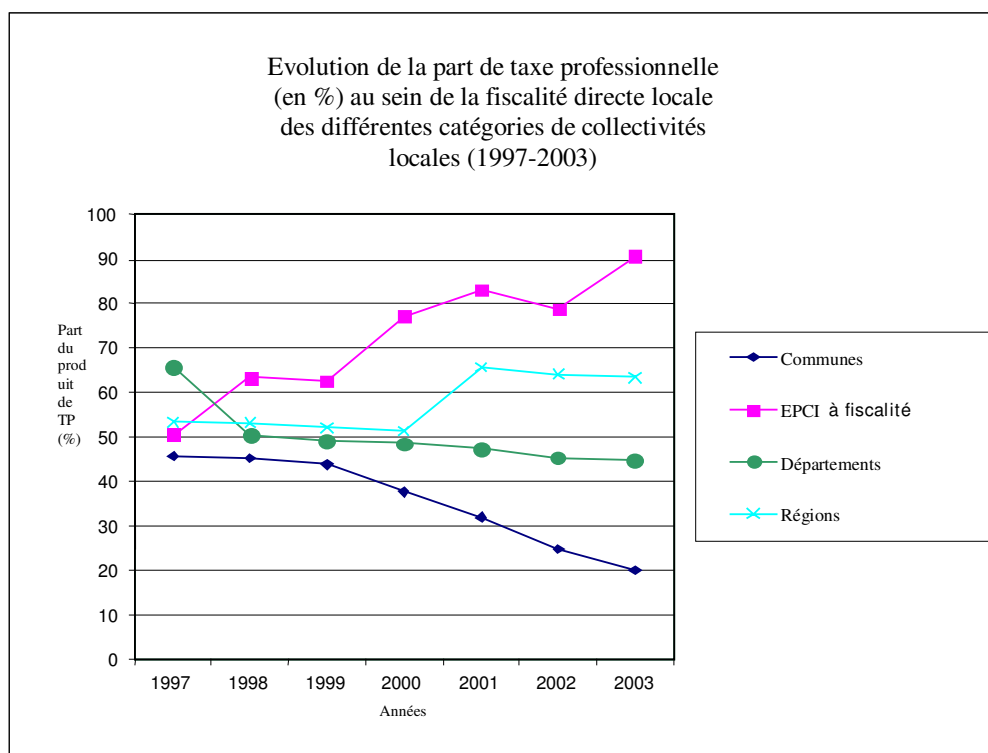
Le poids de la TP au sein de la fiscalité directe locale (taxe d'habitation, taxes foncières et taxe professionnelle) mesure la « dépendance » de chaque niveau de collectivité à cet impôt.

Part de la taxe professionnelle au sein de la fiscalité directe locale en %	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Communes (1)	45,8	45,4	43,8	37,8	32	25	20,2
EPCI à fiscalité propre (2)	50,7	63,4	62,7	77,2	83,1	78,9	90,8
Départements	65,6	50,6	49,3	48,6	47,4	45,5	44,8
Régions	53,5	53,4	52,2	51,5	65,8	64,2	63,4

Source : DGCL, 2004, "les collectivités locales en chiffres".

(1) Communes isolées ou membres d'un EPCI à fiscalité additionnelle

(2) EPCI à fiscalité additionnelle ou qui relèvent de la taxe professionnelle unique, de la taxe professionnelle de zone



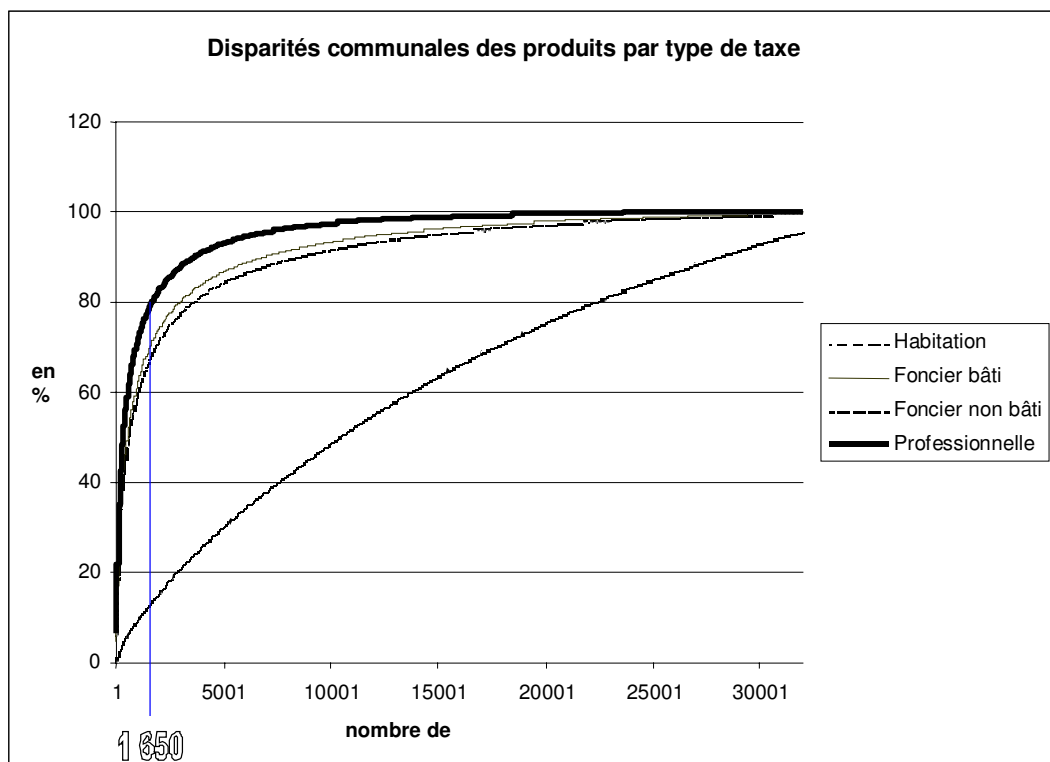
L'évolution de ce poids depuis 1997 fait apparaître que désormais les régions, mais surtout les EPCI, dépendent majoritairement pour les premières et quasi-exclusivement pour les secondes de la TP. Ainsi, la TP représentait, en 1997, 50,7 % des ressources des EPCI. Elle en représente, en 2003, 90,8 %. Dans le même temps, la TP ne représente plus que 25 % de la fiscalité directe locale des communes isolées ou membres d'un EPCI en fiscalité additionnelle.

II. LA REPARTITION DES BASES ET DES PRODUITS DANS L'ESPACE

Les bases et les produits de TP sont très inégalement répartis sur le territoire national.

A. Des bases et des produits concentrés sur un petit nombre de communes et de groupements

Le graphique ci-après représente pour chaque taxe de fiscalité directe locale le cumul (en pourcentage) des produits du secteur communal, en fonction du nombre de communes sélectionnées par ordre décroissant d'importance de leur produit. On passe ainsi de 0 % à 100 % des produits votés en sélectionnant progressivement de 0 à 36 678 communes.



En termes de distribution des produits sur tout le territoire, la taxe professionnelle présente est l'impôt le plus concentré, devant la taxe d'habitation, le foncier bâti et le foncier non bâti. Les 15 000 premières communes sélectionnées permettent d'atteindre pratiquement 100 % du produit de la TP.

De plus, les 1 650 communes bénéficiant du volume de TP le plus important – soit 4,5% des communes du territoire regroupant 38,5 % de la population – représentent à elles seules 80% de l'ensemble des produits de TP du secteur communal. Il y a donc une forte concentration des bases des TP sur quelques centaines de communes.

Le tableau ci-après montre que les 1 650 communes représentant 80% de la TP sont pour 80% d'entre elles regroupées dans un EPCI et pour 20% des communes isolées. Par ailleurs, les premières communes en intercommunalité sont généralement membres d'une CU à TPU ou d'une CA, les suivantes étant membres de CC à fiscalité additionnelle ou à TPU.

Répartition des 1 650 communes par type de communauté d'appartenance	Nombre	En % du total
Communes en intercommunalité	1 334	81 %
dont membres d'un EPCI à TPU	1 024	62 %
dont CA	552	33 %
dont CC à TPU	274	17 %
dont CU à TPU	163	10 %
dont SAN	35	2 %
dont membres d'un EPCI à 4 taxes	310	19 %
dont CC 4 taxes	303	18 %
dont CU 4 taxes	7	0 %
Communes isolées	316	19 %
Total	1 650	100 %

Source : DGCL

B. Un poids de TP prépondérant pour un quart des communes françaises

Le tableau ci-après répartit les communes, dont la TP représente la première recette de fiscalité directe locale, en fonction du poids de leur TP au sein des ressources des quatre taxes directes locales¹.

Strate de population (en nombre d'habitants)	- 500	500 à 2 000	2 000 à 3 500	3 500 à 5 000	5 000 à 10 000	10 000 à 20 000	20 000 à 50 000	50 000 à 100 000	100 000 à 300 000	+ de 300 000	Total
Nombre de communes dont la TP est dominante	3 623	3 330	927	424	514	273	148	50	20	3	9 312
Nombre total de communes de la strate	20 984	10 944	2 003	823	999	486	320	82	32	5	36 678
% des communes par strate	17 %	30 %	46 %	52 %	51 %	56 %	46 %	61 %	63 %	60 %	25 %

Source : DGCL – DGI - 2003

Pour un quart des communes du territoire (9 312 communes), la taxe professionnelle est la première ressource au sein de la fiscalité directe locale. Cela étant, ce sont les communes de plus de 3 500 habitants qui sont en proportion les plus concernées.

¹ Pour ce faire, le produit des EPCI à TPU a été réparti en fonction des bases de TP localisées sur le territoire des communes membres et a été comparé aux produits des taxes ménages prélevées sur ces mêmes communes.

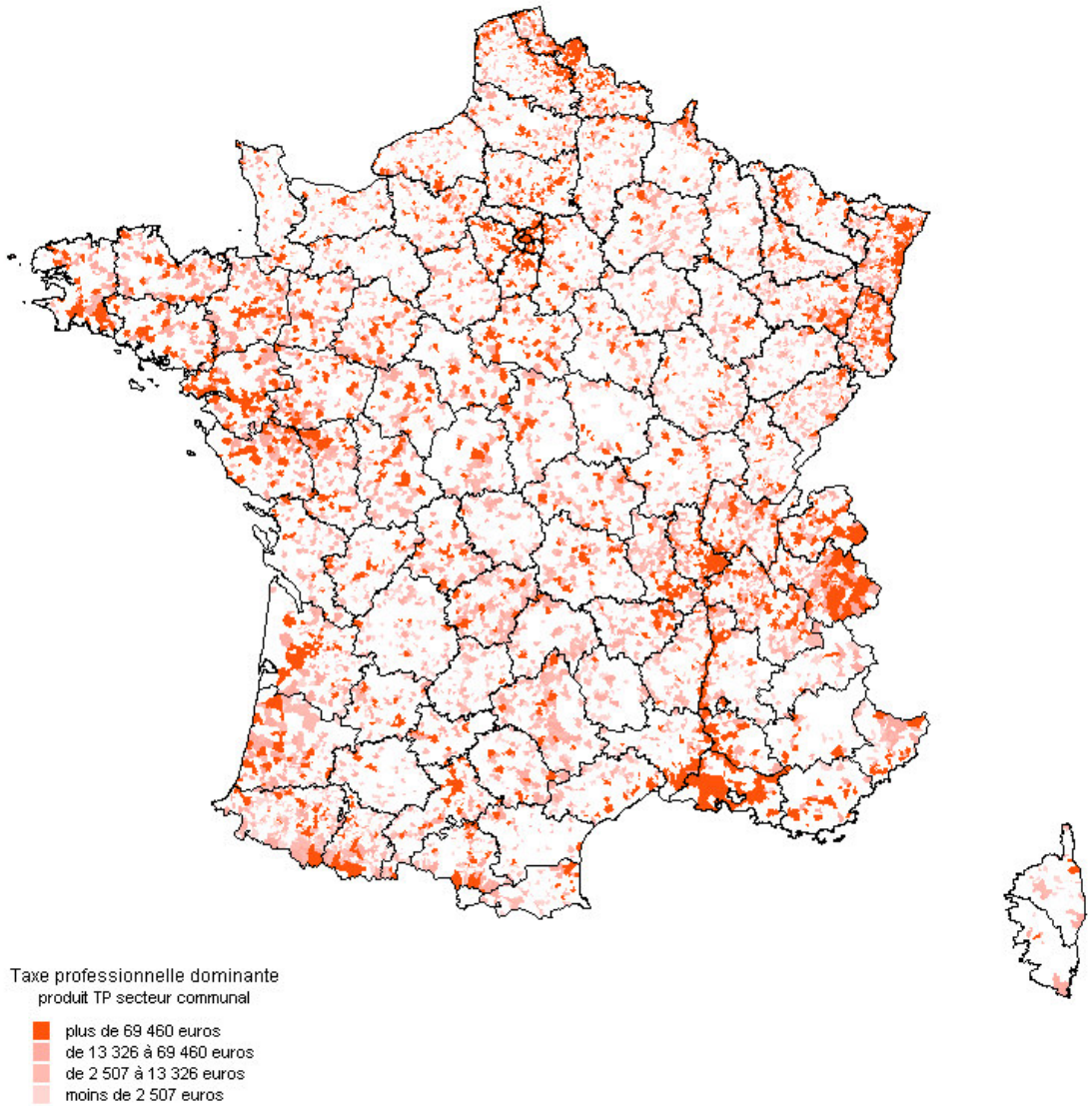
Par ailleurs, le tableau ci-après met en évidence qu'au sein des 9 312 communes dont la taxe professionnelle représente la première ressource de fiscalité directe locale, 80 % appartiennent à un EPCI, 37 % à un EPCI à TPU et 43 % à un EPCI 4 taxes.

Répartition des 9 312 communes par type de communauté d'appartenance	Nombre	Pourcentage
Communes en intercommunalité	7 457	80 %
dont membres d'un EPCI à TPU	3 442	37 %
dont CU à TPU	182	2 %
dont CA	865	9 %
dont SAN	30	0 %
dont CC à TPU	2 366	25 %
dont membres d'un EPCI à 4 taxes	4 014	43 %
dont CU 4 taxes	11	0 %
dont CC 4 taxes	4 003	43 %
<i>Communes isolées</i>	1 855	20 %
Total	9 312	100 %

Source : DGCL

Enfin, afin de visualiser plus facilement ces 9 312 communes qui seront sensibles à tout aménagement de la TP, celles-ci ont été classées par intensité de couleur en fonction de leur produit de taxe professionnelle sur la carte ci-après.

Localisation des communes sur le territoire desquelles est perçue majoritairement la taxe professionnelle - secteur communal - 2003



Fond de cartes © Claritas

Source : DGCL à partir de données fiscales provenant de la DGI

Pièce jointe n°1

en milliards d'euros

La structure de la fiscalité locale en 2002				
Nature des impôts	Communes et groupements	Départements	Régions	Total
Fiscalité directe	39,90	14,04	3,01	56,95
Contributions directes (1)	32,04	14,02	3,01	49,07
Taxe d'habitation	7,91	3,49	0,00	11,40
Taxe sur le foncier bâti	9,73	4,15	1,08	14,96
Taxe sur le foncier non bâti	0,83	0,04	0,01	0,87
Taxe professionnelle (dont FDPTP) (a)	13,58	6,35	1,92	21,85
Autre fiscalité directe	7,86	0,02	-	7,88
dont : - taxe d'enlèvement des ordures ménagères	3,39	-	-	3,39
- versement destiné aux transports en commun	4,25	-	-	4,25
Fiscalité indirecte	2,58	4,70	1,48	8,77
Taxe de publicité foncière et droit d'enregistrement	-	4,00	-	4,00
Vignette automobile	-	0,18	0,00	0,18
Taxe sur l'électricité	0,86	0,44	-	1,30
Taxe additionnelle aux droits de mutation (b)	1,38	0,08	-	1,46
Taxe sur les cartes grises	-	-	1,44	1,44
Taxe sur les permis de conduire	-	-	0,02	0,02
Autres taxes	0,34	0,01	0,03	0,37
Taxes liées à l'urbanisme (2)	0,41	0,18	0,16	0,74
Total (3)	42,89	18,92	4,65	66,46

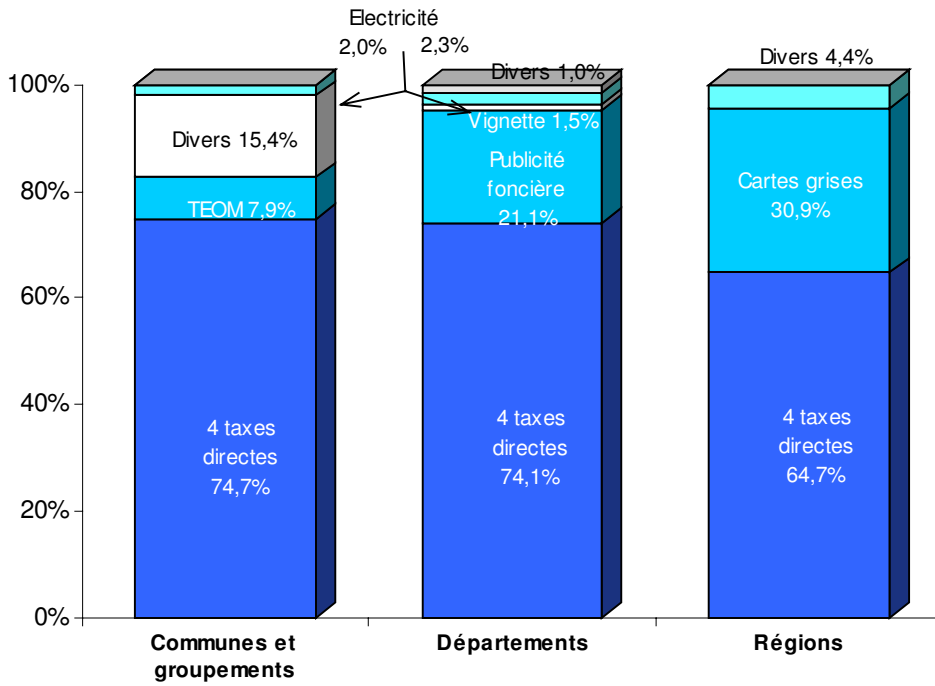
(1) Total des rôles recouvrés durant l'année

(2) Comptabilisées en dotations et subventions d'investissement

(3) Une faible partie de ce produit fiscal total (moins de 1 %) se réfère à l'année 2001

(a) Quatrième année de la suppression progressive de la part des salaires de la taxe professionnelle

(b) Suppression de la part régionale et abaissement du taux départemental sur les cessions d'immeubles professionnels



* En comptabilité publique, depuis la mise en place de la M14, les impôts et taxes figurent à l'article comptable 73, les taxes d'urbanisme à l'article 10.

* La fiscalité ne comporte pas les compensations de l'État.

Pièce jointe n°2

Évolution des produits de la fiscalité directe et indirecte de l'ensemble des collectivités locales

	Produits en millions d'euros							Évolutions en %				
	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Fiscalité directe												
Taxe d'habitation	10 288	10 670	11 038	11 427	10 806	11 422	+4,3	+3,7	+3,4	+3,5	-5,4	+5,7
Taxe sur le foncier bâti	12 367	12 980	13 458	13 868	14 198	14 956	+5,2	+5,0	+3,7	+3,0	+2,4	+5,3
Taxe sur le foncier non bâti	800	804	821	832	845	871	+0,7	+0,6	+2,1	+1,3	+1,5	+3,1
Taxe professionnelle	23 733	24 702	24 174	24 125	23 565	22 875	+4,8	+4,1	-2,1	-0,2	-2,3	-2,9
dont :												
Fonds départementaux de péréquation	470	503	542	513	494	526	+7,2	+7,0	+7,8	-5,4	-3,8	+6,6
Hors fonds départementaux	23 263	24 198	23 631	23 611	23 072	22 349	+4,8	+4,0	-2,3	-0,1	-2,3	-3,1
Ensemble des quatre taxes	47 188	49 156	49 490	50 251	49 414	50 124	+4,7	+4,2	+0,7	+1,5	-1,7	+1,4
Taxe d'enlèvement des ordures ménagères (1)	2 551	2 688	2 829	2 919	3 093	3 390	+6,7	+5,4	+5,2	+3,2	+5,9	+9,6
Taxe pour frais de chambre d'agriculture, de commerce et d'industrie, de chambre des métiers	1 361	1 387	1 401	1 410	1 416	1 446	+5,2	+1,9	+1,0	+0,7	+0,4	+2,2
Taxe spéciale d'équipement au profit d'établissements publics	20	21	19	24	25	34	+0,0	+7,6	-11,4	+25,5	+3,8	+37,1
Taxes annexes (balayage, redevance des mines, pylônes)	218	217	226	227	230	232	+2,4	-0,4	+4,0	+0,8	+1,0	+1,2
Ensemble de la fiscalité directe	51 338	53 470	53 964	54 832	54 177	55 227	+4,8	+4,2	+0,9	+1,6	-1,2	+1,9
Versement destiné aux transports en commun	3 234	3 437	3 555	3 853	4 024	n.d.	+3,1	+6,3	+3,4	+8,4	+4,4	-
Fiscalité indirecte												
Taxe départementale de publicité foncière et droit départemental d'enregistrement	3 130	3 724	4 136	3 433	3 340	3 532 *	+32,2	+19,0	+11,1	-17,0	-2,7	+5,7
Taxe additionnelle aux droits de mutation	1 509	1 495	1 104	1 253	1 334	n.d.	+24,5	-1,0	-26,1	+13,5	+6,5	-
Vignette automobile	2 151	2 223	2 176	525	322	315 *	+0,8	+3,4	-2,1	-75,9	-38,7	-2,1
Taxe sur les cartes grises	1 163	1 234	1 303	1 373	1 384	1 437 *	-5,5	+6,1	+5,6	+5,3	+0,8	+4,0
Taxe sur les permis de conduire	50	44	31	24	23	21 *	+4,5	-11,9	-30,4	-21,9	-4,5	-6,7
Taxe sur l'électricité	1 142	1 203	1 234	1 230	1 235	n.d.	-2,6	+5,3	+2,6	-0,3	+0,4	-
Taxe de séjour	90	99	104	105	109	n.d.	+5,2	+10,4	+4,5	+1,6	+3,6	-
Taxe locale d'équipement (2)	306	243	323	297	325	n.d.	-2,1	-20,8	+33,1	-7,8	+9,2	-
Versement pour le dépassement du plafond légal de densité (2)	39	29	42	51	31	n.d.	-33,9	-26,5	+45,5	+20,7	-38,9	-
Taxe des espaces naturels sensibles (2)	104	84	114	106	123	n.d.	-4,1	-19,4	+36,2	-7,2	+15,9	-
Autres taxes d'urbanisme (2)	120	120	118	93	92	n.d.	-21,6	-0,6	-1,0	-21,1	-1,1	-
Taxes diverses	363	394	418	454	513	n.d.	+13,5	+8,6	+5,9	+8,7	+13,0	-

Champ : France entière.

(1) Hors taxe versée par France Télécom et La Poste et redistribuée au niveau national

(2) Produits liquidés l'année précédente (les chiffres sur les produits perçus sont indisponibles).

* chiffres provisoires

n.d. chiffres non disponibles

Sources : Direction générale des impôts - Direction générale de l'urbanisme, de l'habitat et de la construction -

Direction générale des douanes et des droits indirects - Service fiscal EDF - CERTU - Direction générale des collectivités locales.

La taxe professionnelle a été un instrument important de réussite de la mise en œuvre de la loi relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale du 12 juillet 1999, qui a créé les communautés d'agglomération et modifié les statuts des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) existants.

I. RAPPEL DES DIFFERENTES FORMES D'INTERCOMMUNALITE ET DE LEURS REGIMES FISCAUX

A. Il existe quatre catégories de groupements à fiscalité propre

- les communautés urbaines (CU) ;
- les communautés d'agglomération (CA) ;
- les syndicats d'agglomération nouvelle (SAN).
- les communautés de communes (CC) ;

B. Quatre types de régimes fiscaux peuvent leur être appliqués

- la taxe professionnelle unique (TPU) ;
- la fiscalité additionnelle ;
- la fiscalité mixte (TPU avec fiscalité additionnelle sur les impôts ménages)
- la taxe professionnelle de zone (TPZ).

1. La taxe professionnelle unique

Seul le groupement perçoit le produit de la taxe professionnelle. Il vote le taux de cette taxe applicable sur l'ensemble de son territoire et en perçoit le produit.

Le taux communautaire de taxe professionnelle ne peut, la première année, dépasser le taux moyen pondéré de cette taxe constaté l'année précédente dans l'ensemble des communes membres. Les années suivantes, l'évolution du taux de taxe professionnelle unique est liée à l'évolution des taux des taxes foncières et de la taxe d'habitation constatée sur le territoire des communes membres qui perçoivent uniquement les produits de ces trois taxes.

2. La fiscalité additionnelle

Les communes membres d'un EPCI à fiscalité additionnelle continuent de voter des taux et de percevoir des produits sur les quatre taxes directes locales (taxe habitation, taxes foncières et taxe professionnelle).

Parallèlement, des taux additionnels sont uniformément appliqués sur l'ensemble du territoire de l'EPCI. La première année, la structure de ces taux est identique à celle des communes membres. Les années suivantes, l'EPCI peut faire varier les taux des quatre taxes en respectant les règles d'encadrement du taux de la taxe professionnelle en fonction des autres taxes.

3. La fiscalité mixte

Ce régime permet aux EPCI à taxe professionnelle unique de lever, en sus de la TPU, une fiscalité additionnelle sur la taxe d'habitation et les taxes foncières.

4. La taxe professionnelle de zone (TPZ)

Sur le territoire d'une zone d'activités économiques (ZAE) gérée ou créée par un EPCI à fiscalité additionnelle, celui-ci perçoit l'intégralité de la taxe professionnelle acquittée par les entreprises. L'évolution du taux de taxe professionnelle de zone est identique aux règles qui prévalent pour les EPCI à TPU.

C. La répartition des EPCI par régimes fiscaux

En 2003, 42% des EPCI relèvent de la TPU comme l'indique le tableau ci-après :

Répartition des EPCI par régimes fiscaux en 2003		
Régime fiscal	Nombre d'EPCI	En % du total des EPCI
Fiscalité additionnelle	1 433	58
<i>dont TPZ</i>	<i>577</i>	<i>23</i>
TPU	1 028	42
Total	2 461	100

Source : DGCL, « Guide statistique de la fiscalité directe locale 2003 ».

II. POIDS ET EVOLUTION DU PRODUIT DE TAXE PROFESSIONNELLE DANS LES RESSOURCES FISCALES DES EPCI A FISCALITE PROPRE

La TP représente une ressource prépondérante au sein des ressources fiscales des EPCI dont le montant ne cesse de croître depuis 2000.

A. La part de la TP dans les ressources fiscales des EPCI est prépondérante

Le tableau ci-dessous présente les montants de taxe professionnelle (en milliers d'euros) perçus par chaque catégorie d'EPCI à fiscalité propre (à l'exclusion de ceux concernés par une transformation), ainsi que leur poids dans le produit total des 4 taxes.

Montants de TP perçus par les EPCI à fiscalité propre en 2003 (en K€)	Communautés de Communes	Communautés Urbaines	Communautés d'agglomération	Syndicat d'agglomération nouvelle	Total EPCI à fiscalité propre
TP additionnelle	366 946	31 830			398 776
TPZ	42 167	2 475			44 642
TPU	1 296 180	1 482 193	4 259 127	339 852	7 377 352
Total du produit de TP	1 705 293	1 516 498	4 259 127	339 852	7 820 770
Part de la TPU dans le produit total de la TP (en %)	76,0%	97,7%	100,0%	100,0%	94,3%
Total du produit des 4 taxes	2 287 044	1 653 884	4 259 127	339 852	8 539 907
Part de la TP dans le produit des 4 taxes (%)	74,6%	91,7%	100,0%	100,0%	91,6%

Source : DGCL, « Guide statistique de la fiscalité directe locale 2003 »

La TP représente **91,6 %** des ressources fiscales des EPCI à fiscalité propre et, en particulier, la totalité de celles des CA et des SAN.

Par ailleurs, la **taxe professionnelle unique** représente **94,3 %** de la TP perçue par les EPCI à fiscalité propre et la totalité des ressources des CA et des SAN.

Deux raisons permettent d'expliquer l'importance de la TPU pour les EPCI :

- les politiques de soutien à la mise en place de CA et de CC à TPU, en particulier le supplément de dotation moyenne par habitant pour les CC à TPU, ont incité les élus à opter pour ce régime fiscal ;
- la TPU est un outil essentiel pour la mise en œuvre des compétences qu'exercent les EPCI, tant par la mise en commun des ressources que par son rôle pour mettre fin à la concurrence fiscale sur un territoire.

La TPU apparaît ainsi comme un élément structurant de l'intercommunalité. De plus, et sous réserve de l'option de l'EPCI pour le régime de la fiscalité mixte, elle amorce une spécialisation : aux EPCI la TP et aux communes membres les impôts ménages.

B. Le produit de la TP des EPCI ne cesse de croître depuis 2000

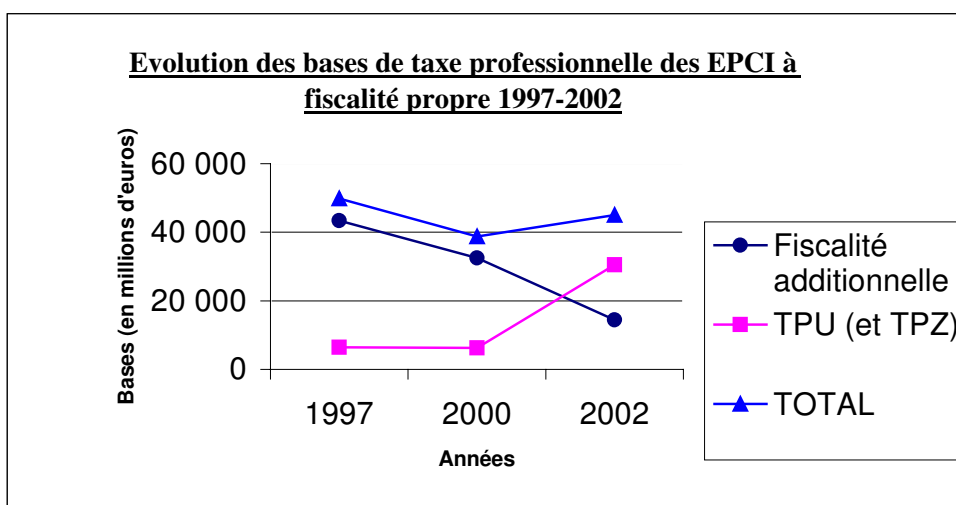
Le tableau et les graphiques présentés ci-dessous retracent l'évolution de 1997 à 2002 de la moyenne des produits, des bases et des taux de taxe professionnelle des EPCI à fiscalité propre distingués selon leur régime fiscal.

Année	1997		2000		2002	
Régime fiscal	Bases moyennes (en M€)	Produit moyen (en M€)	Bases moyennes (en M€)	Produit moyen (en M€)	Bases moyennes (en M€)	Produit moyen (en M€)
Fiscalité additionnelle	43 396	1 445	32 460	1 161	14 451	450
TPU et TPZ	6 435	1 064	6 303	984	30 537	5 098
Total	49 831	2 509	38 763	2 145	44 988	5 548

Source : DGCL, Guides statistiques de la fiscalité directe locale 1997-2002.

Les bases ont logiquement connu des variations importantes du fait de la montée en puissance de l'intercommunalité intégrée utilisant la TPU aux dépens de ceux faisant appel à la fiscalité additionnelle comme l'illustre le graphique ci-après.

L'augmentation des bases des EPCI à TPU à compter de 2000 s'explique par l'impulsion politique forte donnée par la loi du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la coopération intercommunale incitant à la création d'EPCI à fiscalité propre la plus intégrée possible.



En plus des créations *ex-nihilo* provoquées par la loi, cette dernière a aussi amorcé un mouvement de transformation d'EPCI à fiscalité additionnelle en EPCI à TPU ce qui explique la baisse des bases de TP des EPCI à fiscalité additionnelle à compter de 2000.

Enfin, le graphique ci-dessus fait apparaître une baisse de 22% des bases de TP entre 1997 et 2000. Cette baisse, qui représente 11 068 M€ en valeur absolue, s'explique par la suppression progressive, à compter de 1999, de la part salaire dans les bases de TP.

De 2000 à 2002, les bases ont connu une augmentation de 16% pour atteindre 44 988 M€. Cette augmentation s'explique par le développement de l'intercommunalité à fiscalité propre et par la reprise de l'investissement.

Enfin, **le produit de la TPU et de la TPZ a cru de 121 % entre 1997 et 2002** passant de 2 509 M€ à 5 548 M€.

III. LES REGLES DE VOTE DES TAUX DES QUATRE TAXES DIRECTES LOCALES APPLICABLES AUX EPCI A FISCALITE PROPRE

A l'instar des communes, départements et régions (cf. fiche n°12 relative aux règles de liaison des taux), les EPCI sont soumis à certaines règles concernant le vote des taux des impôts directs locaux et notamment le taux de taxe professionnelle

A. Le plafonnement du taux de taxe professionnelle

Le taux de taxe professionnelle voté par les EPCI à taxe professionnelle unique et à taxe professionnelle de zone ne peut chaque année excéder deux fois le taux moyen de cette taxe constaté l'année précédente au plan national pour l'ensemble des communes.

Cette règle du plafonnement ne s'applique pas au vote du taux de taxe professionnelle par les EPCI à fiscalité additionnelle. En revanche, le taux plafond applicable aux communes membres de ces EPCI est réduit du taux appliqué par le groupement l'année précédente.

B. L'évolution du taux de taxe professionnelle voté par les EPCI à fiscalité additionnelle

La fixation des taux des quatre taxes directes est strictement encadrée la première année. Les taux des impôts directs locaux doivent en effet respecter le rapport entre les taux moyens pondérés constatés pour chacune de ces taxes l'année précédente dans l'ensemble des communes membres.

Les conseils communautaires des EPCI à fiscalité additionnelle peuvent, à compter de la deuxième année, faire varier les taux des impôts directs locaux de manière proportionnelle ou différenciée.

• En cas d'évolution proportionnelle, les taux de taxe professionnelle, des taxes foncières et de la taxe d'habitation évoluent de la même manière à la hausse comme à la baisse.

• En cas d'évolution différenciée, le taux de taxe professionnelle ne peut être augmenté, par rapport à l'année précédente, dans une proportion supérieure à l'augmentation du taux de taxe d'habitation ou à l'augmentation du taux moyen pondéré des trois taxes ménages si celle-ci s'avère moins élevée. **Toutefois et depuis la loi de finances pour 2003, les EPCI peuvent augmenter leur taux de taxe professionnelle dans la limite d'une fois et demie l'augmentation du taux moyen pondéré de taxe d'habitation ou, si elle est plus faible, du taux moyen pondéré des trois taxes ménages.**

Il doit par ailleurs être diminué dans une proportion au moins égale soit à la diminution du taux de la taxe d'habitation, soit à celle du taux moyen pondéré des trois taxes ménages, soit à la plus importante de ces deux baisses.

C. L'évolution du taux de taxe professionnelle voté par les EPCI à taxe professionnelle unique et à taxe professionnelle de zone

La première année d'application de la taxe professionnelle unique ou de la taxe professionnelle de zone, le taux de taxe professionnelle ne peut excéder le taux moyen pondéré de cette taxe constaté l'année précédente dans l'ensemble des communes membres.

Les années suivantes, le taux de taxe professionnelle peut être augmenté dans la limite d'une fois et demie la variation à la hausse du taux moyen pondéré de taxe d'habitation des communes membres ou, si elle est plus faible, de la variation du taux moyen pondéré des trois taxes ménages.

Ces EPCI ne sont pas obligés de diminuer leur taux de taxe professionnelle dès lors que les taux des impôts ménages des communes membres diminuent.

Enfin, la loi de finances pour 2004 les autorise, sous certaines conditions, à reporter sur trois ans les hausses du taux de taxe professionnelle qui n'ont pas été appliquées.

Par ailleurs, lorsque le taux de taxe professionnelle est inférieur au taux moyen national de cette taxe, et que le taux moyen pondéré des taxes foncières et de la taxe d'habitation des communes membres est supérieur ou égal au taux moyen pondéré national de ces mêmes taxes, le taux de taxe professionnelle peut être augmenté dans la limite de 5 % du taux moyen national de cette taxe, sans pouvoir excéder ce taux moyen. Les conditions d'application de la majoration spéciale sont plus souples pour ces EPCI que pour les communes (modalités plus souples de calcul des taux de référence). Au surplus, ils peuvent cumuler majoration spéciale et augmentation du taux de taxe professionnelle supérieure à l'augmentation des taux des taxes ménages.

IV. LES RELATIONS FINANCIERES ENTRE LES EPCI A FISCALITE PROPRE ET LEURS COMMUNES MEMBRES

Deux mécanismes principaux ont été mis en place pour réguler les relations financières entre les EPCI et leurs communes membres : l'attribution de compensation et la dotation de solidarité communautaire.

A. L'attribution de compensation (article 1609 nonies C-V du code général des impôts)

L'attribution de compensation est versée par les EPCI à taxe professionnelle unique à leurs communes membres, afin d'assurer la neutralité budgétaire pour chaque partie lors du passage à la taxe professionnelle unique. Il s'agit d'une dépense obligatoire.

La base de calcul de l'attribution de compensation est constituée, pour chaque commune bénéficiaire, par le produit de taxe professionnelle perçu par celle-ci l'année précédant l'institution de la taxe professionnelle unique, augmenté des compensations qu'elle a perçues la même année en contrepartie de la suppression des salaires et de la réduction des recettes dans les bases de taxe professionnelle, ainsi que, le cas échéant, des mesures « pacte de relance pour la ville » prévues par la loi du 14 novembre 1996 dans les zones de redynamisation urbaine et les zones franches urbaines.

Le montant ainsi obtenu est réduit du coût des charges transférées par la commune à l'EPCI.

L'attribution de compensation ne peut être indexée. Elle peut être diminuée lorsque la diminution des bases imposables de taxe professionnelle réduit le produit disponible pour l'EPCI. La réduction de l'attribution peut alors être réduite dans la même proportion.

B. La dotation de solidarité communautaire (article 1609 nonies C-VI du code général des impôts et article 11-III de la loi n° 80-10 du 10 janvier 1980)

La dotation de solidarité communautaire est versée par un EPCI à fiscalité propre à ses communes membres ou aux EPCI à fiscalité propre limitrophes. L'objectif de la dotation de solidarité est péréquateur et s'inscrit dans un processus de réduction des inégalités.

Les communautés urbaines doivent obligatoirement instituer une dotation de solidarité, quel que soit leur régime fiscal.

La dotation est répartie en fonction de l'écart constaté entre le revenu par habitant et le potentiel fiscal par habitant des collectivités bénéficiaires au revenu moyen et au potentiel fiscal moyen sur le territoire de l'EPCI. Des critères complémentaires peuvent être choisis.

Le montant de la dotation est fixé librement par le conseil des communautés percevant la taxe professionnelle unique, en fonction d'un pourcentage du produit de la taxe professionnelle ou du produit des quatre taxes lorsqu'elles perçoivent la fiscalité additionnelle.

Les EPCI à fiscalité propre autres que les communautés urbaines ont la possibilité d'instituer une dotation de solidarité communautaire.

Lorsque l'EPCI relève de la fiscalité additionnelle, la dotation de solidarité est calculée par référence à un certain pourcentage du produit de sa taxe professionnelle ou du produit de ses quatre taxes. Les critères de répartition sont définis par ses statuts.

Lorsque l'EPCI relève de la taxe professionnelle unique, le conseil communautaire fixe librement le montant de la dotation. Les critères de répartition doivent être fixés en tenant compte notamment de l'importance de la population, du potentiel fiscal par habitant et de l'importance des charges des communes membres. Ils doivent être utilisés prioritairement et de manière prépondérante par l'EPCI.

Des critères complémentaires peuvent être institués. Ils doivent toutefois être en principe objectifs et non dépourvus de liens avec la finalité péréquatrice de la dotation de solidarité.

**La compensation des exonérations de taxe professionnelle
décidées par l'Etat et les politiques locales d'exonération**

Il existe deux types d'exonération de taxe professionnelle : celles décidées par l'Etat qui font l'objet d'une compensation par ce dernier et celles décidées librement par les collectivités locales qui ne font l'objet d'aucune compensation.

**I. LA COMPENSATION DES EXONERATIONS DE TAXE PROFESSIONNELLE
DECIDEES PAR L'ETAT**

La compensation est un mécanisme par lequel l'Etat prend à sa charge la diminution des recettes fiscales supportée par la collectivité du fait d'une mesure législative.

A. Les modalités de calcul des compensations

Les bases exonérées par le législateur sont déduites des bases imposables notifiées à la collectivité. En contrepartie, la collectivité reçoit une compensation, dont les modalités de calcul sont fixées par la loi. On distingue deux modalités.

- **La première consiste à évaluer l'année de la réforme la perte de recettes pour chaque collectivité à partir des bases et des taux votés l'année précédant la réforme.** Le montant ainsi déterminé est ensuite indexé (en général comme la dotation globale de fonctionnement). Il peut être versé soit sous la forme d'un prélèvement sur les recettes de l'Etat, soit par le biais d'une dotation (dotation générale de décentralisation ou dotation *ad hoc*¹).

Cette modalité de calcul de la compensation concerne principalement les mesures d'exonération dont la durée n'est pas limitée dans le temps. **C'est notamment le cas de la réforme ayant conduit à la suppression de la fraction imposable des salaires** dans les bases de taxe professionnelle.

- **La seconde consiste à appliquer aux bases exonérées de l'année un taux historique.** Ce taux est en général le taux voté par la collectivité l'année qui précède l'entrée en vigueur de la mesure législative. A titre d'exemple, la compensation versée à raison de l'exonération instituée dans les zones franches urbaines à compter de 1997 est calculée en appliquant aux bases exonérées de l'année le taux de taxe professionnelle voté en 1996 par la collectivité bénéficiaire. Elle concerne les exonérations temporaires décidées par le législateur.

Quelles que soient les modalités retenues, le mécanisme de compensation conduit à substituer l'Etat au contribuable qui est totalement ou partiellement exonéré et n'a de ce point de vue plus de lien avec la collectivité.

¹ Cf., par exemple, la compensation aux régions des pertes de recettes fiscales au titre de la baisse des droits de mutation à titre onéreux ou de la suppression de la part régionale de la taxe d'habitation.

B. Les types d'exonérations compensées

Il existe neuf grandes catégories de compensations principales qui peuvent être distinguées selon qu'il s'agit de compenser des exonérations temporaires ou au contraire sans limitation de durée.

1. Les exonérations sans limite de durée

Les exonérations sans limite de durée sont récapitulées dans le tableau ci-après et détaillées en **pièce jointe n°1**, elles représentent en 2003 un montant de 10 671 M€. 98,5% de ce montant sont aujourd'hui **sans lien avec la matière imposable** et 97,5% sont intégrés à la DGF.

Récapitulatif des compensations d'exonérations de taxe professionnelle sans limite de durée	
Exonérations compensées	Montant (en M€)
Dotations de compensation de la taxe professionnelle (DCTP) :	
- Réduction de la fraction imposable des salaires	280
- Plafonnement des taux	55
- Abattement général de 16 %	1 129 (dont 44 contentieux Pantin ²)
Allègement des bases en Corse (1)	50
Réduction pour création d'établissement	110 (dont 46 contentieux Pantin)
Réduction progressive de la fraction imposable des recettes prise en compte dans le calcul de la TP des titulaires de bénéfices non commerciaux	106
Suppression de la part salaires (2)	8 941
Total	10 671 (dont 90 contentieux Pantin)

(1) Allègement de la TP en Corse de 25% de la part communale et intercommunale et suppression des parts départementale et régionale.

(2) Après déduction du prélèvement effectué au titre de la normalisation des impositions locales de France Télécom.

2. Les exonérations temporaires

Les exonérations temporaires, récapitulées dans le tableau ci-après et détaillées en pièce jointe n°2 représentent un montant de 107 millions d'euros en 2003. Elles sont principalement liées à l'aménagement du territoire. **En cas de changement des bases imposables, il serait nécessaire de repenser les règles techniques de leur mise en œuvre.**

Récapitulatif des compensations d'exonérations temporaires de taxe professionnelle	
Exonérations compensées	Montant (en M€)
Exonération en zone de redynamisation urbaine	33
Exonération en zone franche urbaine	49
Exonération en zone de revitalisation rurale	12
Exonération des artisans en zone de revitalisation rurale	1
Exonérations zone franche et nouveaux investissements en Corse	12
Total	107

² La décision du Conseil d'Etat (CE 18 octobre 2000, n°209324 Ministre/commune de Pantin) a conduit le législateur à prévoir un abondement exceptionnel de la DCTP pour les années 2002 à 2005 afin de compenser la non prise en compte des rôles supplémentaires dans le calcul de la compensation versée en contrepartie de l'abattement général de 16% institué en 1987. Ce montant a représenté 44 M€ en 2003.

C. L'évolution des montants de compensation de 1998 à 2003

Les compensations par l'Etat des exonérations ont augmenté à périmètre courant de 288% entre 1998 et 2003 du fait de la mise en place de la compensation de la suppression de la part salaires, comme le montre le tableau ci-après.

Montants des compensations (en M€)						
Exonérations concernées	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Réduction de la fraction imposable des salaires	422	370	341	311	289	280
Plafonnement des taux	76	69	65	61	57	55
Abattement général de 16%	1 625	1 426	1 314	1 206	1 195*	1 129*
Allègement des bases en Corse	46	43	43	43	44	50
Réduction pour création d'établissement (REI avant 2000)	456	190	50	50	85*	110*
Réduction progressive de la fraction imposable des recettes	-	-	-	-	-	106
Suppression de la part salaires	-	2006	3 498	5 307	7 753	8 941
Exonération en zone de redynamisation urbaine	80	73	69	66	43	33
Exonération en zone franche urbaine	38	44	49	50	47	49
Exonérations en zone de revitalisation rurale	4	9	13	16	16	13
Exonérations zone franche et nouveaux investissements en Corse	29	24	23	24	17	12
Total	2 776	4 254	5 465	7 134	9 546	10 778

*dont 23 M€ au titre du contentieux Pantin

Sur la période, le montant de toutes les autres compensations d'exonérations définitives est en baisse (à l'exception de l'abattement des bases en Corse, quasi stable, et de la réduction progressive de la fraction imposable des recettes concernant la taxe professionnelle des titulaires de bénéfices non commerciaux, prélèvement sur les recettes de l'Etat institué par l'article 26 de la loi de finances pour 2003).

Enfin, il est rappelé qu'à compter de 2004, la compensation de la suppression de la part salaires a été intégrée en totalité dans la dotation globale de fonctionnement (DGF).

II. LES POLITIQUES LOCALES D'EXONERATION

Les collectivités territoriales et leurs groupements à fiscalité propre peuvent par délibération décider d'exonérer de taxe professionnelle certaines entreprises situées sur leur territoire, en raison de la nature de leur activité ou de leur localisation géographique. Les exonérations sont applicables aux bases de taxe professionnelle imposées au profit de la collectivité ayant pris la décision.

Les collectivités ne perçoivent aucune compensation de la part de l'Etat, à raison des pertes de recettes consenties.

Les délibérations instituant ces exonérations doivent en principe être prises avant le 1^{er} octobre d'une année pour être applicables l'année suivante³. Ces possibilités d'exonération peuvent être ouvertes à toutes les collectivités. Dans ce cas, elles sont réservées à certaines entreprises, pour soutenir, soit une politique sectorielle (par exemple, l'exonération sur les entreprises de spectacles et les cinémas), soit une politique gouvernementale (par exemple les installations favorables à l'environnement ou les entreprises nouvelles).

D'autres possibilités exonérations sont réservées à certaines collectivités au regard d'un zonage (zones urbaines sensibles, territoires ruraux de développement prioritaires). Dans ce cas, elles peuvent cumuler les deux caractéristiques (médecins en zone rurale, PME tertiaires en zones PAT).

Le tableau ci-après dresse la liste de ces exonérations qui sont par ailleurs détaillées en pièce jointe n°3.

Récapitulatif des catégories d'exonérations décidées par les collectivités locales	
Objet de l'exonération	Référence du code général des impôts
Caisses de crédit municipal	Article 1464
Entreprises de spectacles	Article 1464 A
Médecins en zone rurale	Article 1464 D
Désulfuration/conversion fioul lourd/gazole	Article 1464 E
Stockage de gaz	Article 1464 F
Matériels de manutention portuaire	Article 1464 G
Activités des établissements publics d'enseignement supérieur et de recherche	Article 1464 H
Installations antipollution	Article 1518 A
Entreprises nouvelles	Article 1464 B
Zones urbaines sensibles	Article 1466 A-I
Aménagement du territoire	Articles 1465 et 1465 B
Jeunes entreprises innovantes	Article 1466 D

Le montant de cotisation de taxe professionnelle correspondant à ces exonérations est pris en compte pour la détermination du supplément de cotisation à acquitter par les entreprises dont la cotisation est inférieure à un certain pourcentage de la valeur ajoutée produite (cotisation minimale).

Toutefois l'existence du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée produite limite parfois l'incidence de ces exonérations.

³ Les délibérations prises dans le cadre du dispositif d'aménagement du territoire (article 1465 du CGI) peuvent intervenir jusqu'au 31 décembre (cf. K de l'annexe III)

PIECE JOINTE N°1

LES EXONERATIONS SANS LIMITE DE DUREE

I. LA DOTATION DE COMPENSATION DE LA TAXE PROFESSIONNELLE (DCTP)

Cette dotation compense aux collectivités les pertes de recettes subies en raison de la réduction de la fraction imposable des salaires dans les bases de taxe professionnelle intervenue en 1983 (de 20 à 18 %), du plafonnement des taux intervenu cette même année, ainsi que de l'abattement général de 16 % appliqué sur les bases depuis 1987.

Le montant net versé au titre de chaque compensation est égal au montant brut (avant actualisation) de l'année précédente, auquel est appliquée l'actualisation annuelle.

Les montants versés en 2003 au titre de chacune de ces trois compensations s'élèvent respectivement à **280 M€**, **55 €** et **1 129 M€**.

Une compensation a été prévue en 1999, 2000 et 2001 (pour un montant total de 188 M€) afin de compenser aux communes et groupements défavorisés les baisses de DCTP engendrées par l'application du mécanisme de l'enveloppe normée. Cette compensation, financée jusqu'en 2003 par le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (FNPTP), est intégrée à compter de 2004 dans la dotation globale de fonctionnement.

II. EXONERATION ET REDUCTION DES BASES EN CORSE

La loi du 27 décembre 1994 portant statut fiscal de la Corse a institué dans l'île deux spécificités en matière d'imposition à la taxe professionnelle.

Depuis 1995, les départements et la collectivité territoriale de Corse (CTC) ne perçoivent plus de taxe professionnelle (articles 1599 bis et 1586 bis du CGI). Cette suppression fait l'objet d'une compensation, égale au montant de bases exonérées multiplié par le taux de taxe professionnelle de 1994 de la collectivité.

Par ailleurs, les bases nettes de taxe professionnelle imposées au profit des communes et des EPCI font l'objet d'un abattement supplémentaire de 25 % compensé par l'Etat. La compensation est égale chaque année au produit des bases abattues par le taux de 1994 de la collectivité concernée.

Au total le montant des compensations versées à ce titre s'est élevé en 2003 à **50 M€**.

III. REDUCTION DES BASES DE TAXE PROFESSIONNELLE EN CAS DE CREATION D'UN ETABLISSEMENT

L'article 1478-II du code général des impôts prévoit, en cas de création d'établissement, la réduction de moitié des bases de taxe professionnelle pour la première année d'imposition.

Cette réduction fait l'objet d'une compensation versée par l'Etat à chaque collectivité subissant de ce fait des pertes de recettes. Son montant est égal au produit du total des réductions de bases accordées à ce titre par le taux de taxe professionnelle de la collectivité applicable pour 1986.

Le montant des compensations versé à ce titre en 2003 s'est élevé à **110 M€**, y compris le complément accordé dans le cadre du règlement du contentieux entre la commune de Pantin et l'Etat.

IV. REDUCTION PROGRESSIVE DE LA FRACTION IMPOSABLE DES RECETTES

L'article 26 de la loi de finances pour 2003 a institué un prélèvement sur les recettes de l'Etat destiné à compenser, à chaque collectivité locale et EPCI doté d'une fiscalité propre, la perte de recettes résultant de la réduction progressive des recettes comprises dans les bases d'imposition à la taxe professionnelle des titulaires des bénéfices non commerciaux (professions libérales). Cette réforme vise à réduire l'impôt, pour ces professions qui n'avaient pas bénéficié de la suppression progressive de la part salaires de la taxe professionnelle, dans les mêmes proportions.

A compter de 2003, la compensation est chaque année égale au produit obtenu en multipliant la perte de base résultant de la réduction (les bases servant au calcul sont celles de 2003) par le taux de taxe professionnelle de la collectivité et de l'EPCI pour 2002.

A partir de 2004, la compensation est chaque année actualisée en fonction du taux d'évolution de la dotation globale de fonctionnement entre 2003 et l'année de versement.

Le montant versé en 2003 à ce titre s'est élevé à **106 M€**.

V. SUPPRESSION PROGRESSIVE DE LA FRACTION IMPOSABLE DES SALAIRES

Le D de l'article 44 de la loi de finances pour 1999 a institué un prélèvement sur les recettes de l'Etat destiné à compenser, à chaque collectivité locale, EPCI doté d'une fiscalité propre ou fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle, la perte de recettes résultant de la suppression progressive de la part salaires et rémunérations comprise dans la base d'imposition à la taxe professionnelle.

Cette suppression résulte de l'application entre 1999 et 2002 d'un abattement croissant annuel sur la fraction des salaires imposables à la taxe professionnelle. Depuis 2003, les salaires ont donc totalement disparu des bases d'imposition à cette taxe.

De 1999 à 2003, la compensation était égale au produit obtenu en multipliant la perte de base des établissements existants au 1^{er} janvier 1999 résultant, pour chaque collectivité, EPCI ou fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle, de l'application de l'abattement annuel, par le taux de taxe professionnelle applicable pour 1998 à la collectivité, à l'EPCI ou au fonds.

Les bases qui ont servi au calcul de la compensation sont celles de 1999, auxquelles a été appliqué sur la période 1999-2003 l'abattement correspondant.

La compensation a par ailleurs été actualisée, au titre des années 2000 à 2003, en fonction du taux d'évolution de la dotation globale de fonctionnement entre 1999 et l'année de versement.

A compter de 2004, le montant de la compensation 2003 est intégré dans la dotation globale de fonctionnement.

Le montant versé en 2003 à ce titre s'est élevé à **8 941 M€**.

PIECE JOINTE N°2**LES EXONERATIONS TEMPORAIRES****I. EXONERATION DANS LES ZONES DE REDYNAMISATION URBAINE (ZRU)
(ARTICLE 1466 A I TER DU CODE GENERAL DES IMPOTS)**

Depuis 1997, sont exonérés pendant 5 ans les établissements de moins de 150 salariés situés dans ces zones ou ayant fait l'objet d'une extension ou d'un changement d'exploitant avant le 31 décembre 2004, sauf décision contraire des collectivités territoriales ou de leurs EPCI à fiscalité propre.

L'exonération est limitée à un montant de base nette imposable fixé pour 2003 à 120 928 € .

L'article 17 de la loi de finances pour 2002 a mis en place une sortie progressive sur trois ans du régime d'exonération pour les établissements exonérés au titre d'une opération intervenue avant le 1^{er} janvier 2002. Ainsi, à l'issue de la période d'exonération, leur base nette imposable fait l'objet d'un abattement égal la première année à 60 % du dernier montant des bases exonérées. L'abattement est ramené à 40 % la deuxième année et à 20 % l'année suivante.

Depuis 2002, l'Etat compense les pertes résultant de la sortie progressive du dispositif ZRU.

Plus récemment, l'article 27 de la loi n° 2003-710 du 1^{er} août 2003 d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine a prolongé le régime d'exonération de taxe professionnelle dans les ZRU pour les créations, extensions d'établissements ou changements d'exploitant intervenus jusqu'au 31 décembre 2008 inclus.

La compensation est égale au montant des bases exonérées de l'année considérée multiplié par le taux de taxe professionnelle de la collectivité de 1996.

Au titre de l'année 2003, la compensation des exonérations dans les ZRU s'élève à **33 M€**. 24 539 établissements ont été exonérés à ce titre dans les 416 ZRU.

**II. EXONERATION DANS LES ZONES FRANCHES URBAINES (ZFU)
(ARTICLE 1466 A-I QUATER ET QUINQUIES DU CODE GENERAL DES IMPOTS)**

Sauf décision contraire des collectivités territoriales ou de leurs EPCI à fiscalité propre, une exonération temporaire de 5 ans a été prévue dans ces zones pour les établissements qui ont fait l'objet, de 1997 à 2001, d'une création, d'une extension ou d'un changement d'exploitant, ainsi que pour les établissements existant au 1^{er} janvier 1997.

Cette exonération est réservée aux établissements appartenant à des entreprises de 50 salariés au plus. En ce qui concerne les établissements existant au 1^{er} janvier 1997, l'exonération bénéficiait à ceux d'entre eux appartenant à une entreprise exerçant une activité dans certains secteurs (construction, commerce et réparation automobiles, commerce de détail et action sociale, assainissement, voirie et gestion des déchets, activités associatives, activités récréatives, culturelles et sportives, services personnels) ou faiblement exportatrice (au plus 15 % de leur chiffre d'affaires total hors taxes à l'exportation). L'exonération est accordée dans la limite d'un montant de bases nettes imposables de 326 197 € pour 2003.

L'article 79 de la seconde loi de finances rectificative pour 2002 a prolongé l'exonération de taxe professionnelle pour les créations intervenues dans les ZFU entre le 1^{er} janvier 2002 et le 1^{er} janvier 2008.

Au terme de la période d'exonération, l'ensemble des établissements exonérés bénéficie d'un abattement dégressif sur trois ans comme dans les ZRU. Cependant, pour les entreprises de moins de 5 salariés, l'abattement s'applique pendant neuf ans. Son montant est égal à 60 % de la dernière base exonérée les cinq premières années, à 40 % les sixième et septième années, et à 20 % les huitième et neuvième années.

L'article 27 de la loi n° 2003-710 du 1^{er} août 2003 a créé une exonération de taxe professionnelle de cinq ans applicable de plein droit, sauf délibération contraire des collectivités, pour les établissements existants au 1^{er} janvier 2004 dans les 41 nouvelles ZFU instituées par cette loi, ainsi que pour les établissements créés ou ayant fait l'objet d'une extension dans ces zones entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2008 (I quinquies de l'article 1466 A du CGI).

La compensation versée par l'Etat est égale au produit des bases exonérées de l'année considérée par le taux de taxe professionnelle de la collectivité pour 1996.

En 2003, le montant versé à ce titre s'est élevé à **49 M€**. 23 564 établissements ont été exonérés dans les 40 ZFU instituées à compter de 1997. Ces chiffres n'intègrent pas les nouvelles ZFU créées par la loi du 1^{er} août 2003. Le coût de la compensation devrait donc croître dans les années à venir.

III. EXONERATION DANS LES ZONES DE REVITALISATION RURALE (ZRR) (ARTICLE 1465 A DU CODE GENERAL DES IMPOTS)

L'exonération de 5 ans dans les ZRR, initialement réservée aux créations et extensions d'activités industrielles ou de recherche scientifique ou technique, ou de services de direction d'études, d'ingénierie et d'informatique réalisées entre 1995 et 1998, a été étendue, à compter du 1^{er} janvier 1998, aux « décentralisations » d'activités industrielles ou de recherche scientifique et technique, de services de direction, d'études, d'ingénierie et d'informatique, aux opérations de reconversion, aux reprises d'établissements en difficulté, ainsi qu'aux artisans qui effectuent principalement des travaux de fabrication, de transformation, de réparation ou des prestations de services, et pour lesquels la rémunération du travail représente plus de 50 % du chiffre d'affaires global.

Ce dispositif est applicable sur le territoire de 11 700 communes correspondant à 39 % du territoire métropolitain, **sauf décision contraire** des collectivités territoriales ou de leurs EPCI à fiscalité propre.

Les collectivités ou EPCI concernés par ces exonérations perçoivent en contrepartie une compensation, calculée multipliant la perte de base résultant chaque année et pour chaque collectivité de l'exonération par le taux de taxe professionnelle de la collectivité ou de l'EPCI pour 1997.

Au titre de 2003, la compensation des exonérations dans les zones de revitalisation rurale s'est élevé à **13 M€**. 942 établissements ont été exonérés à ce titre.

**IV. EXONERATIONS ACCORDEES A CERTAINES ENTREPRISES EN CORSE
(ARTICLES 1466 B, B BIS ET C DU CODE GENERAL DES IMPOTS)**

L'article 1466 B du code général des impôts a permis, sauf délibération contraire des collectivités territoriales ou de leurs EPCI à fiscalité propre, d'exonérer de taxe professionnelle pendant 5 ans et dans la limite d'un montant de bases nettes fixé à 326 197 € pour 2003, les créations et extensions d'activités industrielles, commerciales ou artisanales intervenues de 1997 à 2001 en Corse.

L'article 48 de la loi du 22 janvier 2002 relative à la Corse a remplacé ce dispositif par une nouvelle exonération qui porte sur les investissements des PME réalisés dans l'île à partir du 1^{er} janvier 2002 (article 1466 C). Il a par ailleurs mis en place un mécanisme de sortie progressive du régime d'exonération sur trois ans au titre de la zone franche de Corse (article 1466 B bis).

La perte de recettes résultant de ces différents dispositifs fait l'objet d'une compensation aux collectivités concernées égale au produit des bases exonérées par le taux de taxe professionnelle voté en 1996 par les collectivités.

En 2003, le montant des allocations compensatrices versées par l'Etat à ce titre s'est élevé à **12 M€**. 1 472 établissements ont été exonérés à ce titre.

PIECE JOINTE N°3**LES EXONERATIONS APPLICABLES SUR DECISION DES COLLECTIVITES LOCALES****I. EXONERATION DES CAISSES DE CREDIT MUNICIPAL**

Les conseils municipaux peuvent décider d'exonérer totalement ou partiellement de taxe professionnelle, les caisses de crédit municipal.

II. EXONERATION DE CERTAINES ENTREPRISES DE SPECTACLES

Les collectivités territoriales ou leurs groupements à fiscalité propre peuvent exonérer de taxe professionnelle :

- dans la limite de 100 %, certaines entreprises de spectacles classées dans les cinq premières catégories définies à l'article 1^{er} de l'ordonnance n° 45-2339 du 13 octobre 1945 (théâtres nationaux, autres théâtres, tournées théâtrales, concerts, cabarets artistiques) ;

- dans la limite de 100 %, les établissements de spectacles cinématographiques, qui réalisent en moyenne hebdomadaire moins de 5 000 entrées et bénéficient d'un classement « art et essai » au titre de l'année de référence ;

- dans la limite de 66 %, les établissements de spectacles cinématographiques situés dans des communes de moins de 100 000 habitants et qui réalisent en moyenne hebdomadaire moins de 2 000 entrées ;

- dans la limite de 33 %, tous les autres établissements de spectacles cinématographiques.

III. EXONERATION DES MEDECINS ET AUXILIAIRES MEDICAUX EXERÇANT EN MILIEU RURAL

Les médecins et auxiliaires médicaux mentionnés aux livres Ier et III de la quatrième partie du code de la santé publique et soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux, qui s'installent pour la première fois à titre libéral dans une commune de moins de 2 000 habitants, peuvent être exonérés, sur délibération des collectivités territoriales ou de leurs groupements à fiscalité propre, de taxe professionnelle pour les deux années qui suivent leur installation.

Cette délibération demeure applicable tant qu'elle n'a pas été modifiée ou rapportée, et tant que le recensement général ne fait pas apparaître une population égale ou supérieure à 2 000 habitants.

Les délibérations prises par les conseils municipaux s'appliquent également à la cotisation de péréquation de taxe professionnelle.

IV. EXONERATION DES INSTALLATIONS DE DESULFURATION OU DE CONVERSION DU FIOUL LOURD EN GAZOLE

Les collectivités territoriales et leurs groupements à fiscalité propre peuvent exonérer les entreprises pendant 10 ans, pour la part qui leur revient, sur la moitié de la valeur locative des installations de désulfuration du gazole et du fioul lourd ou de celles de conversion profonde du fioul lourd en gazole, fioul domestique ou carburant pour automobile.

IV. EXONERATION DES INSTALLATIONS DE STOCKAGE DE GAZ

Les collectivités territoriales et leurs groupements à fiscalité propre peuvent exonérer pendant 5 ans les entreprises sur la totalité de la valeur locative des installations de stockage de gaz liquéfié d'au moins 200 tonnes qui, pour un motif d'intérêt général, font l'objet d'un transfert à l'intérieur d'une même commune ou dans une autre commune.

V. EXONERATION DES MATERIELS DE MANUTENTION PORTUAIRE

Les collectivités territoriales et leurs groupements peuvent exonérer de taxe professionnelle la valeur locative des matériels de manutention portuaire exploités au 31 décembre 2000, ou de ceux acquis ou créés en vue de leur remplacement.

Ces matériels doivent être rattachés à un établissement d'une entreprise de manutention portuaire situé dans le ressort d'un port exonéré de taxe professionnelle en application du 2° de l'article 1449 du CGI, c'est-à-dire dans un port autonome ou un port géré par les collectivités locales, des établissements publics ou des sociétés d'économie mixte, à l'exception des ports de plaisance.

L'exonération est applicable jusqu'en 2006.

VI. EXONERATION DE CERTAINES ACTIVITES DES ETABLISSEMENTS PUBLICS ADMINISTRATIFS D'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE RECHERCHE

Les collectivités locales et leurs EPCI à fiscalité propre peuvent exonérer de taxe professionnelle les activités des établissements publics administratifs d'enseignement ou de recherche gérées par des services d'activité industrielle et commerciale créés par la loi n° 99-587 du 12 juillet 1999 sur l'innovation et la recherche.

VII. REDUCTION DE LA VALEUR LOCATIVE DE CERTAINES INSTALLATIONS FAVORABLES A L'ENVIRONNEMENT

Les collectivités locales et leurs groupements à fiscalité propre peuvent réduire en totalité (au lieu de 50 %) la valeur locative des installations visées aux articles 39 AB et 39 quinquies DA, E et F du CGI et destinées à la lutte contre la pollution des eaux et de l'atmosphère, à économiser l'énergie ou à réduire le bruit.

La réduction peut concerner à la fois la taxe professionnelle et la taxe foncière sur les propriétés bâties selon la nature des matériels concernés.

VIII. EXONERATION DES ENTREPRISES NOUVELLES

L'exonération de deux ans de taxe professionnelle des entreprises nouvelles s'applique aux entreprises qui bénéficient des exonérations prévues aux articles 44 sexies et 44 septies du code général des impôts au titre des impositions sur les bénéfices des entreprises. Elle est décidée par les collectivités et leurs groupements dotés d'une fiscalité propre dans le ressort desquels sont situés les établissements des entreprises en cause.

Les délibérations des collectivités doivent être de portée générale. Elles peuvent concerner les établissements créés ou repris ou l'une ou l'autre de ces deux catégories d'établissement. En revanche, au sein de chaque catégorie, les collectivités ne peuvent écarter certains établissements.

IX. EXONERATION APPLICABLE DANS LES ZONES URBAINES SENSIBLES

Les collectivités territoriales et leurs groupements à fiscalité propre peuvent, chacun pour la part qui lui revient, instituer une exonération temporaire en faveur des créations ou extensions d'établissements réalisées dans des périmètres définis par les conseils municipaux au sein des zones urbaines sensibles.

Il appartient aux seuls conseils municipaux de délimiter le périmètre à l'intérieur duquel l'exonération est applicable. Cette délibération peut toutefois être prise par les groupements substitués aux communes pour la perception de la taxe professionnelle (EPCI à taxe professionnelle unique et syndicats d'agglomération nouvelle). Le périmètre ainsi fixé s'impose aux autres collectivités (départements, régions) et groupements sur le territoire desquels il est situé.

Chaque collectivité ou groupement fixe le taux et la durée de l'exonération sans que celle-ci puisse avoir pour effet de reporter de plus de cinq ans l'application du régime de droit commun.

L'exonération est réservée aux établissements employant moins de 150 salariés.

X. EXONERATIONS LIEES A L'AMENAGEMENT DU TERRITOIRE

a - Les entreprises peuvent bénéficier d'une exonération temporaire lorsqu'elles réalisent dans les **territoires ruraux de développement prioritaire** (TRDP) et dans les **zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire** (PAT), modifiées par le décret n° 2001-312 du 11 avril 2001, certaines opérations limitativement énumérées par la loi.

Dans ces zones, les collectivités locales et leurs groupements dotés d'une fiscalité propre peuvent, par une délibération de portée générale, exonérer de la taxe professionnelle en totalité ou en partie les entreprises qui procèdent sur leur territoire, soit à des décentralisations, extensions ou créations d'activités industrielles ou de recherche scientifique et technique, ou de services de direction, d'études, d'ingénierie et d'informatique, soit à une reconversion dans le même type d'activités, soit à la reprise d'établissements en difficulté exerçant le même type d'activités (art. 1465 du CGI).

La délibération doit fixer la durée de l'exonération (qui ne peut avoir pour effet de reporter de plus de cinq ans l'application du régime d'imposition de droit commun), la quotité de l'exonération et la nature des opérations exonérées.

b - L'article 1465 B du CGI précise les **critères d'éligibilité** à l'exonération prévue à l'article 1465 des petites et moyennes entreprises situées dans les zones éligibles à la PAT pour les seules activités tertiaires, au titre des opérations visées au a. ci-dessus et réalisées depuis le 1^{er} janvier 1995 : elles doivent employer moins de 250 salariés et réaliser soit un chiffre d'affaires inférieur à 40 M€, soit un total de bilan inférieur à 27 M€. Par ailleurs, le capital doit être détenu pour 75 % au moins par des personnes physiques, ou par une société répondant aux mêmes conditions dont le capital est détenu pour 75 % au moins par des personnes physiques.

c - Les exonérations de taxe professionnelle notamment pour les entreprises situées en zone PAT ou TRDP doivent être prises en compte pour la détermination du cumul des aides publiques, conformément à l'article 87 du Traité instituant la Communauté Européenne.

Lorsqu'une entreprise reçoit au moins deux aides provenant de régimes différents, le total des aides versées doit respecter les seuils fixés pour le **cumul des aides** à finalités différentes.

Dans ce cas, toutes les aides publiques versées à l'entreprise sont comptabilisées (aides à finalité régionale, aide à l'emploi, la formation, l'environnement etc...). Les taux de cumul sont fixés selon l'importance de l'investissement sur l'assiette totale du projet.

XI. EXONERATION DES JEUNES ENTREPRISES INNOVANTES

Les collectivités territoriales et leurs EPCI à fiscalité propre peuvent exonérer de taxe professionnelle pour une durée de sept ans les jeunes entreprises innovantes, définies à l'article 44 sexies 0-A du code général des impôts, existant au 1^{er} janvier 2004 ou créées entre cette date et le 31 décembre 2013.

Lorsque l'entreprise a été créée antérieurement au 1^{er} janvier 2004, elle doit l'avoir été depuis moins de huit ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

L'exonération s'applique dans les limites prévues par le règlement (CE) n°69/2001 de la Commission du 12 janvier 2001 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides *de minimis*.

Fiche n° 11 Les mécanismes de péréquation de la taxe professionnelle
--

Les bases et les produits de taxe professionnelle sont très inégalement répartis sur le territoire. Ainsi, 1 650 communes (soit 4,5 % des communes représentant 38,5 % de la population) perçoivent 80% du produit de TP (cf. fiche n° 8).

Face à cette situation, l'Etat intervient pour réduire les écarts de richesse entre collectivités. L'article 72-2 de la Constitution consacre désormais ce rôle et fait de la péréquation un principe constitutionnel. Les dotations aux collectivités locales constituent l'outil principal de cette péréquation.

Avant 2004, celle-ci s'effectuait principalement par la dotation globale de fonctionnement (DGF, 4,5 Md€ en 2003), par le Fonds National de Péréquation de la Taxe Professionnelle (FNPTP) (1,5 Md€) et le Fonds National de Péréquation (FNP) lui-même alimenté par le solde du FNPTP. Ce fonds était abondé par des dotations de l'Etat et par des produits fiscaux (une partie de la cotisation nationale de péréquation et la fiscalité de La Poste et France Télécom). Ce dispositif, réformé en 2004, est décrit en **pièce jointe n°2**.

Si aujourd'hui, l'essentiel de la péréquation s'effectue au travers des dotations de l'Etat, le législateur a cependant institué des mécanismes de péréquation fiscale ou liés à la fiscalité, qui prennent en compte l'importance des bases de taxe professionnelle ou la richesse relative des collectivités.

I. LES MECANISMES DE PEREQUATION DE PROXIMITE

A. Les fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP) et leurs dispositifs complémentaires

Ils constituent un dispositif de péréquation horizontale alimenté par une partie de la taxe professionnelle d'établissements qualifiés d'exceptionnels au regard de leurs bases rapportées à la population de la commune d'implantation.

Le mécanisme des FDPTP est complété par deux dispositifs spécifiques concernant, d'une part certaines grandes surfaces de détail et d'autre part les plates-formes aéroportuaires d'Orly et de Roissy-Charles-de-Gaulle, ce dernier dispositif ayant été institué au bénéfice des communes subissant des nuisances sonores.

Le montant total des ressources des FDPTP s'est élevé en 2003 à **522 M€**.

1. Les FDPTP (article 1648 A du code général des impôts)

a) l'alimentation des fonds

Les fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle sont alimentés par l'écêtement des bases de taxe professionnelle des établissements dits exceptionnels.

L'**écrêtement** est pratiqué dès lors que les bases d'un établissement, rapportées à la population de la commune d'implantation, excèdent le **double de la moyenne des bases de taxe professionnelle par habitant** constatée au niveau national.

Les fonds perçoivent également les **compensations versées par l'Etat** relatives à l'abattement général de 16 %, à la suppression de la part salaires ainsi qu'aux exonérations en zone franche urbaine ou en zone de redynamisation urbaine, dès lors qu'ils subissent des pertes de recettes en raison de ces diminutions de bases.

Ce dispositif d'écèlement est appliqué aux communes, ainsi qu'aux communautés de communes à l'exception de celles issues de districts créés avant le 8 février 1992 et ayant opté pour la taxe professionnelle unique à compter de 2002.

Le montant versé au fonds est égal au produit des bases écrêtées par le taux de taxe professionnelle de la collectivité d'implantation ou, pour les communautés de communes à fiscalité additionnelle issues de districts créés avant le 8 février 1992, par le différentiel de taux positif entre le taux de 1998 et le taux de l'année précédant l'année d'imposition.

Les communautés de communes issues de districts créés avant le 8 février 1992 et ayant opté pour la taxe professionnelle unique à compter de 2002, ainsi que les communautés d'agglomération et les communautés urbaines à taxe professionnelle unique, ne sont pas soumises à l'écèlement. En revanche, elles doivent verser aux fonds une garantie sous forme de prélèvement sur leurs ressources dès lors qu'un écèlement était pratiqué sur leur territoire l'année précédant celle de leur constitution.

Le montant de base de ce prélèvement est égal au dernier écèlement effectué. Il peut ensuite augmenter ou diminuer en fonction de l'évolution du produit de taxe professionnelle de l'établissement exceptionnel.

En 2002, les produits écrêtés versés aux fonds s'élevaient à **308,4 M€**, les montants prélevés à **175,5 M€**, soit un total de **483,9 M€**. Le montant d'allocations compensatrices versé au fonds s'est élevé à **139 M€** en 2003.

b) la répartition des ressources des fonds

Les ressources des FDPTP sont réparties soit par le conseil général, soit par une commission interdépartementale dans le cas où des communes pouvant prétendre à la répartition sont situées dans des départements limitrophes à celui où est situé l'établissement exceptionnel.

Un **pourcentage des ressources** des fonds est d'abord **reversé aux EPCI** dont les bases de taxe professionnelle sont écrêtées. Ce pourcentage dépend du régime fiscal des EPCI et de leur date de création. Un **prélèvement prioritaire** est ensuite effectué **au profit des communes d'implantation** des établissements dits « exceptionnels » dès lors qu'elles doivent faire face aux annuités de certaines catégories d'emprunts contractés avant le 1^{er} juillet 1975. Le **solde** est **réparti entre les communes** dites « **concernées** » et les collectivités **défavorisées**.

Les communes concernées sont celles situées à proximité de l'établissement exceptionnel lorsqu'elles ou leurs EPCI subissent de ce fait un préjudice ou une charge quelconque, en particulier lorsqu'une partie des salariés de l'établissement y réside.

Les collectivités défavorisées sont définies par le conseil général ou la commission interdépartementale de répartition, en fonction de la faiblesse de leur potentiel fiscal ou de l'importance de leurs charges.

2. La péréquation liée à la taxe professionnelle des grandes surfaces de détail (article 1648 AA du code général des impôts)

Les magasins de commerce de détail qui sont soumis à cette péréquation de la taxe professionnelle sont des établissements dont la création ou l'extension est soumise à une autorisation de la commission départementale d'urbanisme commercial, délivrée après le 1^{er} janvier 1991, et qui répondent à certaines conditions de surface, dans des départements et des cantons de faible densité.

Seules les bases imposées au profit des communes sont soumises à ce dispositif.

Le total des produits de taxe professionnelle alimentant cette péréquation s'est élevé à **9 M€** en 2002.

a) l'alimentation de la péréquation

Lorsqu'une grande surface répond aux conditions d'écrêtement et constitue aussi un établissement exceptionnel au sens de l'article 1648 A du code général des impôts, ses **bases** de taxe professionnelle sont **d'abord écrêtées au profit des fonds départementaux** de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP).

Puis, sur les bases de l'établissement restant imposables au profit de la commune, **s'applique le dispositif de péréquation des grandes surfaces** à hauteur de 80 % de leur montant. Dans les communes membres d'une communauté de communes à fiscalité additionnelle, ce pourcentage est ramené à 40%.

Les EPCI ne sont pas concernés par ce dispositif.

Le montant versé au fonds est égal au produit de ces bases écrêtées par le taux de taxe professionnelle voté par la commune d'implantation de la grande surface.

b) répartition des sommes

Les sommes issues des écrêtements des bases communales de taxe professionnelle des grandes surfaces sont réparties par le préfet :

- à concurrence de 15 % **au profit d'un fonds régional** dont les ressources sont ensuite réparties entre les fonds départementaux d'adaptation du commerce rural, en raison inverse du potentiel fiscal par km² de chaque département. Ces sommes sont alors distribuées par une commission départementale d'adaptation du commerce rural réunie au moins deux fois par an à l'initiative du préfet ;

- à concurrence de 85 % **au profit des communes situées dans une zone de chalandise** de l'établissement, c'est-à-dire celles dont tout ou partie du territoire se trouve à une distance de 5 kilomètres d'un point quelconque de l'ensemble commercial. Cette distance est portée à 10 kilomètres lorsque la surface de vente des magasins concernés est égale ou supérieure à 5 000 m².

Pour cette dernière fraction, la répartition est faite en proportion des populations des communes intéressées, sans que le versement puisse excéder, pour chacune des communes autres que la ou les communes d'implantation de l'ensemble commercial, 50 % des sommes à répartir.

3. Les fonds de compensation des nuisances aéroportuaires (FCNA) (article 1648 AC du code général des impôts)

A compter de 2000, deux fonds de compensation des nuisances aéroportuaires (FCNA) des communes riveraines des aéroports de Paris-Orly et de Paris-Charles-de-Gaulle ont été institués.

Chacun de ces fonds est alimenté par une **contribution annuelle** votée par le conseil d'administration de l'établissement public Aéroport de Paris, et par un **prélèvement de 40 % sur les ressources des fonds départementaux de péréquation** de la taxe professionnelle (FDPTP) destinées aux communes concernées et issues de l'écrêtement des établissements exceptionnels situés dans une commune comprise dans les limites territoriales de chaque aéroport.

Les ressources du FCNA de Paris-Charles-de-Gaulle sont attribuées aux communes dont le territoire se situe, au 1^{er} janvier de l'année de répartition, en totalité ou en partie dans le plan de gêne sonore (PGS) de cet aéroport. Les ressources du FCNA de Paris-Orly sont attribuées aux communes dont la population se situe, au 1^{er} janvier de l'année de répartition, en totalité ou en partie dans le PGS de cet aéroport.

Sont exclues de la répartition les communes dont le potentiel fiscal par habitant est supérieur au double du potentiel fiscal moyen par habitant des communes du PGS concerné.

Les ressources sont réparties entre les communes éligibles au prorata de la population communale concernée par le PGS, majorée du quart de la population communale située hors du PGS, et en proportion de l'écart relatif entre le potentiel fiscal moyen par habitant des communes du PGS concerné et le potentiel fiscal par habitant de chaque commune.

Depuis 2000, la contribution globale d'Aéroport de Paris aux deux fonds s'élève chaque année à 4 573 471 €, répartis sur chacun des deux FCNA au prorata de la population touchée par les PGS, celle de Roissy étant toutefois affectée d'un coefficient de 1,75 afin de tenir compte des nuisances sonores nocturnes. Ainsi, au titre de la contribution d'Aéroport de Paris (ADP), 1 959 931 € sont répartis annuellement au profit des communes du FCNA de Roissy et 2 613 540 € au profit des communes du FCNA d'Orly.

En 2002, les ressources du FCNA de Paris-Orly issues des FDPTP se sont élevées à 684 870 €, celles du FCNA de Paris-Charles-de-Gaulle à 3 182 535 €.

L'article 5 de la loi n° 2004-172 du 23 février 2004 portant création des communautés aéroportuaires a prévu d'attribuer les ressources des FCNA aux communautés aéroportuaires des deux aéroports parisiens, à compter de la date de leur création. Celles-ci seront attribuées à leurs communes et EPCI membres, en fonction des critères définis par les conseils d'administration des communautés aéroportuaires.

Montants perçus par les FCNA de Paris-Orly et Paris-Roissy-Charles-de-Gaulle (en euros)							
2000		2001		2002		2003*	
Orly	Roissy	Orly	Roissy	Orly	Roissy	Orly	Roissy
4 002 528	4 508 628	3 071 221	4 981 867	3 298 410	5 123 309	2 613 540	1 959 931

* : contribution ADP seulement

B. Le fonds de solidarité des communes de la région Ile de France (FSRIF) (articles L. 2531-12 à L. 2531-16 du CGCT)

Le FSRIF assure une redistribution entre communes de la région Ile-de-France, par prélèvement sur les ressources fiscales des communes les plus favorisées au profit des communes les plus défavorisées.

1. L'alimentation du fonds

Le FSRIF créé par la loi n°91-429 du 13 mai 1991 a pour objectif de contribuer à l'amélioration des conditions de vie dans les communes urbaines d'Ile-de-France supportant des charges particulières au regard des besoins sociaux de leur population sans disposer de ressources fiscales suffisantes.

La loi n° 96-241 du 26 mars 1996 portant diverses dispositions relatives aux concours de l'Etat aux collectivités territoriales et aux mécanismes de solidarité financière entre collectivités territoriales a modifié, d'une part, les modalités de détermination des communes contributives et, d'autre part, les mécanismes de répartition du fonds en lui transposant le dispositif existant pour la dotation de solidarité urbaine (DSU).

Deux prélèvements composent les ressources du FSRIF, **le premier prélèvement est lié au potentiel fiscal des communes, le second, lié aux bases de taxe professionnelle des communes et EPCI à TPZ**, a été créé par la loi n° 99-586 du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale.

Ce dernier prélèvement s'applique aux communes et aux établissements publics de coopération intercommunale ayant opté pour l'instauration d'une taxe professionnelle de zone dont les bases de taxe professionnelle par habitant sont supérieures à 3,5 fois la moyenne des bases de TP par habitant constatée au niveau national.

Le montant du prélèvement est égal au produit du taux de taxe professionnelle en vigueur dans la commune (pour les EPCI, c'est le taux de zone qui est retenu) par 75% des bases par habitant excédant le seuil précité, multiplié par la population totale de la commune ou de l'établissement public de coopération intercommunale.

Lorsque la commune ou l'établissement public de coopération intercommunale fait l'objet d'un prélèvement au profit du FDPTP, sa contribution est minorée du montant de ce prélèvement constaté l'année précédente.

En dernier lieu, le second prélèvement est plafonné à hauteur de 10% des dépenses réelles de fonctionnement des communes et des EPCI constatées dans le compte administratif afférent au pénultième exercice (2002 pour 2004).

Par ailleurs, la loi du 12 juillet 1999 a prévu une montée en charge progressive du second prélèvement. Ainsi, en 2003, seuls 80% du montant calculé en application des dispositions précédentes ont été prélevés sur les communes. En 2004, la montée en charge est achevée et 100 % du montant de la contribution sont désormais effectivement prélevés.

La contribution de ces communes au second prélèvement s'élève en 2004 à 20.411.007 €.

Au total, la contribution des communes au titre des deux prélèvements du FRSIF s'élève en 2004 à 157 812 043 € (137 401 036 € pour le premier prélèvement et 20 411 007 € pour le second) auxquels il convient de déduire le déficit de gestion des exercices antérieurs qui atteint 680 676 €, soit un montant net de 157 131 367 € en 2004.

2. La répartition des ressources du fonds

La loi du 26 mars 1996 précitée a transposé au fonds de solidarité des communes de la région d'Ile-de-France le mécanisme de l'indice synthétique de ressources et de charges existant pour la dotation de solidarité urbaine.

Cet indice fait intervenir quatre critères : le potentiel fiscal par habitant de la commune à hauteur de 55%, la proportion de logements sociaux dans le total des logements de la commune pour 15%, la proportion de bénéficiaires d'APL pour 20% et le revenu par habitant pour 10%.

La loi n° 99-586 du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale a par ailleurs élargi la part des communes éligibles au FSRIF à compter de 2000.

Depuis 2000, sont donc éligibles au FSRIF :

- la première moitié des communes de 10 000 habitants et plus de la région d'Ile-de-France, classées par ordre décroissant de la valeur de leur indice, soit 122 communes en 2004 comme en 2003. En 1999, seules 40 % des communes de 10 000 habitants et plus étaient éligibles, soit 98 communes ;

- les premiers 18 % des communes de 5 000 à 9 999 habitants de cette même région, classées de la même manière, soit 20 communes en 2004, comme en 2003. En 1999, cette proportion était de 10 %, soit 10 communes.

II. LES MECANISMES DE COMPENSATION ASSURANT UNE FORME DE PEREQUATION

A. Les baisses de la Dotation de Compensation de la Taxe Professionnelle

Elles ont été compensées entre 1998 et 2001 pour certaines communes ou groupements par le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle. Ces compensations sont désormais intégrées dans la DGF.

Les lois de finances pour 1999, 2000 et 2001 ont en effet prévu, pour chacune de ces trois années, la compensation par le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle des baisses de la dotation de compensation de la taxe professionnelle enregistrées par les communes éligibles l'année précédente à la dotation de solidarité urbaine (DSU) ou à la première fraction de la DSR, les groupements comprenant au moins une de ces communes, ainsi que les communes bénéficiaires l'année précédente de la seconde fraction de la dotation de solidarité rurale (DSR), sous réserve que leur potentiel fiscal par habitant soit inférieur à 90 % du potentiel fiscal de leur strate.

La loi de finances pour 2002 a consolidé la compensation reçue par les collectivités défavorisées au titre des pertes enregistrées entre 1998 et 2001. Le dispositif de compensation aux collectivités locales défavorisées de la baisse de la dotation de compensation de la taxe professionnelle enregistrées entre 1999 et 2001, qui atteint en cumulé **188 M€**, a été reconduit en 2003.

La loi de finances pour 2004 a prévu la pérennisation de cette compensation au travers de son intégration de manière définitive dans la dotation globale de fonctionnement (DGF) des collectivités bénéficiaires.

B. Les pertes de bases de taxe professionnelle

L'Etat a compensé aux communes et à leurs groupements à fiscalité propre éligibles les pertes de bases de taxe professionnelle qu'ils subissent d'une année sur l'autre, ce qui constitue une forme indirecte de péréquation.

L'article 53 de la loi de finances pour 2004 a ainsi institué à compter de 2004 un prélèvement sur les recettes de l'Etat, qui se substitue au fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (2nde fraction de la 1^{ère} part), destiné à verser une compensation aux communes et aux établissements publics de coopération intercommunale qui enregistrent d'une année sur l'autre une perte importante de bases d'imposition à la taxe professionnelle ou de ressources de redevance des mines (RDM).

Aux termes du I de l'article précité, l'attribution versée la première année de constatation de la perte de bases de taxe professionnelle ou de la diminution de redevance des mines aux communes et aux établissements publics de coopération intercommunale éligible est égale à 90 % de la perte de produit enregistrée. Les deuxième et troisième années, les compensations sont respectivement égales à 75 % et 50 % de l'attribution reçue la première année.

Sont éligibles les communes ayant subi une perte de produit de taxe professionnelle ou de ressources de redevance des mines, supérieure à un certain seuil (5 350 € en 2003 et 5 250 € en 2004) ou supérieure à 10 % du produit de taxe professionnelle ou de redevance des mines de l'année précédente.

Par ailleurs, la perte de produit de taxe professionnelle doit représenter au moins 1 % du produit fiscal de l'année des quatre impôts directs locaux. La perte de redevance des mines doit quant à elle être au moins égale à 1 % de ce produit fiscal augmenté du produit de la redevance des mines perçue l'année précédente.

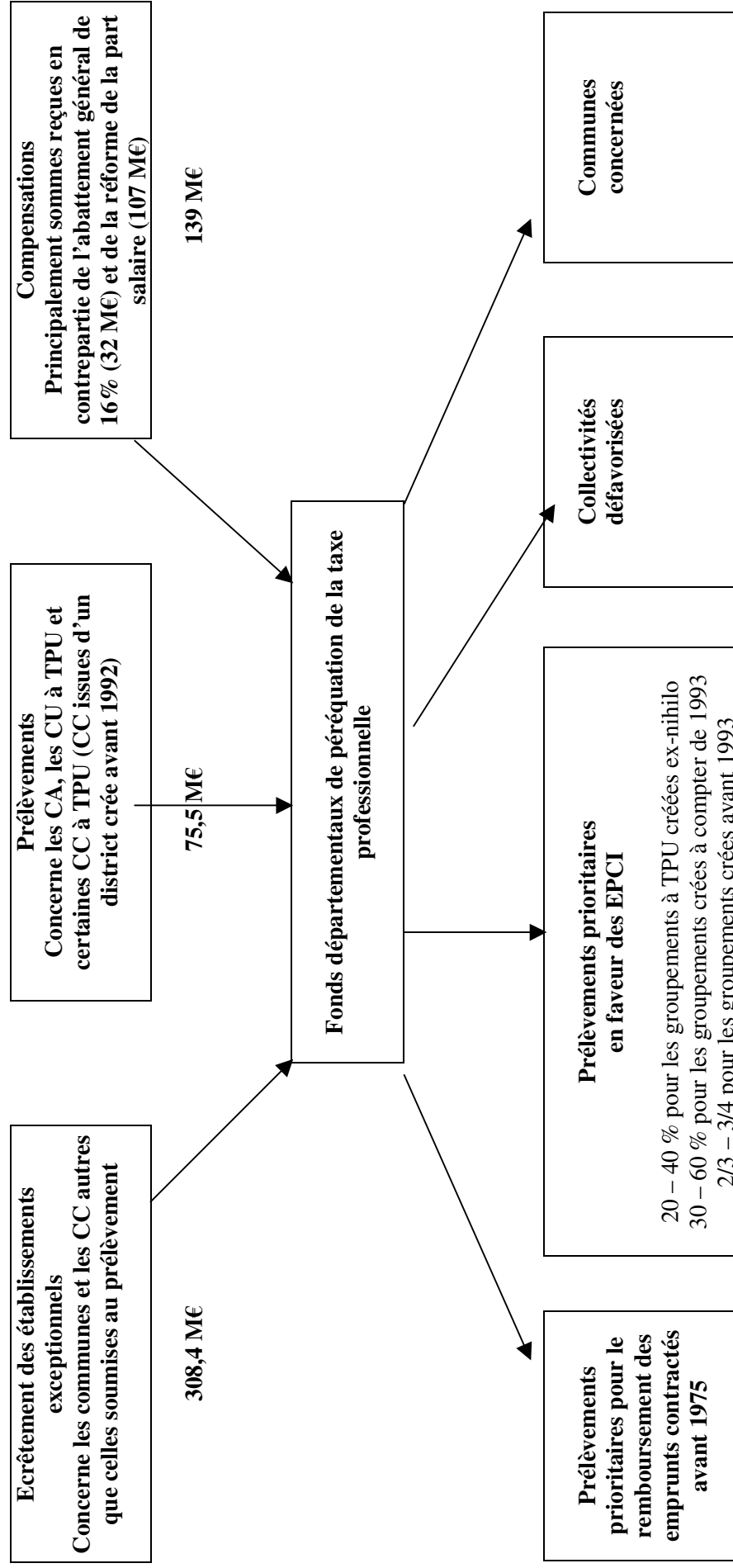
Pour être éligibles, les groupements de communes doivent subir une diminution de taxe professionnelle supérieure à 5% du produit de la taxe professionnelle ou de la redevance des mines perçue l'année précédente.

Pour 2003, les crédits affectés à la compensation des pertes de taxe professionnelle et des diminutions de redevance des mines s'élèvent à 138 206 M€. 2 889 collectivités ont bénéficié d'une compensation de 90% de la perte de TP ou RDM, et 5 900 collectivités ont bénéficié de garantie au titre de perte de TP ou de RDM, constatées les années précédentes.

L'objectif de cette compensation est de permettre aux communes et à leurs groupements de s'adapter face à une perte importance de bases de taxe professionnelle. Elle prend en compte l'importance de la part de la taxe professionnelle dans les ressources de ces collectivités. S'il ne s'agit pas d'un instrument de péréquation directe (au sens de la réduction des écarts de richesses), elle participe néanmoins de façon indirecte à une forme de péréquation en permettant aux territoires touchés par des restructurations industrielles de bénéficier de ressources stables pendant une durée limitée.

Pièce jointe n° 1

Schéma d'alimentation et de répartition des FDPTP
Année 2003



Pièce jointe n°2

Le Fonds National de Péréquation de la Taxe professionnelle (FNPTP)

Jusqu'en 2003, la politique de réduction des écarts de richesses entre collectivités était mise en œuvre au travers, principalement des dotations de l'Etat, mais aussi du FNPTP, celui-ci étant en partie alimenté par la taxe professionnelle au travers de la Cotisation nationale de péréquation (CNP) et de la fiscalité spécifique de la Poste et France Télécom.

I. LA COTISATION NATIONALE DE PEREQUATION

La cotisation de péréquation est destinée à réduire les différences de taux entre collectivités locales : elle a été appliquée pour la première fois en 1983. Cette mesure met à la charge des établissements une cotisation de péréquation d'autant plus importante que le taux global d'imposition dans la commune est faible.

Cette cotisation est due par les redevables dont les établissements imposables à la TP sont situés dans des communes où le taux global de la taxe professionnelle de l'année d'imposition est inférieur au taux global moyen constaté l'année précédente au niveau national

Une partie de cette cotisation (307 M € en 2003) était reversée au FNPTP.

II. LA FISCALITE APPLICABLE A LA POSTE ET A FRANCE TELECOM

La Poste fait l'objet d'une imposition spécifique à la taxe professionnelle, en particulier par l'application aux bases de TP du taux moyen pondéré national qui résulte des taux appliqués l'année précédente par l'ensemble des collectivités locales, des groupements et des établissements et organismes divers habilités à percevoir le produit des impositions directes locales et de leurs taxes additionnelles.

Jusqu'en 2002, France Télécom était assujéti à un régime identique. Depuis 2003, France Télécom est assujéti aux impôts directs locaux dans les conditions de droit commun.

En 2003, le retour de fiscalité de la Poste s'est élevé à 17M€. En 2002, celui de France Télécom s'était élevé à 271M€.

Ainsi alimenté, le FNPTP assurait aux collectivités le versement de la Dotation de développement Rural, la compensation des pertes de bases de TP et la compensation des pertes de DCTP. Le solde venait alimenter le FNP qui assurait l'essentiel de la péréquation au travers de dotations.

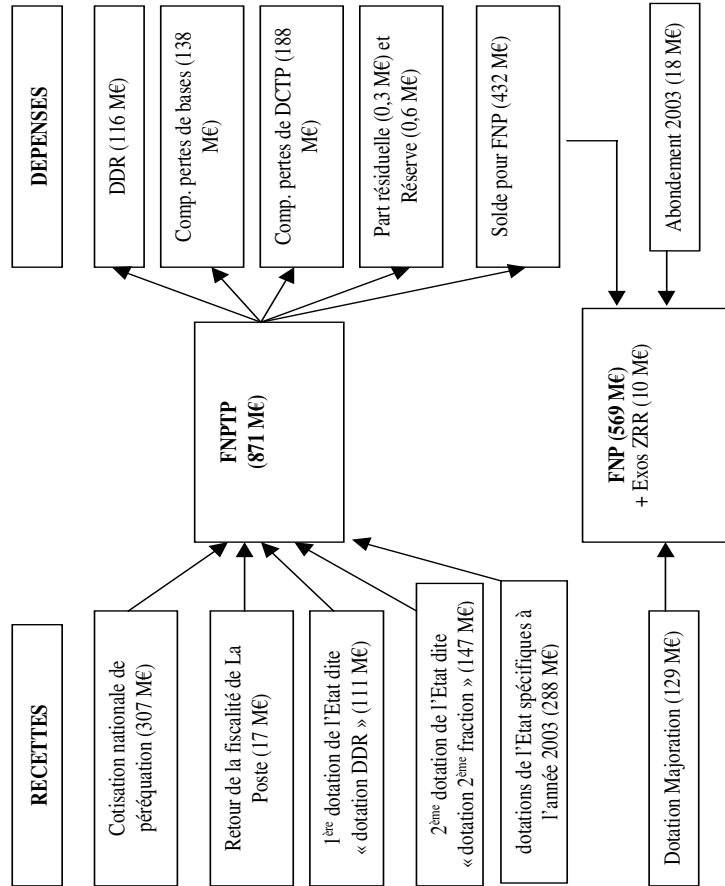
III. LA DISPARITION DU FNPTP

Le schéma joint décrit le mécanisme d'alimentation et de répartition du FNPTP et la réforme mise en œuvre en 2004, qui a supprimé le FNPTP et basculé ses ressources et ses charges au budget de l'Etat ou à la DGF. Cette réforme a permis de clarifier et de simplifier considérablement les circuits de financement et de consacrer la DGF comme vecteur unique, et non plus principal, de la péréquation assurée par les dotations de l'Etat.

Réforme du FNPTP (2004)

- 1) Suppression du FNPTP et affectation au budget de l'Etat de la totalité de ses ressources actuelles
- 2) Inscription de la DDR au budget de l'Etat (même chapitre que la DGE)
- 3) Basculement de la compensation des pertes de DCTP et du FNP dans la DGF
- 4) Création d'un prélèvement sur recettes autonomes pour financer la compensation des pertes de bases (avec fixation définitive du taux de compensation à 90 % la première année)

FNPTP et FNP actuels (2003)



<p>Fiche n° 12</p> <p>Les règles de liaison des taux</p> <p>(articles 1636 B sexies et suivants du code général des impôts)</p>
--

La loi du 10 janvier 1980 a constitué une étape essentielle dans le processus de modernisation de la fiscalité directe locale en instituant le **vote direct des taux** d'imposition par les collectivités concernées et en mettant fin au système de répartition du montant global de produit que les collectivités désiraient obtenir.

Toutefois, le législateur a prévu des **limites** à cette liberté, afin d'éviter des transferts trop importants entre catégories de contribuables, et en particulier des transferts des ménages vers les entreprises. Globalement, et sous réserve de l'application de la majoration spéciale, **le taux de TP ne pouvait augmenter plus vite** et devait baisser au moins dans la même proportion **que les taux des impôts ménages**. Par ailleurs, l'instauration d'un **taux plafond** avait pour objectif d'éviter des écarts de taux trop importants entre collectivités.

Ces restrictions à la liberté des collectivités ont été accentuées. Ainsi, à compter de 1983 la variation du taux de TP a été plus strictement encadrée, par rapport non seulement à la variation des impôts ménages, mais aussi de la TH. Le taux plafond de TP a été, pour les communes, abaissé à **deux fois le taux moyen national**. De même à compter de 1997 a été institué le plafonnement des taux départemental et régional à deux fois le taux moyen de cette taxe constaté l'année précédente pour l'ensemble des collectivités de même nature.

En revanche, depuis 1988, les communes peuvent dans certains cas **réduire de manière dérogatoire le taux de taxe d'habitation** ou les taux ménages sans baisser le taux de TP. Enfin, la **possibilité d'augmenter le taux de TP plus rapidement que les taux des impôts ménages**, dans la limite d'une fois et demie, a été autorisée par la loi de finances pour 2003.

Par ailleurs, la loi du 12 juillet 1999 relative à l'intercommunalité et l'amorce de spécialisation qui découle de la répartition de la fiscalité directe locale entre EPCI à TPU et communes a entraîné l'application de **nouvelles règles de liens** entre le taux de TPU et les impôts ménages communaux, mais aussi de nouveaux et notables assouplissements.

Si les règles de lien applicables au vote du taux de taxe professionnelle s'appliquent de façon identique à l'ensemble des collectivités, il convient donc de souligner que des spécificités caractérisent certaines collectivités, notamment les EPCI à taxe professionnelle unique.

I. LES REGLES DE LIEN APPLICABLES AUX COMMUNES, AUX EPCI A FISCALITE ADDITIONNELLE ET AUX DEPARTEMENTS

A. Plafonnement du taux de taxe professionnelle

Le taux de taxe professionnelle voté par les conseils municipaux et généraux ne peut dans tous les cas excéder **deux fois le taux moyen** de cette taxe apprécié par niveau de collectivités constaté l'année précédente. Cette règle du plafonnement ne s'applique pas directement au vote du taux de taxe professionnelle par les EPCI à fiscalité additionnelle. En revanche, le taux plafond applicable aux communes membres de ces EPCI est réduit du taux appliqué par le groupement l'année précédente.

B. Evolution du taux de taxe professionnelle

Les conseils municipaux, généraux et communautaires peuvent faire varier les taux des impôts directs locaux de manière proportionnelle ou différenciée.

En cas d'**évolution proportionnelle**, les taux de taxe professionnelle, des taxes foncières et de la taxe d'habitation évoluent de la même manière à la hausse comme à la baisse.

En cas d'évolution différenciée, le taux de taxe professionnelle ne peut, en principe, être augmenté, par rapport à l'année précédente, dans une proportion supérieure à l'**augmentation du taux de taxe d'habitation**, ou à l'**augmentation du taux moyen pondéré des trois taxes ménages** si celle-ci s'avère moins élevée.

Il doit par ailleurs être diminué dans une proportion au moins égale soit à la diminution du taux de la taxe d'habitation, soit à celle du taux moyen pondéré des trois taxes ménages, soit à la plus importante de ces deux baisses.

C. Dérogations à la règle de lien à la hausse

1. Majoration spéciale du taux de taxe professionnelle

Pour les communes et les départements, lorsque le taux de taxe professionnelle est inférieur au taux moyen national de cette taxe et que le taux moyen pondéré des trois taxes ménages de la collectivité est supérieur ou égal au taux moyen pondéré national de ces mêmes taxes, **le taux de taxe professionnelle de la collectivité peut être augmenté dans la limite de 5 % du taux moyen national de cette taxe**, sans pouvoir excéder ce taux moyen. Cette disposition particulière ne peut être mise en œuvre par les EPCI à fiscalité additionnelle.

2. Possibilité d'augmenter le taux de taxe professionnelle plus rapidement que le taux des taxes ménages

La loi de finances pour 2003 permet aux collectivités territoriales et à leurs EPCI à fiscalité propre d'augmenter leur taux de taxe professionnelle dans la limite d'**une fois et demie l'augmentation du taux de taxe d'habitation** ou, si elle est moins élevée, du taux moyen pondéré des trois autres taxes.

II. LES REGLES DE LIEN APPLICABLES AUX REGIONS

A. Plafonnement du taux de taxe professionnelle

Le taux de taxe professionnelle voté par une région ne peut excéder **deux fois le taux moyen** de cette taxe constaté l'année précédente au niveau national pour l'ensemble des régions.

B. Evolution du taux de taxe professionnelle

Comme précédemment, le conseil régional peut faire varier les taux des impôts directs locaux de manière proportionnelle ou différenciée. Il est rappelé que depuis 2000, les régions ne perçoivent plus de taxe d'habitation.

Si la **variation proportionnelle** conduit à faire varier de manière identique la taxe professionnelle et les deux taxes foncières, la suppression de la part régionale de taxe d'habitation a conduit le législateur à aménager les règles en cas de variation différenciée.

Le taux de taxe professionnelle peut ainsi augmenter dans la limite de l'**augmentation du taux de la taxe foncière sur les propriétés bâties** (et non plus par rapport à la croissance du taux de taxe d'habitation ou du taux moyen pondéré des taxes foncières et de la taxe d'habitation). Toutefois et depuis la loi de finances pour 2003, les régions peuvent augmenter leur taux de taxe professionnelle dans la limite d'**une fois et demie l'augmentation** du taux de taxe foncière sur les propriétés bâties..

Lorsque le taux de taxe foncière diminue, le taux de taxe professionnelle doit être diminué au moins dans la même proportion. Toutefois, lorsque le taux de taxe foncière sur les propriétés bâties est supérieur au taux moyen national de cette taxe pour l'ensemble des régions et au taux de taxe professionnelle de la région, le taux de taxe foncière peut être diminué en franchise de la règle de lien jusqu'au niveau le plus élevé de ces deux taux.

Par ailleurs la majoration spéciale du taux de taxe professionnelle n'est pas applicable aux régions.

III. LES REGLES DE LIEN APPLICABLES AUX EPCI A TAXE PROFESSIONNELLE UNIQUE OU A TAXE PROFESSIONNELLE DE ZONE (POUR LA FIXATION DU TAUX DE TAXE PROFESSIONNELLE DE ZONE)

Le taux de taxe professionnelle ne peut excéder **deux fois le taux moyen** de taxe professionnelle constaté l'année précédente au niveau national pour l'ensemble des communes, ce taux moyen prenant en compte les EPCI à taxe professionnelle unique.

A. Règles applicables la première année de mise en œuvre de la taxe professionnelle unique ou de la taxe professionnelle de zone

Le taux voté la première année ne peut excéder le **taux moyen pondéré constaté** l'année précédente **dans les communes membres**. Ce taux moyen tient compte le cas échéant des taux des EPCI avec ou sans fiscalité propre préexistants.

B. Règles applicables les années suivantes

La variation du taux de taxe professionnelle voté par un EPCI à taxe professionnelle unique ou à taxe professionnelle de zone est fonction de l'évolution des taux moyens pondérés de taxe d'habitation et des trois taxes ménages constatée dans les communes membres l'année précédant celle du vote du taux de taxe professionnelle.

Le taux de taxe professionnelle peut être augmenté dans la limite de la variation à la hausse du taux moyen pondéré de taxe d'habitation ou, si elle est plus faible, de la variation du taux moyen pondéré des trois taxes ménages. Toutefois et depuis la loi de finances pour 2003, les EPCI peuvent augmenter leur taux de taxe professionnelle dans la limite **d'une fois et demie l'augmentation du taux moyen pondéré de taxe d'habitation** ou, si elle est plus faible, **du taux moyen pondéré des trois taxes ménages**.

Ces EPCI ne sont pas obligés de diminuer leur taux de taxe professionnelle dès lors que les taux des impôts ménages des communes membres diminuent.

Par ailleurs, ils peuvent faire application de la **majoration spéciale** du taux de taxe professionnelle, dès lors que le taux de taxe professionnelle est inférieur au taux moyen national de taxe professionnelle et que le taux moyen pondéré des taxes foncières et de la taxe d'habitation des communes membres est supérieur ou égal au taux moyen pondéré constaté l'année précédente pour ces taxes dans l'ensemble des communes au niveau national. Les conditions d'application de la majoration spéciale sont plus souples pour ces EPCI que pour les communes (modalités plus souples de calcul des taux de référence). Au surplus, ils peuvent cumuler majoration spéciale et augmentation du taux de taxe professionnelle supérieure à l'augmentation des taux des taxes ménages.

Enfin, la loi de finances pour 2004 autorise les EPCI à **mettre en réserve**, sous certaines conditions, **les hausses** du taux de taxe professionnelle qui n'ont **pas été appliquées**.

Fiche n°13
L'Etat contributeur

Les chiffres clefs relatifs à la taxe professionnelle pour l'année 2003 sont présentés en **pièce jointe n°1**. Le coût net pour l'Etat lié à la taxe professionnelle et hors compensations s'y établit à **2 961 M€ en 2003, soit 12,5% du produit voté par les collectivités territoriales**¹. Si l'on inclut les compensations dans le coût de la TP, l'Etat prend à sa charge **13 783 M€, soit 38,5% du produit** versé aux collectivités locales. L'évolution de ce coût depuis 1995 figure en **pièce jointe n°2**.

I. LES DEPENSES PRISES EN CHARGE PAR L'ETAT ONT DOUBLE ENTRE 1995 ET 2003

Les dépenses prises en charge par l'Etat sont principalement de deux ordres : les **dégrèvements**, par lesquels l'Etat se substitue au redevable de la taxe (l'opération est alors neutre pour les finances des collectivités territoriales) et les **compensations d'allègements**, qui faisaient jusqu'en 2003 de l'Etat le premier redevable de la taxe professionnelle.

L'essentiel de ces compensations sont aujourd'hui sans lien avec les taux et les bases effectives de TP et sont désormais assimilés à des dotations de fonctionnement forfaitaires. Les circuits budgétaires liés à la taxe professionnelle sont schématisés en **pièce jointe n°3**.

A. Les dégrèvements : près de 7 Md€ dont plus de 80% de plafonnements à la valeur ajoutée

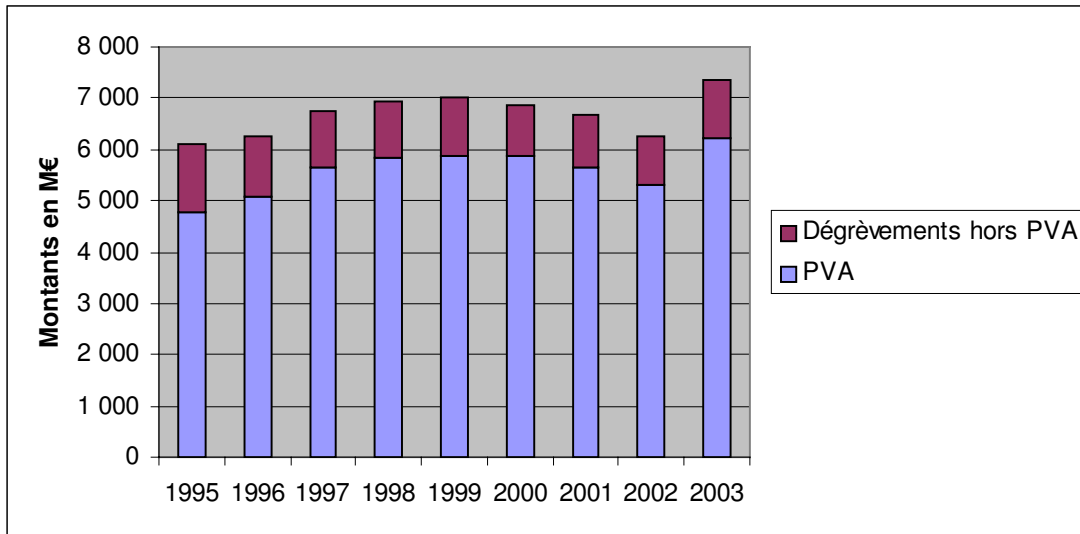
Les données qui figurent dans le tableau ci-dessous sont affectées par un report de dégrèvement de 500 M€ environ de 2002 vers 2003. Si l'on corrige cet effet, on obtient une **progression des dégrèvements de 13% entre 1995 et 2003**, l'essentiel de la progression s'étant manifesté entre 1995 et 1999.

Année	Dégrèvements de l'année (montants en M€)	dont dégrèvements pour plafonnement à la valeur ajoutée	En %
1995	6 093	4 763	78%
1996	6 262	5 090	81%
1997	6 767	5 640	83%
1998	6 926	5 838	84%
1999	7 019	5 888	84%
2000	6 867	5 888	86%
2001	6 666	5 651	85%
2002	6 272	5 310	85%
2003	7 366	6 207	84%

Source : DGI/M2 et J1

NB : ces données sont affectées par un report de 500 M€ environ de 2002 vers 2003

¹ Ce montant est toutefois affecté par un report de dégrèvements de 500 M€ environ de 2002 vers 2003.

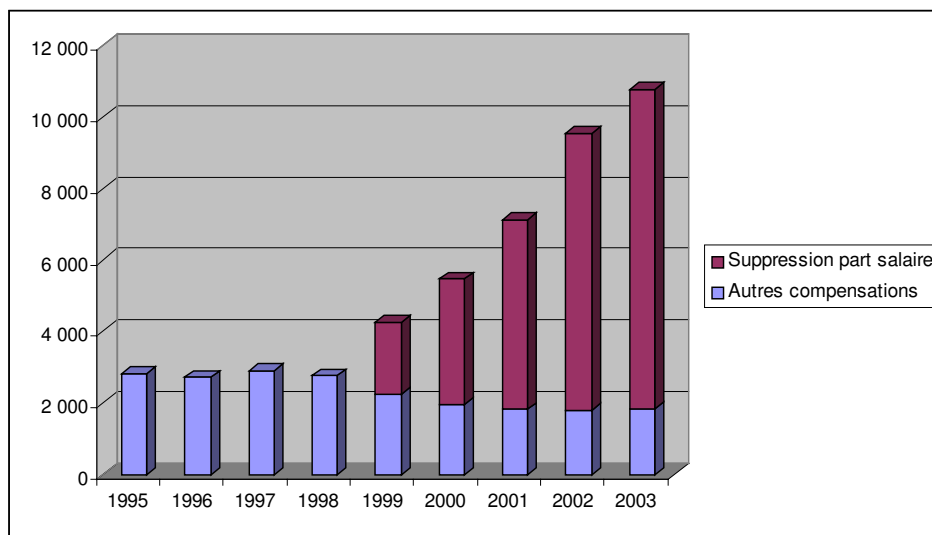


Le dégrèvement relatif au plafonnement à la valeur ajoutée représente environ 85% du total sur la période considérée, le solde étant constitué des dégrèvements obtenus à l'issue d'une procédure contentieuse, des dégrèvements d'office, législatifs, des restitutions de trop-perçus et des remises gracieuses.

B. Les compensations : une forte croissance due à la suppression de la part salaires

Les compensations d'allègements de TP à la charge de l'Etat sont présentées en **pièces jointes n°4** (compensations 2003 au format budgétaire 2004) et **n°5** (évolution de 1995 à 2003). L'écart de 90 M€ en 2003 entre les deux pièces jointes s'explique par la prise en compte dans le total de la pièce jointe n°5 de l'impact du « contentieux Pantin ».

On observe notamment une **multiplication par 3,8** des compensations versées par l'Etat **entre 1995 et 2003**, qui s'explique exclusivement par l'apparition et l'augmentation de la compensation pour **suppression de la part salaires**.



Cette compensation est aujourd'hui **intégrée à la dotation globale de fonctionnement**.

C. L'impact de la TP sur l'impôt sur les sociétés (IS) et sur l'impôt sur le revenu (IR)

D'autres dépenses n'apparaissent pas en lecture directe dans les comptes de l'Etat. Il s'agit des frais de gestion réellement engagés par les administrations fiscales (cf. fiche n°15) et du coût lié à la déductibilité des cotisations de taxe professionnelle des bases d'imposition de l'impôt sur le revenu (IR) et de l'impôt sur les sociétés (IS).

Le recoupement entre les fichiers de taxe professionnelle et ceux des déclarations professionnelles, y compris celles de l'intégration fiscale², permettent d'estimer que sur les 22,5 Md€ de TP nette acquittée par les entreprises une année³ :

- 3 Md€ le sont par des entreprises BIC ou BNC ; l'impact de la déductibilité de la TP sur les résultats et donc les revenus imposés la même année est de l'ordre de 600 M€ ;
- 19,5 Md€ sont versés par des entreprises à l'IS ; l'impact de la déductibilité de la TP sur l'IS dû au titre d'une même année est de 5,2 Md€⁴.

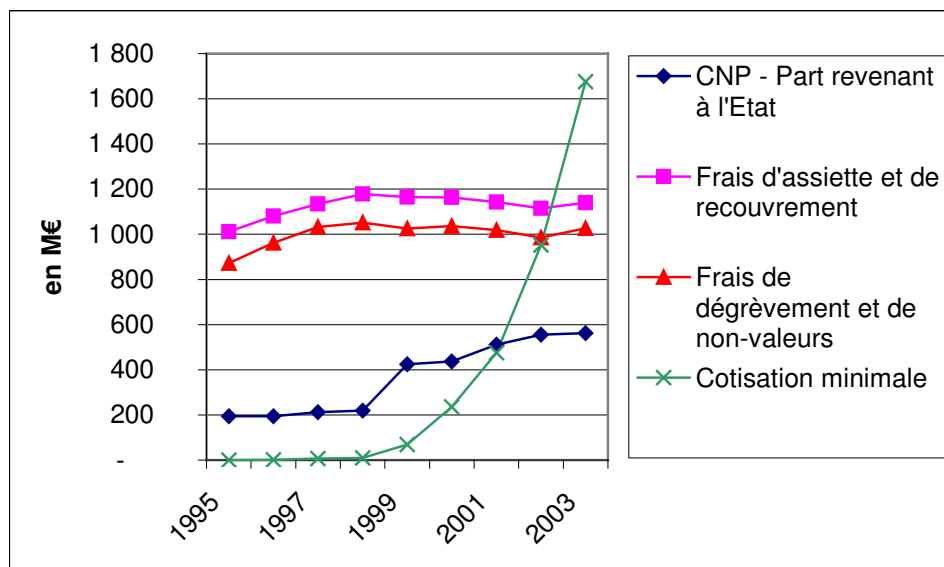
La TP nette, y compris effets de la déductibilité, **atteint ainsi 16,7 Md€ environ**. Cela correspond à près de **3 points de TVA** au taux normal et, sur le champ des entreprises qui y sont soumises, à près de **12 points d'IS**, après réintégration de la part déductible de la taxe professionnelle (source : DGI/M2).

² Source : DGI/M2. Dans les 2 cas, l'impact de la déductibilité est mesuré sur l'IR ou l'IS dû au titre des résultats de la même année. On ne tient pas compte des effets indirects liés au report, maintenant illimité, des déficits, ni aux modalités particulières de paiement de l'IS qui modifient très nettement l'IS payé au cours d'une année par rapport à l'IS dû au titre du dernier exercice liquidé.

³ Chiffre corrigé des 500 M€ de reports de dégrèvements de 2002 sur 2003.

⁴ Ceci correspond à un taux (pondéré par l'importance relative de la TP acquittée) d'entreprises bénéficiaires d'environ 80%.

II. LES RECETTES DE L'ETAT ONT CONNU UNE FORTE PROGRESSION QUI N'A PAS PERMIS DE COMPENSER L'AUGMENTATION DE SES CHARGES



A. Un doublement des recettes de l'Etat

1. La cotisation minimale

Année	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Cotisation minimale (en M€)	0	2	7	9	69	235	476	952	1 676

Elle est prévue à l'article 1647 E du CGI (cf. également fiche n°3). Il s'agit d'un impôt d'Etat, de nature différentielle (les entreprises autoliquident et payent spontanément la différence entre le montant minimum dû et les cotisations de taxe professionnelle dont elles se sont déjà acquittées). Créée par la loi de finances initiale pour 1996, son taux de 0,35% a été porté à 1% en 1999, 1,2% en 2000 et 1,5% à compter de 2001, afin de **limiter le coût pour l'Etat de la suppression de la part salariale** de la base TP.

2. Les frais de gestion de l'impôt

Année (montants en M€)	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Frais d'assiette et de recouvrement	1 011	1 081	1 134	1 178	1 164	1 163	1 143	1 115	1 140
Frais de dégrèvement et de non-valeurs	873	962	1 032	1 052	1 026	1 036	1 019	986	1 027
Dégrèvements	6 093	6 262	6 767	6 926	7 019	6 867	6 666	6 272	7 366

L'article 1641 du CGI fixe le taux des **frais d'assiette et de recouvrement** à 5,4%, réduit à 4,4% pour les impositions perçues au profit des collectivités locales et de leurs groupements. Ces frais s'imputent en recettes non fiscales sur le budget général de l'Etat.

L'Etat perçoit également des **frais de dégrèvements et de non-valeurs**⁵, fixés par l'article 1641 du CGI à 3,6% du montant de la taxe recouvrée au profit des collectivités locales. Ces frais sont imputés sur le budget général de l'Etat, en recettes non fiscales.

⁵ Les dégrèvements sont assimilés à des dépenses en atténuation de recettes au sein du budget général, tout comme les admissions en non valeur (comptabilisées budgétairement comme une recette de taxe professionnelle compensée par un dégrèvement de même montant).

3. La cotisation nationale de péréquation

Année (montants en M€)	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
CNP	519	516	563	587	803	809	890	881	877
Dont part revenant à l'Etat	194	194	212	219	424	437	512	556	562

Elle est prévue à l'article 1648 du CGI. Depuis 2004, elle est intégralement imputée au budget de l'Etat. Cette cotisation est à la charge des établissements situés dans les communes où le taux global de la taxe professionnelle est inférieur au taux global moyen constaté l'année précédente au niveau national. Son taux dépend de l'écart entre le taux global de la taxe professionnelle des communes où se situent les établissements imposables et le taux national.

Dans le cadre de la réforme de la taxe professionnelle en 1999, la loi de finances initiale pour 1999 a mis en place un mécanisme d'augmentation de la majoration de la cotisation de péréquation :

Taux	Minimal	Moyen	Maximal
1998	0,50%	0,75%	1,00%
1999 et 2000	1,15%	1,75%	2,35%
2001	1,30%	2,00%	2,70%
2002	1,45%	2,25%	3,05%
A compter de 2003	1,60%	2,50%	3,40%

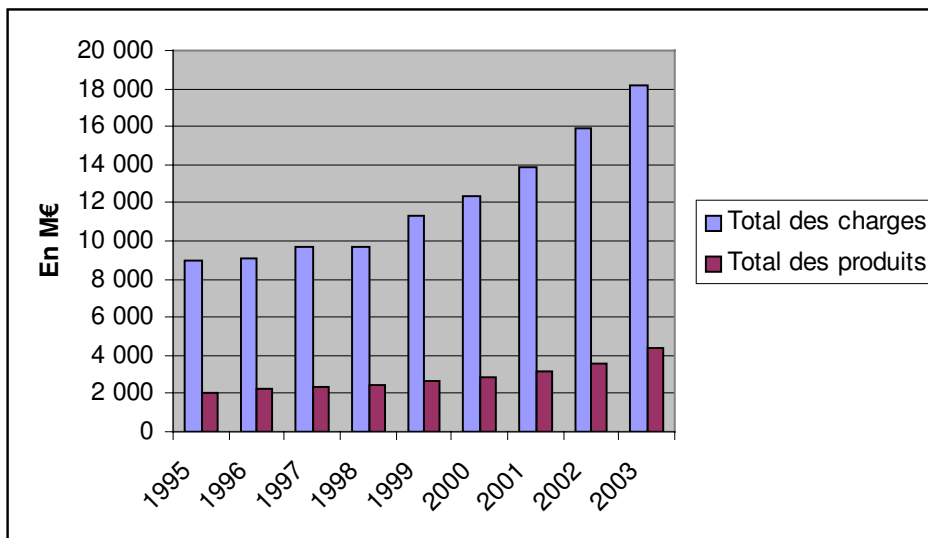
Cette augmentation a eu pour but de **limiter les effets budgétaires de la suppression de la part salariale pour l'Etat** (cf. pièce jointe n°6).

B. Un effet de volume qui a conduit à doubler le coût net de la taxe professionnelle pour l'Etat

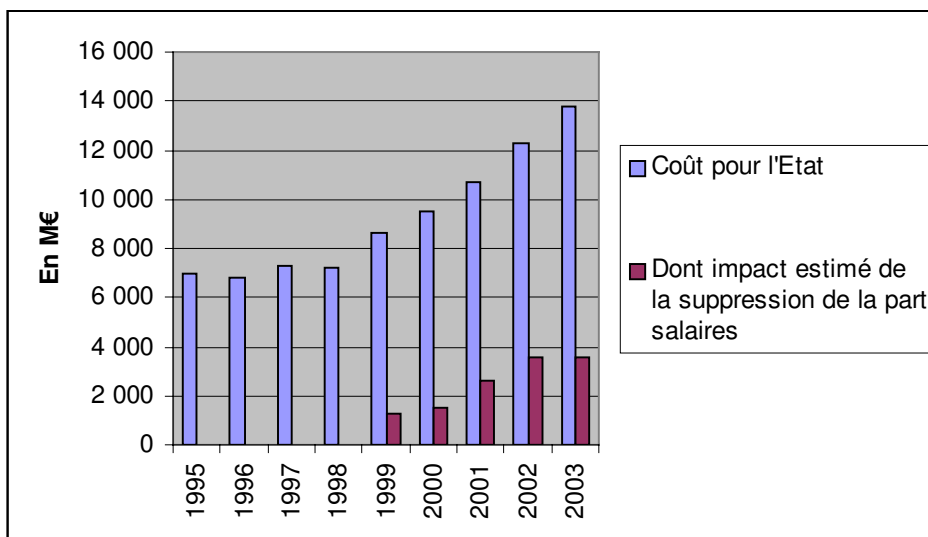
Au total, le coût budgétaire de la taxe professionnelle pour l'Etat a doublé entre 1995 et 2003.

Année (montants en M€)	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Dégrèvements	6 093	6 262	6 767	6 926	7 019	6 867	6 666	6 272	7 366
Compensations versées par l'Etat	2 917	2 804	2 879	2 754	4 275	5 494	7 172	9 635	10 822
Total des charges	9 010	9 066	9 646	9 680	11 294	12 361	13 838	15 907	18 188
Cotisation minimale	0	2	7	9	69	235	476	952	1 676
Frais d'assiette et de recouvrement	1 011	1 081	1 134	1 178	1 164	1 163	1 143	1 115	1 140
Frais de dégrèvement et de non-valeurs	873	962	1 032	1 052	1 026	1 036	1 019	986	1 027
CNP - Part revenant à l'Etat	194	194	212	219	424	437	512	556	562
Total des produits	2 078	2 239	2 385	2 458	2 683	2 871	3 150	3 609	4 405
Coût net pour l'Etat	6 932	6 827	7 261	7 222	8 610	9 490	10 688	12 298	13 783

L'augmentation homothétique des charges et des produits de l'Etat s'est révélé fortement préjudiciable aux finances publiques, dans la mesure où les produits perçus par l'Etat en lien avec la taxe professionnelle ne représentaient en 1995 que le quart des charges correspondantes.



Si l'on retient un périmètre élargi aux compensations pour apprécier l'évolution chronologique du coût de la taxe professionnelle pour l'Etat (la prise en compte de la budgétisation des compensations réduirait ce coût à 3,0 Md€ en 2003), on observe que la suppression de la part salaires a eu un impact significatif à partir de 1999, pour un **coût total estimé à 12,6 Md€** sur la période 1999-2003 (cf. **pièce jointe n°6**)⁶.

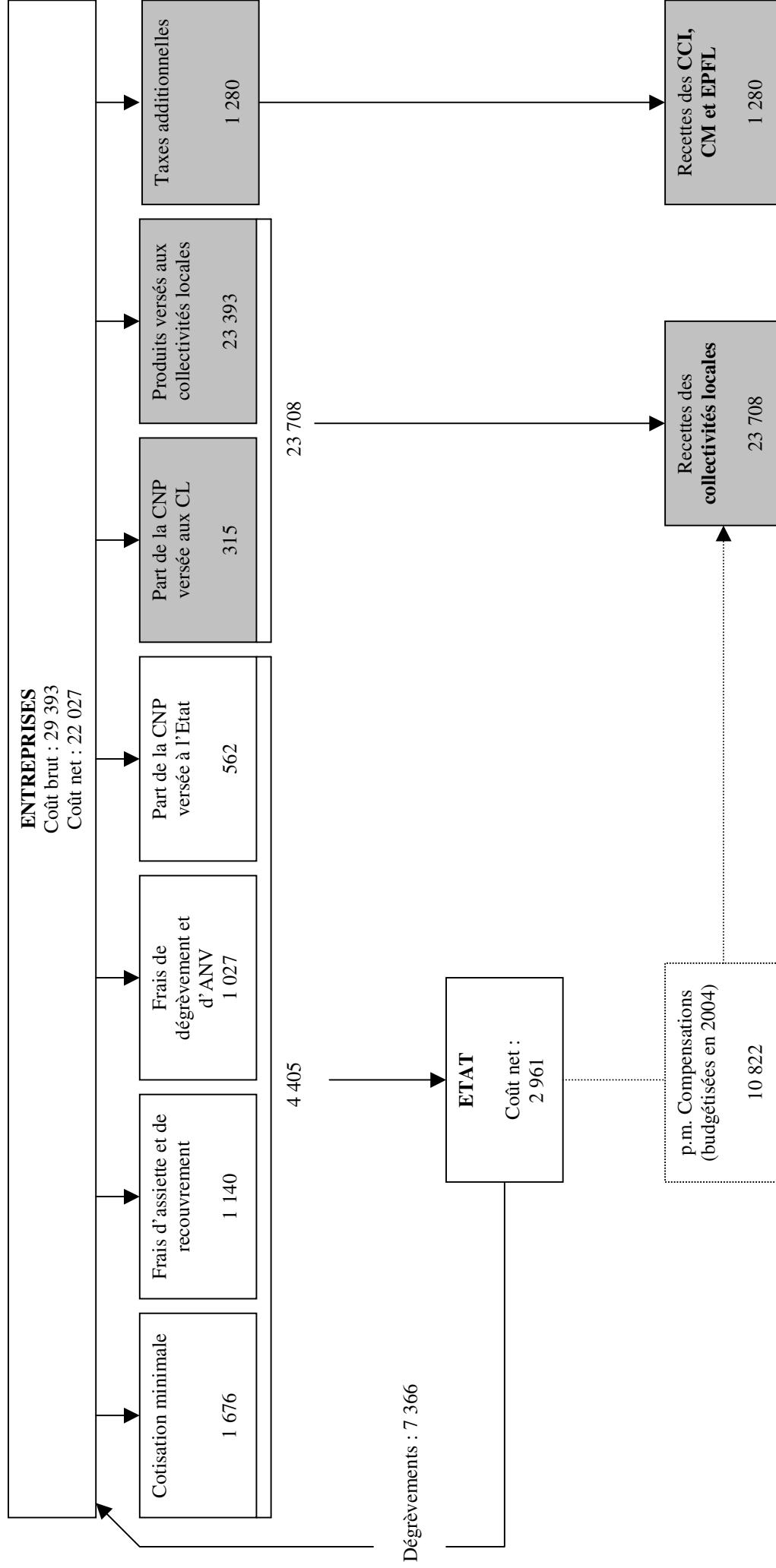


La taxe professionnelle est aujourd'hui, parmi les quatre impôts directs locaux, celle qui coûte le plus cher à l'Etat, comme en témoigne la **pièce jointe n°7**. La part prise en charge par l'Etat est passée de 25,2% en 1994 à 38,5% en 2003. Seule la taxe d'habitation s'en rapproche, avec un taux de prise en charge de 29,5% en 2002.

⁶ Le coût estimé de la suppression de la part salaires figurant dans le graphique est réduit de l'augmentation du produit de l'impôt sur les sociétés, alors que le coût pour l'Etat ne prend pas en compte la dépense fiscale associée à la déductibilité à l'IS. Afin d'assurer la comparabilité des deux courbes, il serait donc préférable de rajouter 1 Md€ à l'impact de la réforme de 1999 en fin de période. Par souci de cohérence avec la pièce jointe n°6, ce retraitement n'a pas été opéré ici.

Pièce jointe n°1

Chiffres clefs relatifs à la TP en 2003
(montants exprimés en M€)

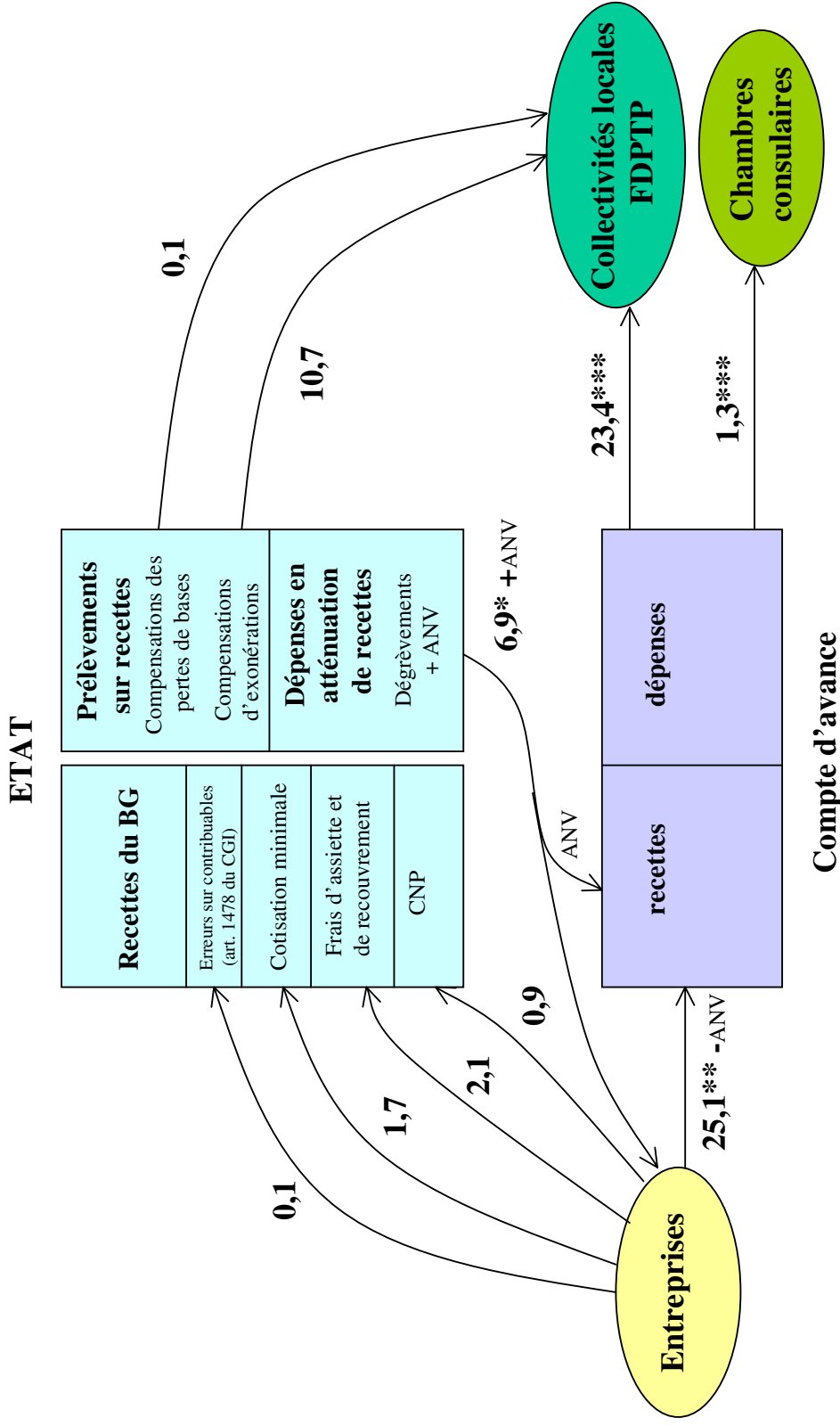


Données relatives à la taxe professionnelle - 1995 à 2003

(Données exprimées en M€ - Sources : à partir des REI; 1913, DGCP, annuaire statistique)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Données générales									
Bases brutes	122 033	125 860	130 732	134 414	128 852	127 316	124 520	118 731	116 981
Bases nettes	95 850	99 186	102 804	106 105	103 904	103 982	101 550	96 947	95 617
Produits collectivités locales	21 143	22 654	23 744	24 713	24 184	24 137	23 599	22 951	23 393
Taxes additionnelles	1 061	1 096	1 125	1 146	1 151	1 155	1 158	1 187	1 280
CNP	519	516	563	587	803	809	890	881	877
CNP - Part revenant à l'Etat	194	194	212	219	424	437	512	556	562
Frais d'assiette et de recouvrement	1 011	1 081	1 134	1 178	1 164	1 163	1 143	1 115	1 140
Frais de dégrèvement et de non-valeurs	873	962	1 032	1 052	1 026	1 036	1 019	986	1 027
Compensations versées par l'Etat	2 917	2 804	2 879	2 754	4 275	5 494	7 172	9 635	10 822
Cotisation minimale	-	2	7	9	69	235	476	952	1 676
Dégrèvements	6 093	6 262	6 767	6 926	7 019	6 867	6 666	6 272	7 366
Données synthétiques									
Etat									
Coût pour l'Etat	6 932	6 827	7 261	7 222	8 610	9 490	10 688	12 298	13 783
Collectivités locales									
Produit des collectivités locales	25 445	26 876	28 099	28 981	29 989	31 158	32 307	34 097	35 810
Part à la charge de l'Etat	27,24%	25,40%	25,84%	24,92%	28,71%	30,46%	33,08%	36,07%	38,49%
Part à la charge des entreprises	72,76%	74,60%	74,15%	75,08%	71,29%	69,54%	66,92%	63,93%	61,51%
Entreprises									
Coût pour les entreprises (valeur)	18 514	20 050	20 835	21 759	21 378	21 668	21 619	21 799	22 027
Coût pour les entreprises (base 100 en 95)	100	108	113	118	115	117	117	118	119
Ratio de pression fiscale (coût TP/bases brutes)	15,17%	15,93%	15,94%	16,19%	16,59%	17,02%	17,36%	18,36%	18,83%
Ratio de pression fiscale (coût TP/IS)	84,00%	79,60%	70,00%	65,30%	54,20%	49,40%	44,70%	47,30%	nd
Ratio coût de la TP/PIB	1,57%	1,65%	1,67%	1,67%	1,58%	1,53%	1,47%	1,43%	nd

Pièce jointe n°3
Circuits financiers liés à la taxe professionnelle
 Flux 2003 retracés selon les circuits en vigueur à partir de 2004
 (source : direction du Budget)



* après correction d'un report de 500M€ de 2002 sur 2003

** recouvrements sur rôles courants et antérieurs, hors CNP

*** émissions de l'année, hors CNP

COMPENSATIONS D'EXONERATIONS DE TP 2003

périmètre budgétaire 2004 (suppression du FNPTP)

D.C.T.P. (hors REI)		1 421
plafonnement du taux de 1983		55
réduction de la part imposable des salaires		280
abattement de 16% des bases		1 085
<i>contentieux Pantin</i>		44
PSR* 0005 : dotation indexée (sauf Pantin) comme les RFN mais variable d'ajustement du contrat		
* prélèvement sur recettes de l'Etat		
D.C.T.P. REI		64
Réduction pour création d'entreprise		64
<i>contentieux Pantin</i>		46
PSR 0005 : fonction des bases exonérées et des taux votés		
Suppression part salaires		8 941
PSR 0010 : intégré dans la DGF en 2004 sauf pour les FDPTP. dotation indexées comme la DGF		
Réduction de la part des recettes des BNC		106
PSR 0007 : dotation indexée comme la DGF		
exos ZRR créations+extensions		12
exos ZRU créations+extensions		33
exos ZFU créations+extensions		49
exos artisanat en ZRR		1
exos ZF Corse		12
allègement Corse : suppression part région, -25%		50
part communale		0
aide à l'investissement en Corse		0
total aménagement du territoire		157
PSR 0007 : fonction des bases exonérées (sur taux gelé)		
total (hors contentieux Pantin)		10 688

Historique des compensations d'exonérations de TP à la charge de l'Etat

Année (montants en M€)	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
DCTP hors REI*	2 326	2 200	2 234	2 117	1 865	1 720	1 578	1 540	1 465
DCTP REI*	458	461	492	456	190	50	50	85	110
Suppression part salaire					2 006	3 498	5 307	7 753	8 941 **
Réduction de la part recette des BNC									104
Allègement de la TP en Corse	47	49	45	46	43	43	43	44	50
Exonérations - aménagement du territoire	0	1	134	151	150	154	155	123	107
<i>dont FNPTP jusqu'en 2003</i>	0	0	0	113	105	99	93	21	17
compensations totales	2 831	2 711	2 905	2 769	4 254	5 466	7 133	9 546	10 778

* y compris contentieux Pantin

** après abattement au titre du transfert du produit de TP de France télécom

PIECE JOINTE N°6

SUPPRESSION DE LA PART SALAIRES : BILAN DE LA REFORME

I. CONSEQUENCES DE LA REFORME POUR L'ETAT

Afin de préserver les ressources des collectivités territoriales, la suppression de la part salaires de la base imposable à la taxe professionnelle (TP) s'est accompagnée d'un effort financier de l'Etat. Cet effort s'est traduit en premier lieu par un **coût direct élevé**, constitué principalement par le coût de la compensation allouée aux collectivités territoriales et accessoirement par un manque à gagner au titre des frais d'assiette et de dégrèvement.

Ce coût direct de la réforme a toutefois été atténué par les **effets mécaniques ou indirects** en résultant. En effet, la réforme a conduit simultanément à :

- une diminution du coût des dégrèvements, et plus particulièrement du plafonnement de la taxe en fonction de la valeur ajoutée ;
- une amélioration transitoire du solde du compte d'avances aux collectivités territoriales ;
- une augmentation du produit d'impôt sur les bénéfices et à un gain sur les dividendes distribués.

Par ailleurs, dans le souci de faire face à un coût financier croissant lié à l'augmentation progressive du montant de l'abattement pratiqué sur la part salaires de la base imposable, des **mesures de solidarité** ont été instituées consistant en un relèvement :

- d'une part, de la cotisation de péréquation ;
- d'autre part, et de manière plus importante, de la cotisation minimale.

Cependant, les effets mécaniques ou indirects ainsi que les mesures de solidarité de la réforme ne permettent de compenser que partiellement le coût direct de cette dernière, comme le fait apparaître le tableau de synthèse suivant :

Années (montants en Md€)	1999	2000	2001	2002	2003	Total
Augmentation de la majoration de la CNP revenant à l'Etat	0,2	0,2	0,3	0,4	0,4	1,5
Suppression de la réduction de base pour embauche et investissement	0,2	0,4	0,4	0,4	0,4	1,8
Réduction automatique du coût du plafonnement en fonction de la VA	0,0	0,5	0,8	1,3	2,0	4,6
Baisse automatique du montant des dégrèvements	0,1	0,2	0,3	0,4	0,5	1,5
Augmentation automatique du produit de l'IS	0,0	0,5	0,7	1,0	1,5	3,7
Réduction automatique des frais d'assiette et de dégrèvement	-0,1	-0,3	-0,5	-0,7	-0,8	-2,4
Augmentation, automatique et liée au taux, du produit de la cotisation minimale	0,0	0,2	0,4	0,9	1,6	3,1
Effets transitoires sur le solde annuel du compte d'avances aux collectivités locales	0,3	0,3	0,3	0,5	0,5	1,9
Versement aux collectivités locales d'une dotation de compensation (*)	-2,0	-3,5	-5,3	-7,8	-9,8	-28,4
Incidences du coût de la réforme pour l'Etat	-1,3	-1,5	-2,6	-3,6	-3,7	-12,7

Source : DGI/M2

(*) Avant abattement au titre de la banalisation de la fiscalité locale de France Télécom

En définitive, pour l'Etat, **le coût net à l'issue de la réforme s'élève à 12,7 Md€ sur la période 1999-2003**. L'augmentation totale de charge annuelle supportée par l'Etat du fait de la réforme, indépendamment des évolutions des bases et des taux de la taxe, est estimée à 3,3 Md€ par an à compter de 2004.

II. CONSEQUENCES DE LA REFORME POUR LES COLLECTIVITES TERRITORIALES

Le législateur a souhaité que cette réforme ne pénalise pas les collectivités territoriales pour lesquelles la taxe professionnelle est souvent la ressource fiscale la plus importante. Un dispositif de compensation a donc été mis en œuvre. L'évolution du produit de TP¹ et de la compensation perçus par les collectivités peut être résumée dans les 2 tableaux suivants :

Année (montants en M€)	Communes		Groupements		Total	
	Compensations salaires	Produit de la TP (*)	Compensations salaires	Produit de la TP (*)	Compensations salaires	Produit de la TP (*)
1999	1 065	12 011	223	2 824	1 288	14 835
2000	1 530	9 824	718	4 962	2 248	14 785
2001	1 935	8 002	1 478	6 485	3 414	14 487
2002	2 200	6 087	2 768	7 855	4 968	13 943
2003 (**)	2 231	4 938	3 444	9 234	5 675	14 172
Total	8 961	40 862	8 631	31 359	17 592	72 222

Source : DGI/M2

(*) rôles généraux et supplémentaires

(**) La banalisation de la fiscalité de France Télécom conduit à un transfert entre les deux colonnes

Année (montants en M€)	Départements		Fonds départementaux de péréquation		Régions	
	Compensations salaires	Produit de la TP (*)	Compensations salaires	Produit de la TP (*)	Compensations salaires	Produit de la TP (*)
1999	553	6 773	2	542	164	2 023
2000	961	6 753	5	513	284	2 073
2001	1 453	6 557	10	495	430	2 047
2002	2 119	6 495	34	526	631	1 969
2003 (**)	2 436	6 772	107	447	722	1 980
Total	7 522	33 350	158	2 523	2 231	10 093

Source : DGI/M2

(*) rôles généraux et supplémentaires

(**) La banalisation de la fiscalité de France Télécom conduit à un transfert entre les deux colonnes

Le montant total cumulé des compensations versées, de 1999 à 2003, par l'Etat aux collectivités territoriales au titre de la suppression de la part salariale **s'élève à plus de 27 Md€** :

Année (montants en M€)	Total général	
	Compensations salaires	Produit de la TP (*)
1999	2 006	24 174
2000	3 498	24 125
2001	5 307	23 586
2002	7 752	22 933
2003 (**)	8 940	23 371
Total	27 503	118 188

Source : DGI/M2

(*) rôles généraux et supplémentaires

(**) La banalisation de la fiscalité de France Télécom conduit à un transfert entre les deux colonnes

Il convient toutefois de noter que **le produit de taxe professionnelle** perçu par les collectivités territoriales, **au lieu de diminuer, est demeuré relativement stable** au cours de la période de réforme, en raison notamment du **dynamisme de l'investissement** des entreprises dans une période de croissance assez soutenue et de **l'augmentation des taux** votés. En outre, à partir de 2003, les collectivités territoriales bénéficient directement du produit de la taxe professionnelle versée par France Télécom.

¹ Rôles généraux et supplémentaires.

Au niveau de la répartition du produit de la compensation, il est constaté une très forte croissance du montant alloué aux groupements au détriment des communes. Cette augmentation est d'ailleurs plus soutenue que celle du produit de TP perçu au cours de la même période. Le phénomène précité résulte en fait de la poursuite du développement massif de l'intercommunalité depuis 2000 : ainsi, au 1er janvier 2004, sont recensés 2 461 établissements publics de coopération intercommunale, rassemblant en leur sein 51 millions d'habitants, soit 82 % de la population française.

III. CONSEQUENCES DE LA REFORME POUR LES ENTREPRISES

A. La cotisation de TP à la charge des entreprises

La disparition progressive de la part salariale dans la base d'imposition des redevables de la TP relevant du régime réel normal se traduit par une diminution sensible de la cotisation, comme le démontre le tableau suivant :

Législation	1998	2003	Evolution
Nombre d'entreprises	587 474		
TP émise (en M€)	31 676	22 807	-28,0%
Dégrèvements PVA (en M€)	8 216	5 288	-35,6%
TP après PVA (en M€)	23 460	17 519	-25,3%
Cotisation minimale (en M€)	66	1 676	NS
TP nette (en M€)	23 526	19 195	-18,4%

Source : DGI / M2.

NB : Les données portent sur les entreprises relevant du régime réel normal.

Par ailleurs, afin de mesurer l'impact de la réforme indépendamment des évolutions de bases et de taux, les données de 1998 correspondent à la situation constatée pour l'année 2003, à laquelle on a appliqué la législation de l'année 1998 (réintégration de la part salaires, taux de cotisation minimale fixé à 0,35%).

La TP émise comprend les taxes additionnelles.

Le montant total de TP nette, c'est-à-dire après plafonnement en fonction de la valeur ajoutée, **diminue donc de 25% du fait de la réforme**. Ce **pourcentage est ramené à 18% après prise en compte de la cotisation minimale**.

Les secteurs contribuant le plus à la baisse sont les secteurs du commerce et des services aux entreprises. Ces secteurs présentent deux caractéristiques communes : ils concourent chacun pour une part importante de l'émission actuelle de TP et ils ont des structures de production requérant une forte main d'œuvre.

Mais si la baisse globale de cotisation nette pour l'ensemble des entreprises s'élève à 18%, soit 5,6 Md€, cette baisse en valeur relative est d'autant moins importante que le chiffre d'affaires augmente. Ainsi, **ce sont les entreprises réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 10 M€ qui apparaissent comme les principales bénéficiaires de la réforme**. Le constat est d'ailleurs identique en ce qui concerne l'évolution de la TP nette en fonction du niveau de cotisation acquittée au titre de 1998 : ce sont les entreprises à plus faible niveau de cotisation qui bénéficient de l'allègement le plus important en valeur relative.

En ce qui concerne la cotisation minimale, la hausse observée s'explique par la conjugaison de la baisse relative de la TP par rapport à la VA et le relèvement du taux plancher de 0,35% à 1,50%. Cela étant, **les principaux redevables de cette cotisation relèvent des secteurs dans lesquels les entreprises ont une imposition inférieure à la moyenne nationale** en matière de cotisation de TP. Ainsi, trois secteurs d'activité concentrent près de 75% du rendement de la cotisation minimale et 70% des entreprises assujetties à cette cotisation. Il s'agit, par ordre décroissant d'importance, des services aux entreprises, des activités financières et du commerce.

B. La composition de la base brute de TP

La suppression de la part salaires des bases imposables à la taxe professionnelle s'est traduite mécaniquement pour les entreprises par une diminution progressive des bases brutes de taxe professionnelle, comme le souligne le tableau suivant :

Répartition des bases en valeur (en K€)	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2003/ 1998
VLF	16 819 761	17 295 832	17 859 229	18 480 993	18 959 650	19 916 742	18%
VL EBM	68 572 101	71 464 543	74 715 115	79 024 488	83 829 256	92 377 409	35%
Total VL	85 391 862	88 760 375	92 574 344	97 505 481	102 788 906	112 294 150	32%
Salaires	44 729 956	35 672 576	30 116 414	22 196 076	10 910 146	0	-100%
Recettes	4 293 264	4 419 091	4 627 733	4 818 728	5 032 389	4 688 674	9%
Bases brutes totales	134 415 082	128 852 042	127 318 491	124 520 285	118 731 441	116 982 824	-13%

Source : DGI/M2 (rôles généraux émis, REI)

NB : en 2003, les bases incluent France Télécom

Il convient de constater que la valeur locative des EBM est devenue le principal élément de l'assiette de la TP, compte tenu de la suppression de la part salaires mais également d'une croissance continue des investissements réalisés par les entreprises.

Pièce jointe n°7
Principales données relatives aux quatre taxes - 1994 et 2002

(En M€)	TP	TH	TFPB	TFPNB	TF	Total
1994						
1	21 642	8 777	12 154	1 173	13 327	43 746
2	962	387	535	52	587	1 936
3	809	90	446	42	488	1 387
4	5 283	1 256	213	50	263	6 802
5	2 783	938	327	194	521	4 242
6	181	-	-	-	-	181
7	-	-	-	-	-	-
Coût pour l'Etat (4+5-2-3-6)	6 114	1 717	-	150	-	7 540
Coût pour les redevables (1+2+3+7-4)	18 130	7 998	12 922	1 217	14 139	40 267
Produits pour les collectivités locales (1+5-6)	24 244	9 715	12 481	1 367	13 848	47 807
2002						
1	25 018	11 445	18 387	1 135	19 522	55 985
2	1 115	505	812	49	861	2 481
3	986	148	748	43	791	1 925
4	6 272	2 553	371	36	408	9 232
5	9 635	2 090	325	331	656	12 381
6	556	-	-	-	-	556
7	952	-	-	-	-	952
Coût pour l'Etat (4+5-2-3-6-7)	12 298	3 990	-	275	588	15 699
Coût pour les redevables (1+2+3+7-4)	21 799	9 545	19 576	1 191	20 766	52 111
Produits pour les collectivités locales (1+5-6)	34 097	13 535	18 712	1 466	20 178	67 810
Proportion Etat	36,1%	29,5%	-4,6%	18,8%	-2,9%	23,2%
Proportion redevables	63,9%	70,5%	104,6%	81,2%	102,9%	76,8%

(Sources : REI, 1913, Bureau J1)

(1) La cotisation nationale de péréquation est comprise dans ce montant.

(2) Il s'agit des dégrèvements de FDL ordonnancés en ce qui concerne l'année 1994 et exécutés en ce qui concerne l'année 2002.

La présente fiche compte quatre pièces jointes : un tableau synthétique des impositions locales pesant sur les entreprises dans les pays de l'Union européenne (UE-15 ; **pièce jointe n°1**) ; une brève présentation des principales caractéristiques et réformes des impôts locaux sur les entreprises dans cinq pays occidentaux (Etats-Unis, Allemagne, Royaume-Uni, Italie, Espagne ; **pièce jointe n°2**) ; une annexe méthodologique concernant la démarche retenue pour comparer la charge fiscale supportée par les entreprises (**pièce jointe n°3**) ; une comparaison chiffrée des principaux éléments financiers relatifs aux budgets locaux dans l'Union européenne (**pièce jointe n°4**).

INTRODUCTION

Au contraire d'autres types de prélèvements, tels la TVA ou l'impôt sur les sociétés, qui se sont progressivement imposés, sous des formes voisines, dans la quasi-totalité des Etats de l'Union européenne et, au-delà, de l'OCDE, l'imposition locale des entreprises présente de multiples visages. A cet égard, les principes qui la sous-tendent (I), son rôle dans le financement des budgets locaux (II), aussi bien que son incidence économique (III), font de la taxe professionnelle française une imposition unique en son genre¹.

I. LA TAXE PROFESSIONNELLE, IMPOSITION UNIQUE EN SON GENRE

Le trait majeur des systèmes d'imposition locale existants est l'extrême diversité des assiettes d'imposition, qui couvrent une bonne part du champ des possibles. Toutefois, bien qu'il n'existe pas de **modèle commun** d'imposition locale des entreprises, **plusieurs lignes de force se dégagent**, dont la prédominance de l'assiette foncière (A) ainsi que, dans une moindre mesure, de l'assiette constituée par les bénéfiques (B), la taxation de la masse salariale enregistrant au contraire un déclin au profit de la base valeur ajoutée (C). Ces tendances dominantes stigmatisent, en creux, le caractère atypique des assiettes de certaines impositions, dont la taxe professionnelle française (D).

A. Un cas général, l'impôt foncier local

La taxe foncière est sans nul doute le mode d'imposition locale des entreprises le mieux partagé. A l'exception de la Suède, de la Grèce² et de Malte, la totalité des pays de l'UE-15 et des nouveaux Etats membres, de même que les Etats-Unis, par le biais de la *Property tax*, se sont dotés d'une taxe foncière sur les propriétés bâties, la plupart disposant également d'une taxe foncière sur les propriétés non bâties³. Un tel constat ne surprend guère, les immobilisations constituant sans doute l'assiette la plus aisément localisable. Toutefois, cette homogénéité apparente masque une grande diversité dans les modalités d'imposition, à plusieurs égards.

En premier lieu, s'agissant de son **champ d'application**, cette imposition, spécifique aux entreprises en Irlande (*Commercial Rates*) et au Danemark, frappe indistinctement les propriétaires de biens immobiliers dans les autres pays. La plupart des Etats européens ont assorti le régime de taxation de nombreuses **exonérations catégorielles**, qui bénéficient notamment, presque partout, au secteur

¹ Le champ de la présente fiche se limite, pour l'essentiel, aux Etats membres de l'UE-15 et aux Etats-Unis. Toutefois, d'autres exemples pourront être mobilisés sur des points précis. Pour une présentation des caractéristiques et réformes des prélèvements locaux sur les entreprises dans les pays de l'UE-15 et aux Etats-Unis, on renverra respectivement aux **pièces jointes n°1 et 2**.

² Et, en dehors de l'UE, de la Norvège. Le cas du Royaume-Uni, spécifique, est examiné *infra*.

³ Principales sources : *Les finances locales dans les vingt-cinq pays de l'Union européenne*, Dexia, mai 2004 ; Madiès et alii., *Imposition locale des entreprises et interactions fiscales entre collectivités locales*, Direction de la Prévision et Centre de recherche rennais en économie et gestion, 2004.

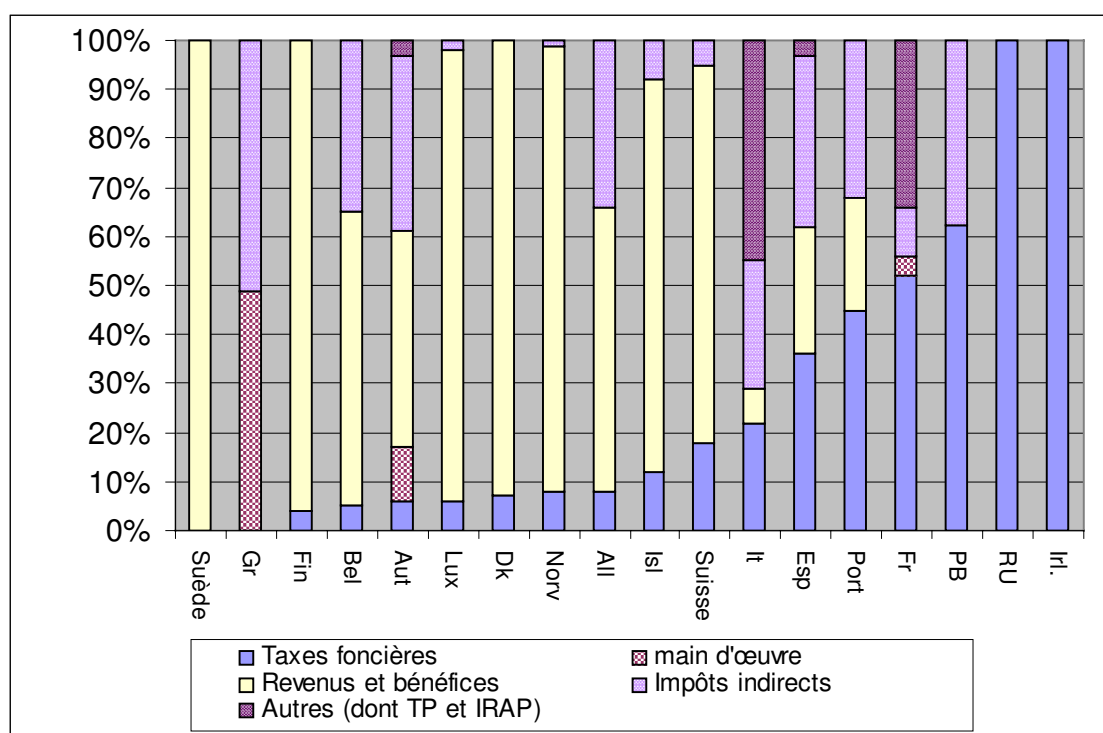
agricole. En revanche, les exonérations territoriales, mises en œuvre dans le cadre de politiques d'aménagement du territoire, semblent davantage spécifiques à la France.

En deuxième lieu, la majorité des Etats européens ont opté pour une **assiette** fondée sur la **valeur locative** des biens immobiliers. Toutefois, les modalités d'évaluation de cette valeur locative sont différentes selon les pays. Ainsi, dans certains Etats américains, la *Property tax* est assise sur une base plus large que les immobilisations foncières *stricto sensu*, et se rapproche d'un impôt général sur l'**actif net** des entreprises. L'assiette de la taxe pour les biens immobilisés est fondée sur la « fair market value », c'est-à-dire la **valeur vénale** du bien, et correspond selon les Etats à la capitalisation du revenu tiré de ce bien, à son coût historique ou à son coût de remplacement.

En troisième lieu, le **poinds de l'impôt foncier sur les entreprises dans l'économie est variable** d'un pays à l'autre, de même que son importance dans le financement des collectivités locales. Marginale au Danemark, faible en Allemagne (0,26% du PIB), cette imposition représente au contraire 1,51% du PIB aux Etats-Unis, et jusqu'à 1,78% en Grande-Bretagne. En Europe, elle ne joue un rôle essentiel dans les ressources fiscales des administrations locales que dans les pays latins et dans les îles britanniques, comme le montre le tableau ci-dessous⁴.

Il convient toutefois de signaler que, rapportée non plus aux recettes fiscales mais aux recettes totales des collectivités, la part de l'impôt foncier apparaît moins hétérogène (cf. infra, II).

Graphique 1 : Les recettes fiscales des collectivités locales en Europe (source : OCDE⁵)



Bien que le principe de l'impôt foncier apparaisse en règle générale bien accepté, deux types de critiques peuvent être relevés.

D'une part, le **niveau** du prélèvement, ainsi que les **disparités** existant entre zones géographiques, ont parfois suscité des contestations, notamment aux Etats-Unis (« révolte fiscale » en Californie en 1978) et en Grande-Bretagne. Dans ce pays, le souci de protéger les entreprises, dont le

⁴ Ce tableau ne distingue pas, cependant, entre la taxe acquittée par les entreprises et la taxe acquittée par les autres propriétaires d'immeubles.

⁵ In Sénat, rapport d'information n°343, 10 juin 2003.

poids électoral est faible, contre toute tentative de transfert de la charge fiscale locale à leur détriment et au profit des ménages, ainsi que la volonté de limiter les disparités géographiques, ont débouché sur une profonde réforme, mise en œuvre par le *Finance Act* de 1991. Désormais, si l'impôt foncier sur les entreprises (*Uniform Business Rate*) continue à alimenter les budgets locaux, son assiette et son taux relèvent de la compétence nationale, et sont uniformes sur l'ensemble du territoire⁶. Les *Business Rates*, qui sont versés aux collectivités locales selon une **clef de répartition démographique**, s'apparentent, non plus à une imposition locale, mais à **un impôt national qui alimente une dotation**.

D'autre part, les **modalités d'évaluation des valeurs locatives** posent problème dans de nombreux pays, essentiellement à deux égards :

- l'évaluation des valeurs locatives, qui ressortit généralement à la compétence d'administrations nationales, à l'image en Grande-Bretagne du *Valuation Office Agency*⁷, peut donner lieu à des contestations ; aux Etats-Unis, l'évaluation des valeurs locatives relève de la **compétence de chacune des collectivités concernées**, selon des critères définis localement, ce qui est source de disparités entre territoires ;
- de plus, comme le relève l'OFCE, **les réévaluations sont coûteuses donc généralement peu fréquentes**, ce qui accentue leur caractère approximatif ; par exemple, en Allemagne, la dernière réévaluation générale des valeurs locatives date de 1964 dans les *Lander* de l'Ouest, et de 1935 dans les *Lander* de l'Est. A cet égard, la Grande-Bretagne fait figure de modèle, qui a instauré en 1990 le principe d'une périodicité quinquennale des évaluations, principe jusqu'à présent respecté⁸. De même, aux Pays-Bas, il est procédé à une réévaluation générale des valeurs locatives tous les quatre ans.

B. La taxation du bénéfice

Hormis la base foncière, le bénéfice des sociétés est, sans doute, l'assiette la plus répandue. Outre les Etats dans lesquels l'impôt sur les sociétés est partiellement affecté aux collectivités locales⁹, le bénéfice constitue l'assiette principale des impôts locaux sur l'activité économique en Allemagne (*Gewerbesteuer*), aux Etats-Unis (*Corporate Income Tax*), au Portugal, où la taxation s'opère sous la forme de centimes additionnels (*Derrama*) à l'impôt national sur les sociétés, ainsi qu'au Luxembourg. Au Japon, l'*Enterprise Tax*, perçue au profit des préfectures, c'est-à-dire des régions, est assise sur le bénéfice. S'y ajoute un autre impôt local, la *Corporate Inhabitant Tax*, perçu au profit des préfectures et des communes, dont l'assiette est partiellement assise sur le bénéfice. A l'opposé, la Suède et le Danemark, qui prélevaient jusqu'au début des années 1990 un impôt sur les bénéfices des sociétés au niveau local, y ont aujourd'hui renoncé.

Le principal intérêt de ce type d'imposition est qu'il repose sur une base représentative de la **capacité contributive** des entreprises. Toutefois, elle se heurte à un écueil de principe, et à deux obstacles pratiques (cf. également fiche n°5) :

- en principe, la base constituée par le bénéfice présente l'inconvénient de n'être pas corrélée à la valeur des services rendus aux entreprises ou des externalités négatives qu'elles occasionnent localement, ce qui en fait **une assiette sous-optimale du point de vue de la théorie de l'équivalence**¹⁰ ;

⁶ Toutefois, des règles légèrement différentes sont applicables en Angleterre, au Pays de Galles, en Ecosse et en Irlande du Nord.

⁷ Cette agence est, en réalité, un service de l'*Inland Revenue*, l'administration fiscale britannique.

⁸ Selon l'OFCE, la Grande-Bretagne, de même que les Etats-Unis, auraient fait le choix d'asseoir l'imposition foncière sur la valeur vénale des immobilisations (*Les réformes fiscales en Europe 1992-2001*, OFCE, 2002).

⁹ Cet impôt n'a alors pas le caractère d'une véritable imposition locale, cf. *infra*.

¹⁰ Le principal fondement théorique de l'impôt local sur les entreprises est le principe d'équivalence, qui repose sur l'idée que ce prélèvement vise à donner un prix aux services qui leur sont rendus localement par les collectivités publiques et aux externalités qu'elles occasionnent dans leur environnement immédiat. On renverra,

- en pratique, cette assiette, qui subit de **fortes fluctuations en fonction de la conjoncture économique**, est peu susceptible de procurer aux collectivités des recettes régulières ; à titre d'exemple, le produit de la *Gewerbesteuer* allemande enregistre des variations annuelles qui atteignent 30% dans le cas de la ville de Hanovre¹¹ ;
- De plus, **le bénéfice est une assiette difficilement localisable**. En effet, les entreprises ne disposent pas toujours de comptabilités séparées pour chacun de leurs établissements, et même lorsque tel est le cas, l'assiette attribuée à chacun d'entre eux peut aisément être manipulée, notamment par une action sur les prix de transferts ; en outre, certains régimes fiscaux, dont en France celui de l'intégration fiscale, ont été créés pour permettre aux entreprises de consolider leurs comptes, y compris entre entités juridiques différentes appartenant au même groupe.

Ces difficultés sont accentuées lorsque, comme tel est le cas en Suisse et aux Etats-Unis, les collectivités territoriales ou les Etats fédérés ont le pouvoir de déterminer la **clef de répartition** applicable à l'assiette. Aux Etats-Unis, la *Corporate Income Tax*, qui représente 7% des ressources des Etats, est soumise à une clé de répartition commune, fonction des ventes, des salaires et du capital d'exploitation. Ce système, dénommé UDIPTA (*Uniform Division of Income for Taxes purposes Act*) laisse néanmoins des marges de manœuvre aux Etats pour déterminer la pondération des trois éléments de l'assiette ou les modalités d'application du régime. En découlent de larges possibilités d'**optimisation** et des **coûts de gestion** importants pour les entreprises et les administrations.

En Allemagne, bien qu'existe une règle uniforme de répartition des bases, fonction du lieu de travail ou de rattachement des salariés, les contribuables importants peuvent négocier cette clef de répartition avec les collectivités. Du fait de la concentration de la taxe sur un faible nombre d'entreprises (comparable à celle de la taxe professionnelle en France) et de la forte représentation des industriels au sein des conseils municipaux, la répartition des bases serait devenue un enjeu important des relations entre collectivités locales et entreprises¹².

C. Masse salariale et valeur ajoutée : du déclin au renouveau ?

La masse salariale, ou le nombre de salariés, constituent des bases d'imposition en déclin relatif car critiquées pour leur impact sur l'emploi. Exclue de l'assiette imposable en Allemagne depuis 1979 et en France depuis 2003, la masse salariale reste la base d'imposition de l'impôt local sur les sociétés et de l'impôt sur les salaires qui bénéficient aux collectivités territoriales autrichiennes. Le nombre de salariés entre également, pour une part, dans la base d'imposition en Belgique (Impôt local sur le personnel occupé).

Toutefois, l'inclusion des salaires dans les bases de l'imposition locale des entreprises semble loin d'être abandonnée. En effet, si elle reste peu répandue, **la valeur ajoutée – base d'imposition qui inclut les salaires – semble néanmoins connaître un certain essor**. Aux Etats-Unis, dès 1976, l'Etat fédéré du Michigan avait renoncé à la *corporate income tax*, assise sur les bénéfices, au profit d'une taxe nouvelle, dénommée « *single business tax* », dont l'assiette était constituée de la valeur ajoutée (salaires, intérêts, bénéfice, dépréciation du capital), à laquelle a été appliqué un taux relativement faible (2,3% initialement, 1,9% depuis 2002). Une réforme comparable, quoique moins ambitieuse, a également été mise en œuvre dans le New Hampshire en 1993, avec la création de la *Business Enterprise Tax*.

sur ce thème, à la fiche n°5 sur les effets économiques de la taxe professionnelle (cf. aussi Madiès et alii. op. cit.).

¹¹ In *Quinzième rapport du Conseil des impôts*, annexes.

¹² Voir un objet de pressions et de chantages de la part des entreprises (selon Madiès et alii., *Imposition locale des entreprises et interactions fiscales entre collectivités locales*, Direction de la Prévision et de l'analyse économique et Centre de recherche rennais en économie et gestion, 2004, p. 25).

Envisagé en France¹³ et en Allemagne dans les années 1980, c'est finalement en Italie que ce type d'imposition a vu le jour pour la première fois en Europe. De façon assez spectaculaire, la réforme de 1998 a substitué un **impôt régional assis sur la valeur ajoutée** (*Imposta Regionale sulle Attività Produttive*, IRAP) à sept impôts préexistants, dont le rendement atteignait 46 Md€. Cette taxe a notamment remplacé l'ILOR, impôt d'Etat dont la base était constituée du bénéfice des sociétés et de leur actif net¹⁴, les contributions sanitaires perçues par les régions, et l'ICIAP, impôt communal sur l'industrie, l'artisanat et les professions libérales. Le champ d'application du nouvel impôt, très largement défini, inclut la plupart des activités économiques, qu'elles soient exercées par des sociétés ou des travailleurs indépendants, et s'étend également aux agriculteurs et aux personnes publiques. Son assiette est constituée de la différence entre le produit des ventes et le coût des consommations intermédiaires¹⁵. Le taux d'imposition est de 4,25%. Toutefois, un taux réduit est appliqué au secteur agricole, tandis que le secteur public est grevé d'un taux majoré¹⁶, et acquitte le tiers du produit total de l'IRAP. Perçu par les régions, le produit de l'imposition est ensuite redistribué, en partie, aux communes, aux provinces (équivalents de nos départements) et à l'Etat.

La création de cette imposition a répondu à plusieurs objectifs :

- instituer une imposition assise sur **une assiette large**, permettant d'obtenir un rendement budgétaire important pour un taux faible ; ainsi le produit de l'IRAP est-il supérieur à celui de l'impôt sur les sociétés, et n'est-il dépassé que par celui de l'impôt sur le revenu et de la TVA ; un argument supplémentaire en faveur d'une assiette large et de taux bas est qu'en principe, ce type de système est censé **réduire la perte de bien-être globale** qu'induit nécessairement la fiscalité.
- privilégier la **neutralité de l'imposition**, en évitant, d'une part, d'avantager un mode de financement, en l'occurrence l'endettement, plutôt qu'un autre, et d'autre part, de favoriser tel ou tel facteur de production¹⁷ ;
- **éviter une taxation excessive des profits** des entreprises en jouant sur le taux et non, comme dans d'autres pays telle la France, sur l'assiette ; en effet, les bénéficiaires des sociétés étaient taxés, avant la mise en œuvre de l'IRAP, au taux cumulé de 53,2%, dont 16,2% pour les collectivités territoriales ; le nouveau système d'imposition a abouti, à produit égal, à une taxation des bénéficiaires au taux de 41,25%¹⁸.

Quoique soutenu par de nombreux économistes, l'IRAP a, dès sa création, fait l'objet de critiques, essentiellement sur cinq terrains :

- il lui est reproché de **préjudicier à l'emploi**, la masse salariale entrant dans l'assiette d'imposition ;

¹³ Sa mise en œuvre était prévue par la loi du 10 janvier 1980. Voir fiche n°1.

¹⁴ Les entreprises italiennes acquittaient un impôt local sur les bénéfices sous la forme de centimes additionnels à l'impôt sur les sociétés, au taux de 16,2% en 1995, auquel s'ajoutait un prélèvement égal à 0,75% de leur actif net.

¹⁵ La valeur ajoutée inclut notamment les rémunérations, les profits et les intérêts. Toutefois, des règles spécifiques sont prévues pour les entreprises du secteur financier et les compagnies d'assurance.

¹⁶ Le taux applicable au secteur financier, initialement majoré, a été aligné sur le taux de droit commun.

¹⁷ L'IRAP n'est cependant pas neutre sur le mode de financement des entreprises. Il ne le serait que si étaient déduites en totalité les dépenses d'investissement. Il n'est pas tout à fait neutre non plus sur le choix des facteurs de production. En effet, un système d'amortissement accéléré (en trois ans) a été mis en œuvre, qui favorise le capital.

¹⁸ Au taux national de l'impôt sur les sociétés (37%) s'ajoutait en effet celui de l'IRAP (4,25%), dont l'assiette inclut les bénéfices. Il est à noter qu'actuellement, le taux de l'IS n'est plus que de 33%, portant le taux d'imposition sur les bénéfices combiné (IS+IRAP) à 37,25%.

- les régions disposaient, jusqu'au 1^{er} janvier 2003, du pouvoir de voter le taux de l'impôt dans la limite d'une fourchette de plus ou moins un point autour du taux pivot de 4,25% ; cette faculté, désormais supprimée, était contestée, en raison de son impact en termes de concurrence fiscale ;
- l'assiette était considérée comme aisément fraudable, occasionnant une évasion fiscale importante ;
- la cotisation n'est pas déductible de l'impôt sur les sociétés ;
- enfin, et surtout, **l'IRAP ne répond pas au principe d'équivalence** : payée par les entreprises, elle sert à financer le système de protection sociale, c'est-à-dire des dépenses bénéficiant aux personnes physiques.

L'actuel gouvernement a fait de la suppression de l'IRAP un objectif de long terme, dont le principe a été inscrit dans la loi (loi cadre 80/2003). Par ailleurs, la loi de finances pour 2003 a décidé plusieurs aménagements du régime existant :

- la marge de manœuvre laissée aux régions pour voter le taux a été supprimée ;
- un abattement de 2 000 € par salariés (dans la limite de 5) a été appliqué à la part salariale de l'assiette, afin de diminuer l'impact défavorable du prélèvement sur l'emploi dans les PME ;
- le montant de la réduction dégressive d'imposition qui bénéficie aux PME a été accru.

D. La persistance d'assiettes atypiques

Certains Etats se distinguent par la singularité des bases retenues dans le cadre de l'imposition locale des entreprises.

Ainsi en va-t-il de **la taxation de la richesse des sociétés**, *via* une prise en compte d'éléments de bilan tels que les fonds propres dans l'assiette de l'imposition, qui **semble avoir disparu**. Abandonnée au Luxembourg en 1996, puis en Italie et en Allemagne deux ans plus tard¹⁹, la taxation du capital des entreprises au niveau local ne paraît subsister qu'au Japon, sous la forme archaïque, proche de la capitation, d'une taxation des fonds propres pondérés par l'effectif salarié. Le produit de cet impôt, qui serait d'ailleurs en cours de réforme, est cependant marginal.

De même, la Belgique taxe la force motrice, tandis qu'en Espagne, *l'Impuesto sobre actividades economicas* repose, pour certaines activités, sur la puissance électrique²⁰.

Enfin, **la France demeure la seule à asseoir cette imposition spécifiquement sur les investissements**²¹.

¹⁹ En Allemagne, l'imposition du capital des entreprises représentait auparavant 10 à 20 % des cotisations. La suppression de cette assiette a été motivée par la volonté de ne pas handicaper la capacité des entreprises à investir.

²⁰ D'autres Etats ont mis en œuvre des taxes spécifiques sur la consommation d'énergie, qui ne sont pas étudiées ici.

²¹ Signalons que d'autres impositions dénommées « taxe professionnelle » existent. Ainsi, dans le canton de Genève, les activités commerciales sont soumises à une taxe professionnelle, qui repose sur le chiffre d'affaires (au taux de 0,17% ou de 0,6% selon le type d'activité), sur la valeur locative des locaux occupés (au taux de 1%) et sur le nombre de salariés (10 CHF par salarié). Ce canton est le seul, en Suisse, à s'être doté de ce type d'imposition. Cependant, contrairement à la taxe professionnelle française, cette imposition ne grève pas les investissements.

Comme dans la plupart des pays de l'OCDE, les entreprises sont, en France, soumises à une imposition foncière. De plus, la suppression de la part salariale de la taxe professionnelle, entre 1998 et 2003, s'inscrit également dans une tendance générale à la suppression des impôts pesant spécifiquement sur le facteur travail. Toutefois, eu égard notamment à son assiette, il reste que **la taxe professionnelle apparaît incontestablement comme une forme d'imposition atypique, qui fait de notre pays une exception en matière d'imposition locale des entreprises.**

II. AUTONOMIE FISCALE ET PARTICIPATION DES ENTREPRISES AU FINANCEMENT DES BUDGETS LOCAUX

L'impôt local sur les entreprises, qui n'est que l'une des modalités possibles de la participation des agents économiques au financement des budgets locaux (A), n'est pas uniformément répandu en Europe (B), et apparaît comme n'étant une condition ni nécessaire, ni suffisante de l'autonomie financière des collectivités territoriales²² (C).

A. Les avatars de la participation des entreprises au financement des collectivités territoriales

Le **polymorphisme de l'imposition locale des entreprises** ne concerne pas seulement ses modalités (cf. supra, I) mais, plus fondamentalement, son **principe** même, au point que la signification de cette notion du point de vue des finances publiques doit être précisée.

En effet, tous les prélèvements fiscaux instaurant une participation des entreprises au financement des collectivités locales ne sont pas pour autant des impôts locaux sur les entreprises. Ceux-ci peuvent, au sein de l'ensemble constitué par ces prélèvements, être distingués de deux autres catégories d'imposition.

En premier lieu, certains Etats ont fait le choix **d'affecter une part d'un impôt national** acquitté par les entreprises aux collectivités locales, sans que ces dernières puissent en fixer le taux. Tel est, notamment, le cas de la Finlande et du Danemark en matière d'impôt sur les sociétés, du Portugal et du Luxembourg en matière de TVA²³, ou encore de l'Autriche et de l'Allemagne, où les communes se voient reverser une proportion de tous les impôts nationaux.

Dans certaines variantes, le reversement dont bénéficient les collectivités locales peut émaner, non de l'Etat, mais d'autres collectivités. Ainsi en va-t-il, par exemple, dans le cas de la taxe professionnelle allemande (*Gewerbesteuer*), qui est perçue par les communes, puis reversée en partie aux *Länder*.

En second lieu, certains prélèvements sont assis sur une base locale et affectés aux collectivités concernées, sans toutefois que celles-ci disposent d'une quelconque **marge de manœuvre** pour en modifier le taux ou l'assiette. Tel est, depuis le 1^{er} janvier 2003, le cas de l'impôt régional sur les activités productives italien (IRAP). Son taux, auparavant déterminé par les régions dans une fourchette de plus ou moins un point autour du taux pivot national (4,25%), est désormais fixe, et égal à celui-ci. Le cas de l'Angleterre est encore plus représentatif d'une absence d'autonomie fiscale des collectivités locales. En effet, le taux de l'*Uniform Business Rate* (UBR), dont il a été dit *supra* que le mode de répartition de son produit lui confère, du point de vue des collectivités, le caractère d'une véritable dotation d'Etat. S'ils financent les budgets locaux, ces impôts ne constituent pas pour autant des impôts locaux pour les collectivités concernées, qui n'en maîtrisent ni le taux, ni le montant.

²² Sur cette notion, cf. *infra*, p. 9.

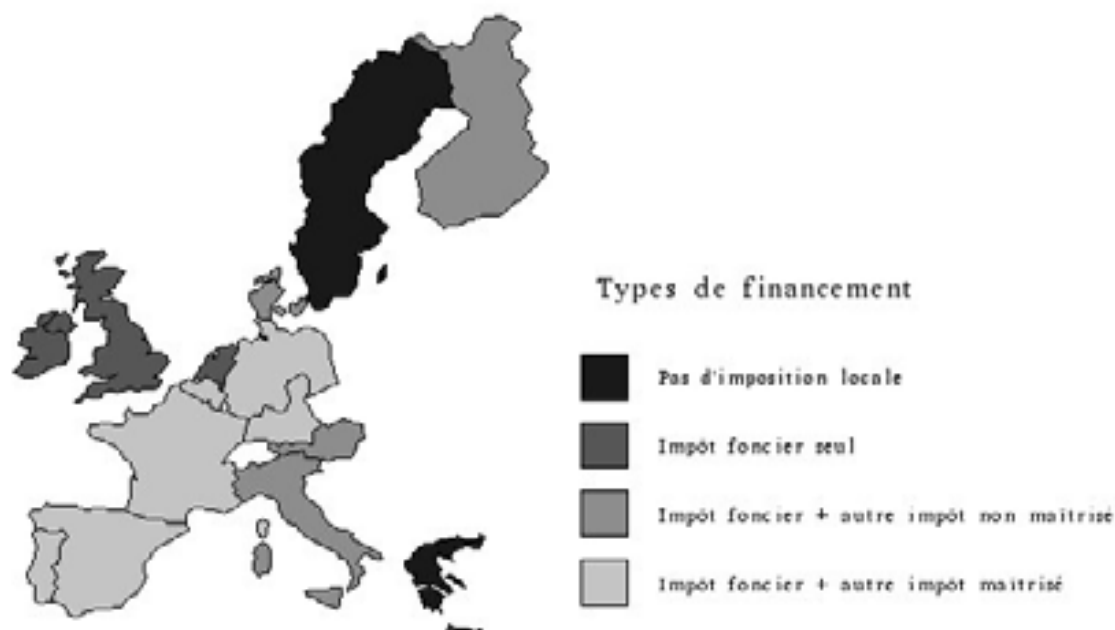
²³ Acquittée par les entreprises, la TVA pèse toutefois en principe sur les consommateurs, et accessoirement sur les entreprises (rémanences).

Par opposition à ces deux types de prélèvements fiscaux, la notion d'impôt local sur les entreprises peut être définie, pour les besoins de comparaisons internationales²⁴, comme désignant les prélèvements fiscaux sur les entreprises qui abondent les budgets locaux et pour la détermination desquels les collectivités concernées disposent d'un certain degré de liberté pour décider au moins partiellement de l'assiette et/ou du taux de l'impôt²⁵.

B. Typologie des systèmes fiscaux de financement des collectivités par les entreprises

Dans le cadre conceptuel qui vient d'être défini, qui, rappelons-le, ne recoupe pas véritablement la notion d'impôt local telle qu'elle est habituellement définie en France, quatre ensembles doivent être distingués (cf. graphique 2 infra).

Graphique 2 : Les modes de financement des collectivités locales par les entreprises dans l'Union européenne²⁶ (UE 15)



Le **premier ensemble** est constitué de la Grèce²⁷ et de la Suède, Etats dans lesquels **les entreprises ne participent pas au financement des collectivités locales**. Le cas de la Suède est d'autant plus notable qu'il s'agit du pays européen dans lequel la fiscalité participe le plus au financement des budgets locaux (59% des ressources). Ce paradoxe est dû à une réforme intervenue en 1991, qui a affecté aux collectivités locales suédoises la quasi-totalité des recettes de l'impôt sur le revenu, en lieu et place des recettes auparavant procurées par l'impôt sur les sociétés.

²⁴ Si elle permet d'appréhender l'ensemble des prélèvements locaux existant dans les pays européens, cette définition n'a en effet qu'un intérêt essentiellement comparatif, dans la mesure où elle est relativement éloignée de la notion d'imposition locale telle qu'habituellement entendue en France (cf. *infra*, C.)

²⁵ Aux termes de cette définition, la part des impositions nationales dévolue aux collectivités locales constitue une imposition locale lorsque le taux additionnel est voté localement. Pour une approche similaire, cf. Madiès et alii, op. cit. Il en découle que l'autonomie fiscale consiste en la capacité à décider du taux et, éventuellement, de l'assiette des impôts locaux.

²⁶ Source : rapporteur, à partir de données principalement issues de Madiès et. Alii., op.cit., Dexia, op. Cit., OFCE, op. cit., OCDE.

²⁷ En Grèce, il existe en réalité un impôt foncier communal, mais celui-ci, tout à fait marginal, ne représente, prélèvements sur les ménages et sur les entreprises confondus, qu'un pour cent des recettes des communes.

Un **deuxième groupe** est constitué par les Etats dans lesquels les entreprises participent au financement des collectivités locales **exclusivement par le biais d'une imposition foncière**. Cette catégorie rassemble les Pays-Bas, l'Irlande et le Royaume-Uni.

Un **troisième ensemble** est constitué par les pays qui, outre un impôt foncier sur les entreprises, ont également affecté aux collectivités locales le produit d'une autre imposition sur l'activité économique, **sans toutefois que les collectivités aient une quelconque marge de manœuvre sur le montant des ressources qui leur sont ainsi attribuées**. Parmi les quatre pays européens qui se trouvent dans cette situation, il est possible de distinguer selon qu'est affecté aux collectivités territoriales une part d'un impôt national (Danemark, Finlande), ou bien un impôt local dont ni l'assiette ni le taux ne sont maîtrisés (Italie). L'Autriche entre à la fois dans ces deux catégories, qui s'est dotée d'un impôt local sur les sociétés affecté aux communes (qui n'en fixent pas le taux), et attribue aux *Länder* et aux communes une part du produit de l'impôt national sur les salaires.

Enfin, un **dernier ensemble** est constitué par les Etats qui, comme la France, se sont dotés à la fois d'un impôt foncier local sur les entreprises et d'une imposition locale des activités économiques, tout en laissant aux collectivités locales une certaine marge de manœuvre pour en déterminer le taux, voire le champ d'application, les bases ou les modalités de calcul. Inconnue en Scandinavie, dans les Iles britanniques, mais aussi en Grèce et aux Pays-Bas, **la taxation des activités économiques par le biais d'un véritable impôt local est en Europe une spécificité des pays latins** (France, Espagne, Belgique, Portugal) **et germaniques** (Allemagne, Luxembourg). Elle existe également aux Etats-Unis, ainsi qu'au Japon.

C. L'imposition locale des entreprises, condition de l'autonomie fiscale des collectivités territoriales ?

A la notion d'autonomie fiscale est aujourd'hui préférée, en France, celle d'autonomie financière des collectivités territoriales. En effet, cette seconde notion, inscrite dans la constitution, fait sera très prochainement précisée par une loi organique, actuellement en discussion au Parlement.

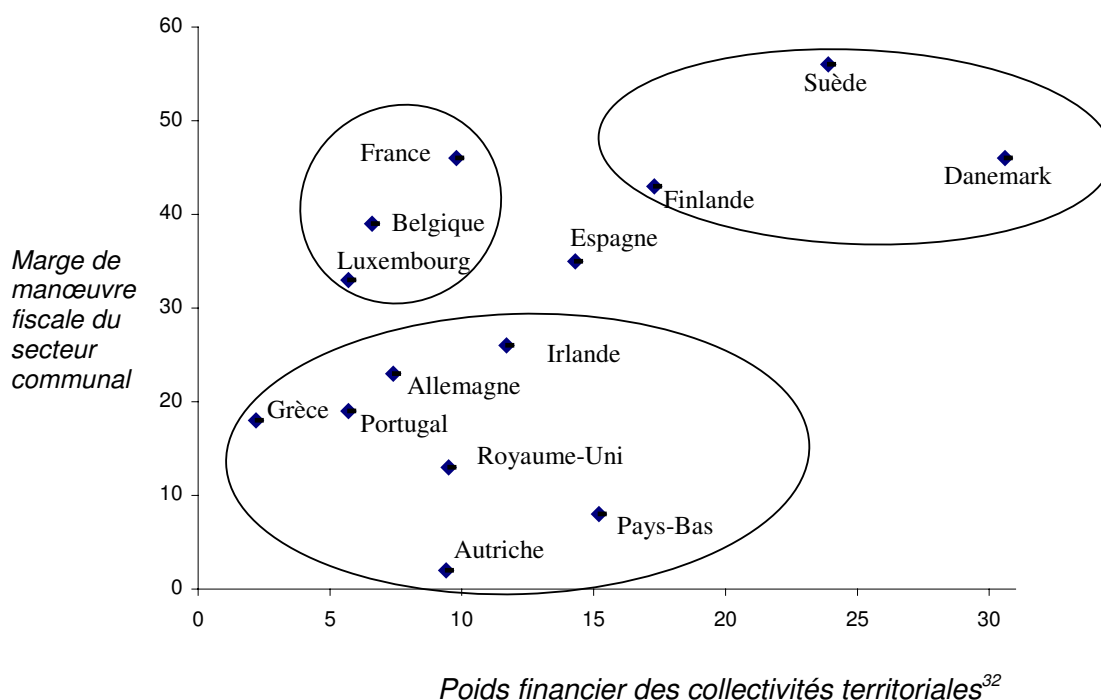
Toutefois, la notion d'autonomie financière, telle qu'appréhendée en France, n'est pas pertinente en matière de comparaisons internationales, dans la mesure où il n'existe pas de données homogènes à l'échelle de l'UE portant sur le périmètre financier auquel elle correspond. Dans les développements qui suivent, on entendra par **recettes fiscales propres** les produits d'impositions locales, de taxes additionnelles et d'impôts d'Etat partagés. Cette définition inclut les impositions dont les collectivités territoriales décident le taux et, le cas échéant, l'assiette, mais aussi des produits d'impôts nationaux partagés dont le taux est décidé à l'échelon national. La **marge de manœuvre fiscale** des collectivités locales sera définie comme désignant la part des recettes fiscales propres dont elles maîtrisent le taux dans leurs recettes totales²⁸.

En première approche, il serait logique, d'une part, que l'existence d'un prélèvement sur les entreprises opéré au profit des collectivités locales soit l'apanage des pays dans lesquels le poids financier de ces collectivités est important, et d'autre part, que les collectivités qui peuvent déterminer localement le taux de l'impôt sur les entreprises soient également les plus autonomes fiscalement. Or, sur ces deux plans, l'observation de la situation des Etats européens se révèle contre-intuitive (cf. graphique ci-dessous) :

²⁸ Dexia propose une définition proche (*in* Sénat, Rapport d'information n°343, 10 juin 2003), selon laquelle les recettes fiscales propres incluent les impôts et taxes locaux s'additionnant à un impôt national, mais non les impôts répartis entre collectivités sans que celles-ci puissent en fixer le taux. Cette approche présente l'avantage de permettre une comparaison internationale homogène à l'échelle de l'Union européenne, mais n'est pas cohérente avec la notion d'autonomie financière des collectivités territoriales telle qu'elle résulte de la loi constitutionnelle du 28 mars 2003.

- en premier lieu, en effet, **les Etats dans lesquels le poids financier des collectivités locales est le plus important sont également ceux qui, hormis une imposition foncière, ne se sont dotés d'aucune imposition spécifique sur l'activité des entreprises**. Ainsi en va-t-il dans les cas du Danemark, de la Suède, de la Finlande et des Pays-Bas²⁹. A l'opposé, les collectivités locales françaises, allemandes ou belges, qui disposent à la fois d'un impôt sur les activités économiques des entreprises et d'un impôt foncier, pèsent relativement peu dans les économies nationales respectives de ces pays³⁰ ;
- en second lieu, **l'existence d'un impôt local sur les entreprises dont le taux est déterminé localement ne suffit pas à conférer, globalement, une marge de manœuvre fiscale** aux collectivités concernées, comme le montre notamment le cas de l'Allemagne.

Graphique 3 : Marge de manœuvre fiscale et poids financier des collectivités territoriales dans les pays de l'Union européenne (UE-15)³¹



²⁹ Les dépenses totales des collectivités territoriales représentent, dans ces pays, entre 17 et 30% du PIB (source : Eurostat, données 2001).

³⁰ Le poids des collectivités territoriales de ces pays varie de 6,5% du PIB en Belgique à 9,9% en France (source Eurostat, données 2001).

³¹ Données statistiques issues de sources nationales retraitées par DEXIA CREDIT LOCAL. Le périmètre géographique retenu est celui de la métropole. L'étude porte sur les collectivités territoriales *stricto sensu*, sont donc exclues les structures fédérées. L'année de référence 1999 pour les comptes collectivités locales. Le produit des impositions de toutes natures comprend tous les impôts locaux, le produit des taxes additionnelles aux impôts d'états dont le taux est voté localement ainsi que les impôts nationaux ou fédérés partagés avec un ou plusieurs niveaux de collectivités sans que celles-ci puissent fixer un taux additionnel. La marge de manœuvre fiscale est définie comme la capacité des collectivités locales à faire évoluer leurs recettes fiscales en jouant sur les taux d'impositions. Voir également pièce jointe n°4.

³² Dépenses publiques locales/PIB en 1999. Source : DEXIA. Ne sont pas compris dans les collectivités locales les Etats fédérés dans les Etats fédéraux (Allemagne, Belgique, Autriche).

Deux facteurs permettent d'expliquer l'absence de corrélation entre marge de manœuvre fiscale des collectivités territoriales et existence d'une imposition locale des entreprises.

D'une part, sur un plan quantitatif, les prélèvements pesant sur les entreprises ont, en général, un poids relativement limité dans les ressources des collectivités locales. Ainsi, dans les trois Etats nordiques, dans lesquels les collectivités locales pèsent d'un poids financier important et disposent d'une réelle marge de manœuvre fiscale, celle-ci est avant tout fondée sur les recettes procurées par l'impôt sur le revenu des personnes physiques, qui contribuent à hauteur de 40 à 60% au total de leurs ressources³³.

Au contraire, hormis les cas du Luxembourg et de l'Allemagne, les prélèvements sur les entreprises autres que les impôts fonciers représentent, généralement, entre **10 et 20% des recettes communales**. A cet égard, la France se situe dans le haut de la fourchette européenne (cf. pièce jointe n°1), et fait figure d'exception dans le cas des EPCI, dont la taxe professionnelle représente 50% des ressources.

S'agissant des impositions foncières³⁴, leur part ne dépasse pas 7% des ressources totales hors emprunt des collectivités en Allemagne (6,6%), en Autriche, aux Pays-Bas et au Luxembourg. Elle atteint 10 à 15% dans les autres Etats européens, et jusqu'à 17% en Irlande. Avec un produit de taxe foncière proche de 12% des ressources de ses collectivités territoriales, la France s'inscrit, à cet égard, dans la moyenne européenne³⁵.

D'autre part, sur un plan davantage qualitatif, même lorsque les collectivités territoriales disposent de marges de manœuvre pour moduler le régime de taxation des entreprises, celles-ci demeurent, dans la majorité des Etats européens, enserrées dans **un cadre législatif contraignant**. A cet égard, le cadre législatif applicable en France, marqué par l'assouplissement des règles de liaison des taux, mais aussi par la multiplication des exonérations accordées sur délibération ou sauf délibération contraire des collectivités concernées, semble comparable à ses équivalents européens, Allemagne exceptée³⁶.

Au total, en ce qui concerne le rôle de l'impôt sur les entreprises dans le financement des collectivités locales, la France fait donc, pour l'essentiel, figure d'exception parmi ses partenaires européens :

- dans notre pays, la taxe professionnelle apparaît comme un élément essentiel des ressources des collectivités locales, et une condition de leur autonomie financière ;
- au contraire, la comparaison des prélèvements mis en œuvre par les pays de l'UE-15 met en évidence une absence de corrélation entre, d'une part, la présence d'un impôt local sur les entreprises, et d'autre part, l'existence de collectivités territoriales puissantes financièrement, et disposant de marges de manœuvres réelles en matière fiscale.

³³ Les prélèvements sur les entreprises (taxe foncière et impositions spécifiques sur l'activité économique), inexistantes en Suède, représentent 1% des recettes des collectivités locales en Norvège, 8% au Danemark et 12% en Finlande (Institut norvégien pour la recherche urbaine et régionale, cité par J. Blanc, *L'impôt local sur les entreprises à l'étranger*, avril 2004).

³⁴ En l'absence de données harmonisées spécifiques concernant la part acquittée par les entreprises, ces chiffres correspondent au produit d'ensemble des impositions foncières, y compris la part des ménages.

³⁵ Source : Madiès et alii., op. cit. p. 12.

³⁶ En revanche, les collectivités territoriales françaises disposent de marges de manœuvre qui demeurent très en-deçà de celles dévolues aux Etats fédérés et aux gouvernements locaux américains. Voir annexe I. Cf. également Madiès et alii., op. cit., Dexia mai 2004, op. cit. pp. 128-129.

III. UNE FISCALITE LOCALE QUI PESE LOURDEMENT SUR LES ENTREPRISES

L'évaluation de la charge supportée par les entreprises se heurte à trois types de difficultés :

- d'une part, **l'hétérogénéité des systèmes d'imposition locale** mis en œuvre vide de tout sens les comparaisons fondées sur un élément des régimes d'imposition considéré isolément, et notamment sur les taux d'imposition ;
- d'autre part, de nombreux pays ayant fait le choix d'asseoir la taxation des entreprises au niveau local sur leur bénéfice, il est nécessaire, pour comparer les charges fiscales supportées par les entreprises, de distinguer selon qu'elles sont **bénéficiaires** ou **déficitaires** ;
- enfin, la charge fiscale supportée localement par les entreprises peut varier selon l'importance des compétences et la part des dépenses publiques ressortissant aux collectivités locales. Dès lors, la comparaison des systèmes fiscaux doit, sauf à perdre sa pertinence, tenir compte des prélèvements opérés par chaque catégorie de collectivité, y compris le niveau central ou fédéral.

Une **analyse par cas-types**, qui consiste à simuler pour une entreprise française la fiscalité de plusieurs pays en appliquant aux données relatives à l'entreprise sélectionnée la législation fiscale de droit commun des différents pays, permet de contourner ces écueils³⁷. La direction de la prévision et de l'analyse économique a comparé, selon cette méthode, les régimes existant dans les cinq principales économies occidentales (Etats-Unis, Allemagne, Grande-Bretagne, France, Italie). Cette étude, qui fait l'objet de la **pièce jointe n°3**, permet de dégager trois conclusions³⁸ :

- la charge fiscale représentée par les impositions locales apparaît plus lourde en France et en Italie que dans les autres pays étudiés, à la fois pour les entreprises bénéficiaires et pour les entreprises déficitaires (A) ;
- il en résulte, notre pays se situant par ailleurs dans une situation médiane en matière d'impôt sur les sociétés, que la taxation des entreprises est globalement plus élevée en France et en Italie que dans les trois autres Etats étudiés (B) ;
- en dernier lieu, relativement à ses partenaires, la France taxe plus fortement les secteurs intensifs en capital, et moins lourdement les services (C).

A. Une situation atypique en matière d'impositions locales

Si l'on combine les effets des taxes foncières et des impôts spécifiques sur l'activité économique (dont la taxe professionnelle), **la charge fiscale³⁹ supportée localement par les entreprises apparaît, en France, inférieure à celle observée en Italie, mais plus élevée qu'en Allemagne, aux Etats-Unis et au Royaume-Uni.**

- s'agissant des **entreprises bénéficiaires**, elle est faible aux Etats-Unis (1,4%) et en Grande-Bretagne (0,5%), et modérée en France et en Allemagne (2,6%). Au contraire, elle est plus élevée en Italie (4,3%) ;
- s'agissant des **entreprises déficitaires**, la charge fiscale est globalement faible en Allemagne, aux Etats-Unis et en Grande-Bretagne, mais **élevée en France et en Italie.**

³⁷ Cf. **pièce jointe n°3** en ce qui concerne la méthodologie.

³⁸ Toutes les données citées dans cette partie sont issues de l'étude de la direction de la prévision.

³⁹ Cette notion désigne ici le rapport entre le total des prélèvements acquittés par une entreprise et sa valeur ajoutée. On distinguera entre la charge fiscale locale et la charge fiscale globale (IS national+ taxes locales).

Taxes locales/valeur ajoutée	Allemagne	Royaume-Uni	Etats-Unis	Italie	France
Entreprises bénéficiaires	2,6%	0,5%	1,4%	4,3%	2,6%
Entreprises déficitaires	0,6%	1,0%	0,6%	4,3%	3,7%

Ce constat appelle quatre commentaires :

- la taxation des entreprises déficitaires en Allemagne, en Grande-Bretagne et aux Etats-Unis résulte principalement des taxes foncières existant dans ces pays (cf. *supra*).
- la différence observée entre les entreprises déficitaires et bénéficiaires, en ce qui concerne l'Allemagne et les Etats-Unis, apparaît logique, les collectivités locales de ces deux Etats bénéficiant de taxes locales assises sur le bénéfice ;
- la charge fiscale plus élevée supportée par les entreprises déficitaires en France peut s'expliquer par la valeur ajoutée *a priori* moins élevée dégagée par ces entreprises ;
- enfin, et surtout, alors même que la France et, dans une moindre mesure, l'Italie, se sont dotées d'impôts locaux ne reposant pas sur le bénéfice, les entreprises bénéficiaires de ces deux pays restent au moins aussi lourdement taxées qu'en Allemagne ou aux Etats-Unis.

B. Une charge fiscale globalement élevée

La charge fiscale occasionnée par l'imposition sur les sociétés demeure, en France, dans la moyenne de l'échantillon étudié, en dépit d'un taux d'imposition (35,42%) relativement élevé par rapport à l'Allemagne (26,37% habituellement et, exceptionnellement, 27,95% en 2003) et au Royaume-Uni (30%). En effet, les règles d'assiette et de calcul de l'impôt sur les sociétés aboutissent, en France, à une minoration du résultat fiscal.

Impôt sur les sociétés/valeur ajoutée	Allemagne	Royaume-Uni	Etats-Unis	Italie	France
Entreprises bénéficiaires	5,3%	6,3%	6,7%	6,2%	6,6%
Entreprises déficitaires	0,2%	0,2%	0,2%	0,3%	0,2%

Toutefois, en raison du poids des prélèvements locaux sur les entreprises (cf. *supra*), la charge fiscale globale supportée par les entreprises françaises apparaît, tous types d'entreprises confondus, plus élevée qu'ailleurs, à l'exception de l'Italie (cf. tableau ci-dessous) :

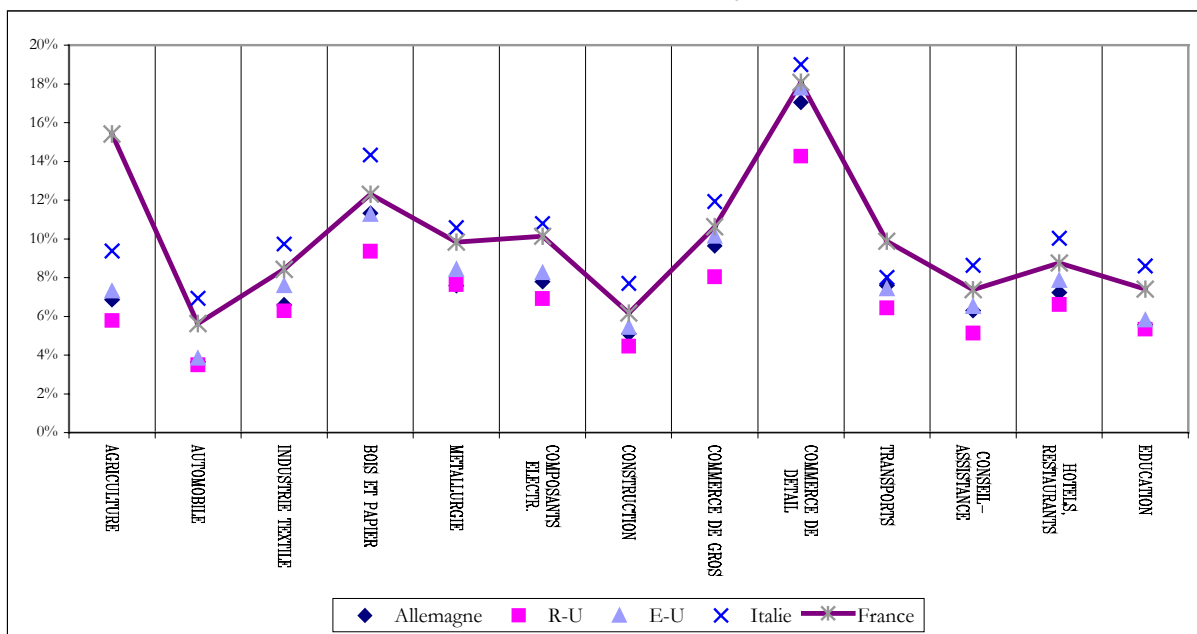
- s'agissant des **entreprises bénéficiaires**, les prélèvements sur les entreprises apparaissent au total inférieurs de 13% à ceux observés en Italie, mais supérieurs d'environ 12 à 16% au niveau observé en Allemagne et aux Etats-Unis, et de plus de 35% par rapport à la situation des entreprises britanniques ;
- s'agissant des **entreprises déficitaires**, la charge fiscale globale supportée par les entreprises françaises est inférieure de 25% à celle grevant leur homologues italiennes, mais sans commune mesure avec les niveaux observés dans les trois autres pays étudiés, qui sont trois à cinq fois inférieurs.

Charge fiscale globale (IS + impositions locales sur les entreprises)	Allemagne	Royaume-Uni	Etats-Unis	Italie	France
Entreprises bénéficiaires					
Impôt sur les sociétés/valeur ajoutée	5,3%	6,3%	6,7%	6,2%	6,6%
Taxes locales /valeur ajoutée	2,6%	0,5%	1,4%	4,3%	2,6%
Charge fiscale globale	7,9%	6,8%	8,2%	10,6%	9,2%
Entreprises déficitaires					
Impôt sur les sociétés/valeur ajoutée	0,2%	0,2%	0,2%	0,3%	0,2%
Taxes locales /valeur ajoutée	0,6%	1,0%	0,6%	4,3%	3,7%
Charge fiscale globale	0,8%	1,2%	0,8%	4,6%	3,8%

C. Un système d'imposition qui pénalise davantage les secteurs intensifs en capital

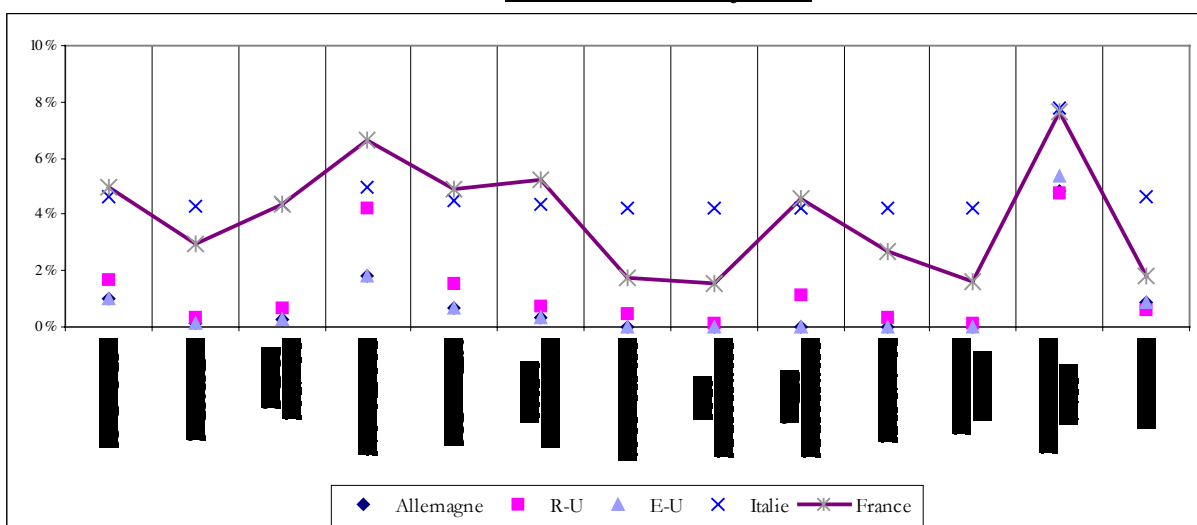
La décomposition des résultats qui précèdent par secteur d'activité montre que **la charge fiscale globale qui pèse sur les différents secteurs d'activité varie assez fortement** – de plusieurs points de valeur ajoutée entre secteurs – mais de manière relativement **homogène** dans les cinq pays étudiés. Les secteurs les plus taxés (bois et papier, commerce de détail) le sont partout, de même que les secteurs les moins taxés (automobile, conseil-assistance). Ce constat résulte probablement des différences structurelles de création de valeur ajoutée existant entre secteurs d'activité.

Graphique 4 : La charge fiscale pesant sur les sociétés déficitaires (en % de la valeur ajoutée)



Note de lecture : dans le secteur de l'agriculture, la charge fiscale pesant sur l'entreprise type bénéficiaire s'élève en France à 15,4% de la valeur ajoutée.

Graphique 5 : La charge fiscale pesant sur les sociétés bénéficiaires (en % de la valeur ajoutée)



Note de lecture : dans le secteur de l'agriculture, la charge fiscale pesant sur l'entreprise type déficitaire s'élève en France à 5% de la valeur ajoutée.

Le surplus de charge fiscale occasionné, en France, par les taxes locales, concerne la plupart des secteurs, comme le montrent les graphiques précédents. Toutefois, **les écarts de prélèvements entre la France et ses partenaires apparaissent plus importants dans les secteurs à forte intensité capitalistique**, tels que les secteurs des composants électriques et électroniques ou de la métallurgie. Au contraire, ils sont moindres, voire favorables à notre pays, dans le cas des entreprises du secteur tertiaire.

Décomposition de la charge fiscale locale par secteur en fonction de l'intensité capitalistique ⁴⁰	Intensité capitalistique	Allemagne	Royaume-Uni	Etats-Unis	Italie	Moyenne à 4	France
Entreprises bénéficiaires							
Composants électriques	145%	2,43%	0,57%	1,38%	4,35%	2,18%	4,61%
Transports	131%	2,31%	0,12%	1,12%	4,29%	1,96%	4,00%
Métallurgie	103%	2,83%	1,87%	1,98%	4,57%	2,81%	4,21%
Industrie textile	69%	1,88%	0,73%	1,22%	4,37%	2,05%	2,61%
Commerce de détail	66%	3,32%	0,33%	1,85%	4,33%	2,46%	2,32%
Commerce de gros	66%	5,91%	0,79%	3,10%	4,25%	3,51%	3,33%
Conseil-assistance	1%	2,34%	0,26%	1,24%	4,25%	2,02%	1,65%
Entreprises déficitaires							
Composants électriques	306%	0,31%	0,73%	0,31%	4,38%	1,43%	5,24%
Métallurgie	159%	0,66%	1,53%	0,66%	4,51%	1,84%	4,88%
Industrie textile	138%	0,29%	0,67%	0,29%	4,37%	1,41%	4,33%
Commerce de détail	96%	0,00%	1,17%	0,00%	4,25%	1,36%	4,75%
Transports	63%	0,00%	0,33%	0,00%	4,25%	1,15%	2,68%
Conseil-assistance	13%	0,00%	0,16%	0,00%	4,25%	1,10%	1,59%
Commerce de gros	1%	0,00%	0,11%	0,00%	4,25%	1,09%	1,57%

Cette observation confirme, au moins dans le cas des entreprises déficitaires, que l'assiette de la taxe professionnelle aboutit, en France, à pénaliser fortement les entreprises des secteurs intensifs en capital, non seulement par rapport aux autres secteurs, mais surtout vis-à-vis des entreprises concurrentes établies dans les principaux pays de l'UE et aux Etats-Unis.

S'agissant de l'impact économique de la fiscalité locale sur les entreprises, la France semble à nouveau se trouver dans une situation relativement atypique vis-à-vis de ses principaux partenaires. En effet, abstraction faite du cas de l'Italie, **les entreprises françaises supportent des prélèvements locaux plus lourds que leurs concurrentes, dans le contexte d'une charge fiscale globale plus élevée**. De plus, le système de taxation en vigueur dans notre pays semble comporter un **biais important en défaveur des secteurs à forte intensité capitalistique**.

⁴⁰ L'intensité capitalistique est définie comme le rapport entre les immobilisations corporelles et la valeur ajoutée.

Fiche n°14

Pièce jointe n°1 : Tableau synthétique des principales caractéristiques des impositions locales sur les entreprises dans l'Union européenne (UE-15)

Pays	Dénomination	Bénéficiaire	Assiette	Marge de manœuvre fiscale	Collecteur	Poids au sein des recettes communales	Impôt foncier sur les entreprises
Allemagne	Gewerbesteuer; impôt industriel et commercial	Impôt partagé : Communes 75,5% Lander : 17,7% Bund : 7,5 %	Bénéfice d'exploitation (et capital jusqu'en 1998)	Oui, mais faible	Communes	12,6% pour la taxe professionnelle. En outre, une part de l'IR, qui concerne également les entreprises, est dévolue aux communes	Oui
Autriche	1) Kommunalsteuer : impôt local sur les sociétés 2) Impôt national sur les salaires	Communes Impôt partagé entre le Bund, les Lander et les communes	Masse salariale Masse salariale	Non. Taux fixé par l'Etat Non	Communes Lander	10% 10%	Oui
Belgique	Impôts spécifiques sur les entreprises, facultatifs, notamment : 1) Impôt local sur la force motrice 2) Impôt local sur la superficie	Communes et provinces		Oui	Communes, provinces	Ensemble des recettes fiscales : 18,5%	Oui
Danemark	Pas d'impôt local sur les entreprises. Les communes bénéficient de 12% de l'impôt national sur les bénéfices des sociétés		1) moteurs 2) surface occupée par l'entreprise				Oui. L'impôt foncier sur le bâti est uniquement perçu auprès des entreprises (mais son incidence est très limitée)
Espagne	Impôt local sur l'activité économique (IAE)	Communes et provinces (surtaxe)	Eléments variables en fonction de l'activité : en particulier surface, puissance électrique, nombre d'employés.	Oui, dans les limites d'une fourchette de taux prédéfinie	Communes et provinces	10%	Oui

Finlande	Quote-part de l'impôt national sur les sociétés	Communes	Bénéfice	Non. Les communes reçoivent environ 40% du produit de l'impôt national sur les sociétés (recettes transférées par l'Etat aux communes)	Communes et églises	5%	Oui
France	Taxe professionnelle	Communes, intercommunalités, départements, régions	Valeur locative des immobilisations (et, jusqu'en 2002, masse salariale)	Oui, mais dans la limite d'un taux plafond et de règles de liaison des taux	Etat	6% des recettes communales, 50% des recettes des EPCI, 14 % des recettes départementales et 11 % des recettes régionales	Oui
Grèce	Pas d'impôt local ou transféré						Oui
Irlande	Commercial rates	Comtés, cités	Impôt foncier assis sur les propriétés immobilières à caractère industriel et commercial	Oui	Comtés, cités	25%	Pas d'autre impôt foncier
Italie	IRAP (impôt régional sur les activités productives) ; créé en 1998 en remplacement d'impôts préexistants	Régions (jusqu'en 2001, les communes bénéficiaient d'une quote-part des recettes de l'IRAP, remplacée depuis par une augmentation des dotations de l'Etat).	Impôt sur la valeur ajoutée (somme des salaires, charges financières et rémunération des capitaux propres)	Taux régional d'imposition, fixé à 4,25 %. Une possibilité de modulation au sein d'une fourchette existait, qui est suspendue depuis 2003	Etat	6% des prélèvements obligatoires	Oui. L'impôt foncier (ICI) frappe les entreprises et les ménages

Luxembourg	Gewerbesteuer : impôt commercial	Communes	Bénéfice d'exploitation (et, jusqu'en 1996, capital)	Oui, mais limitée	Etat	30% (95% des recettes fiscales des communes)	Oui
Pays-Bas	Pas d'imposition locale, ni d'imposition transférée ou partagée						Oui
Portugal	Surtaxe locale à l'impôt sur le bénéfice des sociétés	Communes	Bénéfice	Oui, mais la surtaxe ne peut excéder 10% de l'IS	Etat	5% (17% des recettes fiscales communales)	Oui
Royaume-Uni	Uniform Business Rate (UBR)	Comtés et districts	Impôt foncier sur la valeur locative nette des biens fonciers bâtis et non bâtis à usage industriel et commercial	Non, sauf exception (London boroughs)	Collectivités locales, pour le compte de l'Etat, qui reverse ensuite l'impôt sous forme de dotation	26% des recettes locales hors emprunt (52% des recettes fiscales totales)	Pas d'autre impôt foncier sur les entreprises
Suède	Pas d'impôt local sur les entreprises ni d'impôt transféré ou partagé						

PIECE JOINTE N°2

LES PRELEVEMENTS LOCAUX SUR LES ENTREPRISES DANS QUELQUES PAYS DE L'OCDE

L'objet de cette pièce jointe est de présenter brièvement les principales caractéristiques et l'évolution des prélèvements locaux sur les entreprises en Allemagne, en Italie, en Espagne, au Royaume-Uni et aux Etats-Unis.

I. ALLEMAGNE

En Allemagne, la *Gewerbesteuer*, imposition locale sur les bénéficiaires, fait l'objet d'une contestation grandissante, qui a donné lieu à deux réformes, en 2000 et en 2003.

A. Cadre institutionnel

Le système allemand repose sur le partage de la souveraineté d'Etat entre le Bund et les Länder. Ce partage de souveraineté, réglé par la constitution, a débouché, notamment en matière fiscale, sur un régime de co-décision, dénommé « fédéralisme coopératif ».

En matière fiscale, trois principes divergent fortement par rapport aux principes français :

- les relations entre niveau de collectivités sont régies par le principe de la tutelle des Länder sur les communes ;
- le principe de la péréquation horizontale et verticale s'applique à toutes les ressources fiscales ;
- les trois principaux impôts (TVA, IS, IRPP) font l'objet d'un partage entre les différents niveaux ; l'aléas du produit fiscal n'est pas garanti par le Bund.

Les prélèvements se répartissent entre impôts partagés et impôts spécifiques :

Niveau de collectivité (en % du total national)	Bund	Lander	Communes
Impôts partagés			
TVA	51,4%	46,4%	2,2%
Impôt sur les sociétés	50,0%	50,0%	
Impôt sur le revenu	42,5%	42,5%	12,5%
Impôts spécifiques			
TIPP	100,0%		
Droits de succession		100,0%	
Vignette automobile		100,0%	
Taxe professionnelle	7,5%	17,0%	75,5%
Taxe foncière			100,0%

NB : Les communes perçoivent la totalité de la taxe professionnelle, qu'elles rétrocèdent ensuite partiellement aux Länder et au Bund.

Ce système est critiqué, qui conduirait à un blocage des réformes, les principales ressources fiscales (IR, TVA, IS) étant partagées et fortement contraintes par un système de péréquation particulièrement développé.

B. Principales caractéristiques des impôts locaux sur les entreprises

Deux types d'imposition locale des entreprises coexistent en Allemagne.

En premier lieu, **une taxe foncière, la *Grundsteuer***, qui grève les propriétés bâties et non bâties, est perçue au profit des communes. Son assiette est constituée par la valeur locative des immeubles, dont la détermination ressortit à la compétence du centre des impôts du lieu de situation de l'immeuble. La dernière réévaluation générale des valeurs locatives remonte à 1964 pour les anciens Länder, et à 1935 pour les nouveaux Länder. Sur le produit ainsi obtenu, la commune applique son propre taux de perception pour obtenir le montant de la taxe due. **En 2002, la *Grundsteuer* représentait 6,6% des ressources des communes et 17,3% de leurs recettes fiscales** (cf. tableau p. suiv.).

En second lieu, les entreprises industrielles et commerciales acquittent également une taxe professionnelle, dénommée *Gewerbesteuer*, dont le principe figure dans la loi fondamentale de 1949, qui prévoit que l'autonomie financière des communes sera notamment assurée par une recette « assise sur le potentiel économique¹ ».

Le champ d'application de cette imposition est **plus étroit** qu'en France. En effet, en sont exclus :

- les professions libérales et les groupements de professions libérales
- les établissements entreprises de droit publics (sauf pour leur activité industrielle et commerciale)
- les sociétés civiles
- les agriculteurs et les groupements d'agriculteurs
- les associations(...)
- Par ailleurs, sont exonérés expressément de la TP notamment :
- les banques
- les loteries publiques
- hôpitaux et centres de soins spécialisés
- les écoles privées
- les coopératives
- les élevages d'animaux(...)

L'assiette de l'imposition est constituée par le bénéfice fiscal des redevables, soumis à divers retraitements, dont les principaux sont la déduction d'une partie de la valeur locative des immeubles, pour éviter une double taxation avec la *Grundsteuer*, et la réintégration de la moitié des intérêts versés sur des dettes à long terme, afin d'assurer la neutralité de l'impôt sur les modes de financement des investissements.

La base imposable brute ainsi constituée (*Gewerbeertrag*) est affectée d'un **coefficient** (*Steuermesszahl*), progressif selon le montant de celle-ci (de 1 à 5% en ce qui concerne les entreprises imposables à l'IR, et 5% pour les entreprises imposables à l'IS). L'objet de ce mécanisme, qui permet de calculer la base nette à laquelle sera appliqué le taux d'imposition, est de minorer les cotisations des PME.

La répartition des bases entre les collectivités locales est opérée en fonction d'une **clef de répartition commune**, fonction de la masse salariale de chaque établissement ou site de production. Les communes ont entière liberté pour déterminer le taux d'imposition, dans la limite toutefois d'un taux plancher. La taxe professionnelle représente, une fois déduit le reversement de la part du Bund et des Länder, **un tiers des ressources fiscales des communes, et 12,6% de leurs recettes totales**.

¹ Art. 28, al. 2.

Ressources financières des communes 2002	Montant (en Md€)
Taxe professionnelle brute collectée par les communes	21,4
Taxe professionnelle reversée à la Fédération et aux Länder	5,6
Taxe professionnelle nette	15,8
Quote-part de l'impôt sur le revenu revenant aux communes	20,2
Quote-part TVA revenant aux communes	2,6
Taxe foncière	8,2
Total des recettes fiscales	47,4
Total des ressources financières des communes	125,1

C. Les nombreuses réformes de la Gewerbesteuer

Comme la taxe professionnelle française, la **Gewerbesteuer a connu un rétrécissement progressif de son assiette**. Initialement, cette imposition était assise sur **trois assiettes distinctes : bénéfice, actif net et masse salariale**. En 1979, la part salariale de la taxe, qui était déjà facultative, a été définitivement supprimée. En 1998, c'est l'actif net qui a été exclu de l'assiette taxable, du fait de l'impossibilité pratique, pour l'administration, de procéder à une évaluation du patrimoine des assujettis des nouveaux Länder.

Très sensible à la conjoncture économique, la taxe professionnelle constitue **une source de revenus fluctuante** pour les communes. De surcroît, la conjoncture économique, ainsi que différents allègements fiscaux ont fait baisser les rentrées fiscales. Ainsi le produit de la *Gewerbesteuer* a-t-il stagné au cours des années 1990, puis enregistré entre 2000 et 2003 une baisse de 3,5 Md€, soit **un recul de 9 % en 2001 et de 5 % en 2002**.

Afin, en particulier, d'atténuer les aléas budgétaires résultant de cette réactivité excessive, deux réformes avaient été mises en œuvre en 1970 et en 2000, qui tendaient à organiser un **partage des ressources fiscales entre les différents niveaux de collectivités**. La réforme de 1970 a permis d'affecter 15% du produit de l'impôt sur le revenu aux communes en contrepartie du reversement par celles-ci d'une fraction de la taxe professionnelle aux Länder et au Bund. L'avantage de cette réforme était double : réduction du poids trop élevé de la taxe professionnelle dans les ressources des communes et augmentation très nette de celles-ci. La réforme de 1998 a permis de transférer une partie des recettes de la taxe sur la valeur ajoutée au profit des communes, en contrepartie de l'abandon de l'imposition à la taxe professionnelle du capital d'exploitation.

Compte tenu de la poursuite de la détérioration du produit de l'impôt local sur les entreprises, **un plan d'urgence a été voté en décembre 2003²**, dont l'objectif est, sans remettre en cause le système existant, d'assainir et d'augmenter les recettes des collectivités territoriales, par plusieurs mesures :

- Baisse de la quote-part de la taxe professionnelle reversée aux Bund et Länder (*Gewerbesteuerumlage*) ;
- Limitation du report en avant des déficits à 1M€ et pour le reste 60% du résultat imposable ;
- Alignement de l'assiette de la taxe professionnelle sur celle de l'impôt sur les sociétés ;
- Réintégration de l'intégralité des intérêts versés lors de prêts accordés par un associé de la société (antérieurement 50%) ;

² En 2002, une commission ad hoc a été créée pour se consacrer aux problèmes structurels du système de financement des communes par le gouvernement. Parmi la dizaine de projets de réforme de la taxe professionnelle, la commission a retenu le projet des communes et celui des entreprises. Le *projet des communes*, dont la préoccupation était de prévenir la fluctuation des ressources financières, proposait d'intégrer des éléments indépendants du bénéfice pour élargir l'assiette de la taxe et d'y soumettre également les professions libérales. Le *projet des entreprises* entendait garantir la stabilité des ressources locales en remplaçant la taxe professionnelle par un nouvel impôt complémentaire aux revenus et aux bénéfices des sociétés et ainsi élargir la base des redevables, dont auraient également fait partie les salariés.

A l'issue des travaux de la commission qui n'avaient abouti à aucune proposition concrète, le ministère fédéral des finances a présenté un projet de loi conciliant ces deux principaux projets, qui a abouti à la loi votée en décembre 2003.

- Pour les régimes de groupe : ajustement de la taxe professionnelle sur l'impôt sur les sociétés : le déficit créé avant la création du groupe ne peut pas être imputé sur le bénéfice courant.
- Fixation d'un taux communal minimum de cotisations TP de 200%³.

³ Ce taux est supérieur à 100%, mais il s'applique non pas à la base brute d'imposition (*Gewerbeertrag*), constituée par le résultat imposable retraité, mais à la base nette d'imposition (*Steuermessbetrag*), qui est égale à la base brute affectée du *Steuermesszahl*, c'est-à-dire égale à 1 à 5% du résultat de l'entreprise. Par exemple, dans le cas d'une entreprise imposable à l'IS (*Steuermesszahl=5%*) et située sur une commune dont le taux d'imposition est égal au minimum (200%), un résultat de 100 fera l'objet d'une imposition de $100 * 5% * 200% = 10$.

II. ITALIE

En 1998, l'Italie a mis en œuvre une réforme ambitieuse, qui s'est traduite par le remplacement de la plupart des impôts locaux existants, à l'exception de la taxe foncière, par une imposition unique assise sur la valeur ajoutée des entreprises. Toutefois, cette nouvelle imposition est contestée, au point que le gouvernement actuel a fait de sa suppression un objectif à long terme

A. Cadre institutionnel

Comme la France, l'Italie se caractérise par **une montée en puissance de la notion d'autonomie financière des collectivités locales**, dont le principe a été inscrit dans la constitution par la loi constitutionnelle n°3 du 18 octobre 2001, qui dispose (art. 119) : « les communes, les provinces, les villes métropolitaines et les régions disposent de ressources autonomes. Elles établissent et appliquent leur propre régime de recouvrement d'impôt dans le respect des principes constitutionnels ».

Le système italien de financement des collectivités locales était, dans les années 1990, marqué par deux traits saillants. D'une part, le financement des budgets locaux, et notamment régionaux, reposait essentiellement sur des concours financiers de l'Etat. D'autre part, de nombreux impôts locaux coexistaient, dont le rendement était le plus souvent limité. Les principales impositions locales étaient :

- un impôt sur les bénéfices des sociétés, l'ILOR, dont le taux (16,2%) s'ajoutait sous forme de centimes additionnels à celui de l'IS national (37%), et dont le rendement s'établissait, en 1998, à 11 Md€ ;
- un impôt communal sur la masse salariale, l'ICIAP, dont le taux était de 10%, et dont le produit était affecté aux dépenses de sécurité sociale.

La réforme de 1998 a profondément modifié ce paysage fiscal. Si l'impôt foncier local (ICI), dont le produit est attribué aux communes, a subsisté, sept autres impositions locales, dont l'ILOR et l'ICIAP, représentant un produit fiscal de 46 Md€, ont été supprimées et remplacées par un impôt régional sur la valeur ajoutée des entreprises (IRAP).

Le champ d'application de l'IRAP est extrêmement large. Cette imposition frappe non seulement les entrepreneurs, les professions libérales, les artistes, les sociétés commerciales et non commerciales y compris les sociétés financières, mais encore les exploitants agricoles non exonérés de TVA et les entités non commerciales privées et publiques.

Son assiette est constituée de la différence entre le produit des ventes et le coût des consommations intermédiaires⁴, à laquelle est appliqué un taux de 4,25% (cf. infra). Toutefois, un taux réduit est appliqué au secteur agricole, tandis que le secteur public est grevé d'un taux majoré⁵, et acquitte le tiers du produit total de l'IRAP. L'absence d'exonération du secteur public a été justifiée par le fait que le produit de l'IRAP sert essentiellement à financer les dépenses de santé. De plus, le taux d'imposition du secteur public est majoré, afin de dégager des ressources affectées à la péréquation, des régions septentrionales vers le *Mezzogiorno*.

A compter de 2001, les régions ont disposé de la faculté de modifier le taux d'imposition, dans la limite de plus ou moins un point autour du taux pivot (4,25%). Cette faculté, dont avaient usé la plupart des régions, est toutefois **suspendue depuis le 1^{er} janvier 2003**.

⁴ La valeur ajoutée est nette des dotations aux amortissements. Elle inclut en revanche les rémunérations, les profits et les intérêts. Toutefois, des règles spécifiques sont prévues pour les entreprises du secteur financier et les compagnies d'assurance.

⁵ Le taux applicable au secteur financier, initialement majoré, a été aligné sur le taux de droit commun.

Taux d'imposition	1998-1999	2000	2001	2002	2003	2004
Agriculture et pêche	1,9%	1,9%	1,9%	1,9%	1,9%	3,75%
Intermédiaires financiers et assurances	5,4%	5,4%	5%	4,75%	4,25%	4,25%
Secteur privé autres	4,25%	4,25%	4,25%	4,25%	4,25%	4,25%
Administration publique	3,8% à 9,6%	8,5%	8,5%	8,5%	8,5%	8,5%

Collecté par l'administration fiscale pour le compte des régions, le produit de l'imposition est ensuite redistribué, en partie, aux communes, aux provinces (équivalents de nos départements) et à l'Etat. Dans les cas d'entreprises établies simultanément sur le territoire de plusieurs collectivités de même niveau, **la clef de répartition du produit des cotisations est la masse salariale** de chaque établissement.

C. Une imposition contestée

La création de l'IRAP a répondu à plusieurs objectifs :

- instituer une imposition assise sur une assiette large, permettant d'obtenir un rendement budgétaire important pour un taux faible ; ainsi le produit de l'IRAP est-il supérieur à celui de l'impôt sur les sociétés, et n'est-il dépassé que par celui de l'impôt sur le revenu et de la TVA ;
- privilégier la neutralité de l'imposition, en évitant, d'une part, de privilégier un mode de financement, en l'occurrence l'endettement, plutôt qu'un autre, et d'autre part, de favoriser un facteur de production sur un autre⁶ ;
- éviter une taxation excessive des profits des entreprises en jouant sur le taux et non, comme dans d'autres pays, sur l'assiette ; en effet, les bénéfices des sociétés étaient taxés, avant la mise en œuvre de l'IRAP, au taux cumulé de 53,2%, dont 16,2% pour les collectivités territoriales ; le nouveau système d'imposition aboutit à une taxation au taux de 41,25%⁷ ;
- simplifier le système fiscal local, qui reposait sur un enchevêtrement d'impositions à faible rendement.

Quoique défendu dans son principe par de nombreux économistes, cet impôt a, dès sa création, fait l'objet de critiques, essentiellement sur quatre terrains :

- il lui était reproché de préjudicier à l'emploi, la masse salariale entrant dans l'assiette d'imposition ;
- les régions disposaient du pouvoir de voter le taux de l'impôt dans la limite d'une fourchette de plus ou moins un point autour du taux pivot de 4,25% ; cette faculté était contestée, en raison de son impact en termes de concurrence fiscale ;
- l'assiette était considérée comme aisément fraudable, occasionnant une évasion fiscale importante ;
- enfin, et surtout, l'IRAP ne répond pas au principe d'équivalence : payée par les entreprises, elle sert à financer le système de protection sociale, c'est-à-dire des dépenses bénéficiant aux personnes physiques.

⁶ L'IRAP n'est cependant pas neutre sur le mode de financement des entreprises. Il ne le serait que si étaient déduites en totalité les dépenses d'investissement. Il n'est pas tout à fait neutre non plus sur le choix des facteurs de production. En effet, un système d'amortissement accéléré (en trois ans) a été mis en œuvre, qui favorise le capital.

⁷ Au taux national de l'impôt sur les sociétés (37%) s'ajoute en effet celui de l'IRAP (4,25%), dont l'assiette inclut les bénéfices.

L'actuel gouvernement a fait de la suppression de l'IRAP un objectif de long terme, dont le principe a été inscrit dans la loi (loi cadre 80/2003). Par ailleurs, la loi de finances pour 2003 a décidé plusieurs aménagements du régime existant :

- la marge de manœuvre laissée aux régions pour voter le taux a été supprimée ;
- un abattement de 2 000 euros par salariés (dans la limite de 5) a été appliqué à la part salariale de l'assiette, afin de diminuer l'impact défavorable du prélèvement sur l'emploi dans les PME ;
- le montant de la réduction dégressive d'imposition qui bénéficie aux PME a été accru.

En outre, sont également envisagés plusieurs autres aménagements, dont la déductibilité de l'impôt, l'intégration dans la base imposable des amortissements, ou encore l'exonération des accroissements d'assiette correspondant à des gains de productivité.

Enfin, et plus radicalement, est également à l'étude l'attribution de la totalité du produit de l'IRAP à l'Etat, en contrepartie de l'affectation aux budgets des collectivités territoriales d'une part de la taxe sur la valeur ajoutée.

III. ESPAGNE

En Espagne, l'*Impuesto sobre actividades economicas* (IAE) a fait l'objet, en 2002, d'une réforme qui a conduit à l'exonération de 2 100 000 redevables, sur un total de 2 650 000.

A. Cadre institutionnel

L'organisation administrative de l'Espagne repose sur un schéma très décentralisé, au sein duquel les communautés autonomes (régions), les départements et les communes ne disposent pas de la souveraineté fiscale, mais se sont vu garantir par la Constitution de 1978 une large autonomie financière.

Les **Communautés autonomes bénéficient d'impôts propres** qui leurs ont été cédés en totalité par l'Etat et pour lesquels elles disposent d'une pleine compétence normative, dans le cadre fixé par la loi, mais surtout en matière de gestion, de contrôle et de recouvrement. Ces entités bénéficient également d'une cession partielle du produit de certains impôts d'Etat. En matière de TVA et pour certains impôts spéciaux (alcools, hydrocarbures, tabacs...), les pourcentages de cession sont respectivement de 35 % et 40% du recouvrement opéré sur le territoire de chaque autonomie. Pour l'impôt sur le revenu, le pourcentage de l'impôt cédé correspond à 33% de l'impôt liquidé.

Recettes fiscales des communautés autonomes	Pourcentage de cession par l'Etat
Impôts directs	
Impôts sur le revenu	33%
Impôts sur le patrimoine	100%
Impôt sur les successions et donations	100%
Impôts indirects	
TVA	35%
Impôts spéciaux	
- Hydrocarbures	40%
- Tabacs	40%
- Alcools	40%
- Electricité	100%
- Immatriculation	100%
Impôt sur les transmissions patrimoniales	100%
Impôt sur les actes juridiques	100%
Impôt sur les jeux	100%

B. Principales caractéristiques de l'IAE

L'imposition locale des entreprises est, en Espagne, l'apanage des départements et des communes, mais ne concerne pas directement les communautés autonomes :

- les premiers sont financés essentiellement par une part du produit de l'**impôt sur les activités économiques (IAE)** ;
- les secondes bénéficient de trois impôts obligatoires, dont l'IAE et l'impôt sur les biens immeubles (*Impuesto sobre bienes inmuebles*), qui est un impôt foncier⁸.

L'impôt sur les activités économiques a remplacé en 1992 le système des *licencias profesionales*, dont le principe était celui d'une patente. Il est dû à raison des activités commerciales, industrielles, libérales ou artistiques. Toutefois, les personnes publiques et certaines activités d'intérêt public (universités, Croix-Rouge etc.) sont exonérées. Bénéficient également d'une exonération ou d'une réduction d'impôt :

⁸ S'y ajoutent un équivalent de la vignette automobile, ainsi que de nombreuses impositions facultatives, que les communes peuvent instaurer ou supprimer à tout moment.

- les implantations à Ceuta et Melilla avec réduction de 50% ;
- les coopératives ou sociétés agricoles de transformation qui bénéficient d'une réduction de 95% ;
- les entreprises nouvelles, qui sont exonérées les deux premières années de leur activité ;
- les activités libérales, qui bénéficient d'une réduction de 50% sur une période de cinq années suivant les deux premières années d'exonération totale.

En outre, les communes ont la faculté de décider certaines exonérations supplémentaires (création d'emplois, etc.).

Le montant de l'impôt résulte d'un calcul particulièrement complexe où interviennent en synthèse un barème, un coefficient de pondération et un indice de localisation de l'activité.

En premier lieu, le **barème** permet de déterminer un montant d'impôt « base » en fonction de l'activité exercée, les activités étant classées selon une nomenclature nationale, qui repose sur 3 grandes catégories : les activités commerciales et industrielles ; les activités libérales ; les activités artistiques. En principe, cet impôt « base » est censé représenter au maximum 15% du bénéfice moyen tiré de l'activité. Il est déterminé de manière théorique selon une logique de secteurs d'activités économiques et non à partir de chaque situation individuelle, et repose sur 2 éléments ;

- un montant forfaitaire en fonction de l'activité ;
- un montant complémentaire déterminé en fonction de la surface des locaux où est réalisée l'activité.

En deuxième lieu, des **coefficients de pondération** sont appliqués sur le montant de l'impôt « base », déterminé dans les conditions décrites *supra*. Ces coefficients varient en fonction du chiffre d'affaires de l'assujetti.

En dernier lieu, les municipalités peuvent appliquer un **indice de localisation de l'activité** ayant pour effet de majorer ou de diminuer « l'impôt base pondéré », dans une fourchette allant d'un minimum de 0,4% à un maximum de 3,8 % selon la catégorie de la rue où s'exerce l'activité imposable. Cet indice, n'est toutefois pas applicable aux activités identifiées dans la nomenclature des activités nationales, comme ayant un périmètre géographique, départemental ou national (ex : transports).

L'impôt sur les activités économiques représente 19% des recettes fiscales locales, soit environ 10% des ressources des collectivités territoriales (départements et communes).

Recettes fiscales des collectivités locales (hors communautés autonomes)	Poids respectif dans les recettes fiscales locales <i>Données année 2000</i>
Impôt sur les Biens Immeubles	48 %
Impôt sur les Activités Économiques	19 %
Impôt sur les véhicules à traction mécanique	15 %
Impôt sur l'Accroissement de la Valeur des Terrains de Nature Urbaine	7 %
Impôt sur les constructions, installations et ouvrage	11 %
Total	100%

Structure des ressources des entités locales	En % du total des ressources
Recettes fiscales ou parafiscales (taxes, contributions spéciales et impôts locaux)	55 %
Transferts opérations courantes	30%
Transferts opérations en capital	10%
Autres recettes (redevances..)	5 %

Alors que la gestion des impôts municipaux est de la compétence des municipalités, la gestion cadastrale de l'impôt sur les biens immeubles et le recensement des personnes et des activités pour l'impôt sur les activités économiques relèvent de l'administration fiscale d'Etat.

C. Réformes récentes

La principale réforme intervenue dans le régime de l'IAE depuis sa création en 1992 est issue de la loi n°51/2002, entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2003. A compter de cette date, en effet, **sont exonérées d'IAE les entreprises ou sociétés dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1 000 000 €**. La mesure concerne près de **90% des redevables de l'impôt**, soit près de 2 100 000 entreprises et sociétés sur un total de 2 650 000 entreprises assujetties.

Le manque à gagner consécutif à cette réforme, qui s'élève à 400 euros en moyenne par contribuable exonéré, a été compensé par un transfert partiel de la charge correspondante sur les 500 000 entreprises qui demeurent assujetties à la taxe, et par deux types de compensations :

- pour les communes de plus de 75 000 habitants ou celles de plus de 20 000 habitants à vocation touristique, la suppression de l'IAE a été compensée par la cession d'un pourcentage de certains impôts d'Etat (IR, TVA, accises) ;
- l'Etat verse aux autres communes une subvention, fonction de leur population, de leur tissu économique et des efforts consentis pour diminuer la pression fiscale communale.

IV. ROYAUME-UNI

Au Royaume-Uni, les prélèvements locaux sur les entreprises se sont toujours limités à une imposition foncière. Sans remettre en cause ce principe, la réforme de 1991 a conduit, en pratique, à la suppression de l'impôt local sur les entreprises, qui est devenu un impôt national dont le produit est redistribué aux collectivités locales sous la forme d'une dotation dont la clef de répartition est démographique.

A. Cadre général : un principe exclusif de taxation foncière

En Grande Bretagne⁹, les seuls impôts prélevés localement sont les « tarifs locaux » (*local rates*). Ces impôts, d'origine très ancienne (*Poor Relief Act* de 1601), reposent exclusivement sur une assiette foncière. Ils comprennent une taxe à la charge des ménages, la *Council Tax*, qui représente environ 22% des recettes des collectivités locales, et un impôt foncier sur les entreprises (26% des recettes totales des collectivités locales, et 60% du produit des impôts locaux).

Les *Business rates* frappent l'ensemble des biens immobiliers des entreprises. Toutefois, certaines exonérations sont prévues, notamment en faveur du secteur agricole, des lieux de culte, des organismes de bienfaisance. Les immeubles situés dans certaines zones d'activité prioritaires sont également exonérés.

Jusqu'en 1990, les collectivités territoriales disposaient d'une entière liberté pour déterminer le taux de l'impôt foncier sur les entreprises (*non domestic rate*). Toutefois, cette autonomie ne leur conférait pas une réelle influence sur leurs recettes, en raison de l'existence d'un système de péréquation extrêmement redistributif.

B. La réforme de 1991

Le *Finance Act* de 1991 a profondément réformé ce système, à deux égards.

D'une part, les valeurs locatives, dont l'évaluation ressortit à la compétence d'un service de l'*Inland Revenue*, le *Valuation Office Agency*, n'avaient fait l'objet d'aucune réévaluation générale depuis 1973¹⁰. Sur ce plan, le *Finance Act* de 1991 a instauré le principe d'une périodicité quinquennale des réévaluations, qui a depuis lors été respecté. La dernière révision date de 2000, et la prochaine est prévue pour 2005. **La mise à jour des valeurs locatives foncières a occasionné des transferts de charge fiscale importants entre secteurs industriels.** En effet, la revalorisation a surtout produit ses effets dans les régions dynamiques du Sud de l'Angleterre, où les services sont prédominants, tandis que les industries, plus concentrées dans le Nord, ont été moins touchées.

D'autre part, cette loi a changé le principe même du système d'imposition. Désormais, si l'impôt foncier sur les entreprises (*Uniform Business rate*) continue à alimenter les budgets locaux, son assiette et son taux relèvent de la compétence nationale, et sont uniformes sur l'ensemble du territoire. **La répartition du produit de la taxe est opérée non plus en fonction de celle des bases, mais selon la population de chaque district ou comté.** En d'autres termes, les Business Rates s'apparentent, non plus à une imposition locale, mais à **un impôt national qui alimente une dotation** versée aux collectivités locales selon une clef de répartition démographique.

⁹ Les régimes d'imposition applicables en Angleterre, au Pays de Galles, en Irlande du Nord et en Ecosse sont similaires, malgré quelques différences, notamment en ce qui concerne les exonérations.

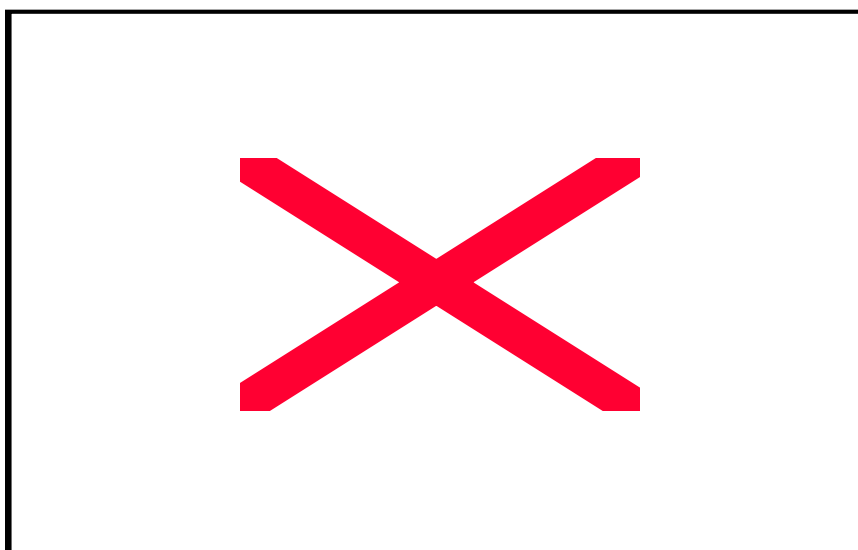
¹⁰ Les révisions précédentes dataient de 1956 et 1963.

V. ETATS-UNIS

Aux Etats-Unis, les Etats fédérés sont fiscalement souverains, et les gouvernements locaux disposent d'un haut degré d'autonomie fiscale. La taxation des entreprises repose essentiellement sur une assiette foncière, et plus marginalement, sur une imposition des bénéfices au niveau local.

A. Cadre institutionnel

Les quelque 50 Etats fédérés et 80 000 gouvernements locaux que comptent les Etats-Unis ont des pouvoirs importants en matière de fiscalité. Les Etats fédérés, qui disposent de leur propre administration fiscale, ont toute latitude définir et mettre en œuvre leur politique fiscale, sous réserve des règles minimales posées par la constitution fédérale, en déterminant notamment la nature, le niveau et les modalités des différents prélèvements.



Les budgets locaux sont financés en grande partie par des taxes sur la consommation (*General Sales Tax*, accises diverses), et comprennent, par ailleurs, une large gamme d'impositions.

B. La taxation des entreprises au niveau local : *Property Tax*, *Corporate Income Tax* et impôts sur la valeur ajoutée

Les entreprises supportent, pour l'essentiel, deux types d'impositions.

La plus importante est un impôt foncier, la *Property Tax*¹¹, qui alimente pour l'essentiel les budgets des gouvernements locaux. Elle donne lieu à un prélèvement important, de l'ordre de 1,4% du PIB en 2002, ce qui en fait, globalement, le deuxième type d'impôt local par son rendement, derrière les taxes sur la consommation (cf. graphique ci-dessus).

Son régime, qui est de la compétence des Etats fédérés, présente néanmoins des traits communs sur l'ensemble du territoire. La *Property Tax* est assise sur la valeur des biens immobiliers (« *fair market value* »), telle qu'évaluée par les services fiscaux de chaque collectivité. Les règles de calcul se caractérisent par un double mécanisme : un taux d'imposition est tout d'abord appliqué à la base, ce qui permet d'obtenir l'*assessment property value* ; un second taux, le « *mill levy* », est ensuite

¹¹ Cette imposition n'est toutefois pas spécifique aux entreprises, qui n'acquittent que 30% de son montant (145 \$Mds en 2002), le reste étant supporté par les ménages.

appliqué à ce ratio. Les collectivités peuvent librement jouer sur chacun de ces deux leviers pour moduler le poids de l'imposition sur leur territoire.

Par ailleurs, **les entreprises sont également soumises à une imposition locale sur les bénéfiques, dénommée *Corporate Income Tax***, dont le produit abonde pour l'essentiel le budget des Etats fédérés. Cette imposition frappe l'ensemble des acteurs économiques à l'exception, principalement, des administrations et du secteur caritatif. Les Etats et les gouvernements locaux ont, en outre, la faculté d'exonérer certains types d'entreprises, dont par exemple les entreprises nouvelles, ou d'activités, notamment agricoles.

L'assiette de la *Corporate Income Tax* est constituée par le bénéfice des sociétés. La répartition de cette assiette entre les Etats procède d'une clef de répartition, fonction des ventes, des salaires et du capital d'exploitation. Ce système, dénommé **UDIPTA** (*Uniform Division of Income for Taxes purposes Act*) ménage néanmoins **des marges de manœuvre très importantes** pour déterminer la pondération des trois éléments de l'assiette ou les modalités d'application du régime. De plus, les Etats ont la totale maîtrise de l'assiette qui leur est attribuée, et sont libres d'accorder aux contribuables des abattements, déductions ou réductions d'impôts.

Le produit de la *Corporate Income Tax*, qui est en vigueur dans 45 Etats, est beaucoup plus limité que celui de l'impôt foncier. Il n'a atteint, en 2002, que 0,26% du PIB, et enregistre, de plus, un déclin régulier, pour deux raisons :

- d'une part, l'absence, malgré les principes minimaux posés par l'UDIPTA, de règle de répartition uniforme de l'assiette ouvre, en faveur des entreprises, de larges possibilités d'optimisation, d'autant plus que les Etats fédérés se livrent une concurrence fiscale active ;
- d'autre part, les sociétés transparentes fiscalement connaissent un essor important, ce qui engendre un transfert de produit entre l'impôt sur les sociétés et l'impôt sur le revenu.

Compte tenu de ces difficultés, un Etat fédéré, le Michigan, a renoncé à la *Corporate Income Tax* au profit d'un impôt assis sur la valeur ajoutée. Instaurée en 1976, la *Single Business Tax* repose sur une assiette constituée par les salaires, les intérêts, le bénéfice et la dépréciation du capital. Le taux de taxation appliqué à cette assiette est relativement faible (1,9% actuellement).

Cet exemple a été imité, en 1993, par le New Hampshire, qui a instauré une taxe sur la valeur ajoutée à un taux modique (0,25%), sans toutefois supprimer la *Corporate Income Tax*.

PIECE JOINTE N°3

METHODOLOGIE

Dans sa troisième partie, la fiche n°14 se livre à une comparaison des charges fiscales supportées par les entreprises dans cinq pays industrialisés (France, Allemagne, Etats-Unis, Italie, Royaume-Uni). Les résultats présentés dans cette fiche reposent essentiellement sur une étude menée par la direction de la prévision et de l'analyse économique du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie¹. La présente annexe a pour objet de préciser la méthodologie employée, qui repose sur la comparaison de 70 cas-types d'entreprises.

I. PRINCIPE METHODOLOGIQUE

Pour comparer les niveaux d'imposition pesant sur les entreprises dans différents pays, il convient de prendre en compte non seulement les différences de barèmes des impôts qui leur sont applicables, mais également les différences dans les règles de détermination des assiettes de ces impôts.

Une analyse par cas-type, qui consiste à simuler pour une entreprise française la fiscalité de plusieurs pays en appliquant aux données relatives à l'entreprise sélectionnée la législation fiscale de droit commun de ces différents pays, permet d'obtenir une comparaison synthétique des différents systèmes fiscaux. Pour être pertinente, la comparaison des systèmes fiscaux doit tenir compte de l'existence de différents niveaux d'imposition des entreprises : à côté de l'imposition nationale, il faut également simuler les impôts locaux assis sur les facteurs de production (immobilisations) ou sur les résultats (bénéfice, valeur ajoutée). Les impôts retenus dans la simulation comprennent non seulement l'impôt sur les sociétés prélevé au niveau national, mais également les impôts qui pèsent sur les entreprises au niveau local.

La méthode du « cas type » consiste à appliquer aux données contenues dans la liasse fiscale d'une entreprise française la législation de différents Etats afin d'obtenir la charge fiscale supportée par cette entreprise sous différentes législations.

II. MODALITES

Pour appliquer cette méthode, et étant donnée la complexité des différents systèmes fiscaux nationaux, il est nécessaire de faire un certain nombre d'hypothèses afin de simplifier le calcul de l'impôt. Les résultats présentés sont donc nécessairement très partiels en ce qu'ils ne permettent la comparaison des différents systèmes nationaux que sur la base de quelques critères spécifiques. Les données fiscales et comptables utilisées sont fournies par la Centrale des bilans (exercices clos en 2001), constituée par un échantillon représentatif d'entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés français. L'échantillon comprend une entreprise bénéficiaire et une entreprise déficitaire par secteur NAF36 (hors le secteur des activités financières), soit 70 entreprises. Une entreprise est bénéficiaire lorsque le bénéfice fiscal de sa liasse est positif. Il faut noter que le caractère bénéficiaire ou déficitaire de l'entreprise résulte d'une observation ; le bénéfice fiscal simulé ensuite pour les différentes législations (dont la législation française) peut ne pas être du même signe que le bénéfice fiscal observé.

Les entreprises sélectionnées sont celles dont le chiffre d'affaires, le résultat comptable, le bénéfice fiscal (ou le déficit fiscal) se rapprochent le plus des valeurs moyennes de chacun des secteurs de

¹ D2-04-062 HA/DT/SB, mai 2004.

la nomenclature à 36 postes de l'INSEE. Les graphiques présentés dans la fiche retiennent 13 secteurs pour des raisons de lisibilité.

Pour chaque entreprise, un résultat comptable est calculé en retranchant du chiffre d'affaires les dotations aux amortissements. Les autres traitements comptables, en particulier les dotations aux provisions, n'ont pas pu être opérés faute de données suffisamment précises dans la liasse pour appliquer les différentes législations nationales. On a supposé que les entreprises renaient un amortissement dégressif dès lors que celui-ci était autorisé par la législation. L'amortissement est calculé conventionnellement pour la troisième année d'utilisation. Les immobilisations incorporelles n'ont pas été retenues.

Le résultat comptable subit ensuite un traitement fiscal, qui permet d'aboutir au bénéfice fiscal (calcul des taxes locales, déductibles du résultat fiscal et réintégration de l'IS, non déductible). L'exercice ayant été effectué sur un seul exercice fiscal, il n'y a pas eu d'imputation de déficits antérieurs reportables ou d'amortissements réputés différés.

Par ailleurs, pour calculer les taxes locales, on a retenu des taux moyens d'imposition : la présente note ne tient donc pas compte des disparités géographiques fortes qui existent en matière de taux d'impôts locaux dans les différents pays étudiés.

Pour calculer l'impôt sur les sociétés dû, on applique au bénéfice fiscal les taux en vigueur. Seul le taux de droit commun a été appliqué (pas de prise en compte des taux réduits en fonction du montant de chiffre d'affaires ou de bénéfice, par exemple). Les simulations effectuées ne tiennent pas compte des crédits d'impôt et avoirs fiscaux venant réduire l'impôt brut.

III. PRINCIPALES CARACTERISTIQUES DES SYSTEMES FISCAUX ETUDIES

En France, les impôts simulés sont l'impôt sur les sociétés, l'imposition forfaitaire annuelle et la taxe professionnelle.

Pour l'Allemagne, outre l'impôt sur les sociétés, on retient l'impôt commercial (Gewerbesteuer) et la taxe foncière (Grundsteuer). L'assiette de l'impôt commercial est le bénéfice fiscal retraité (réintégration d'une partie des rémunérations versées au titre des prêts à long terme, des dividendes distribués, et des pertes des succursales étrangères ; déduction d'une partie de la valeur des immeubles d'exploitation et des profits des succursales étrangères) ; le taux de l'impôt commercial est fixé par chaque commune et varie entre 10% et 20%. L'impôt foncier est assis sur la valeur vénale des terrains et immeubles : son taux varie entre 0,98% et 2,1%.

Pour les Etats-Unis, on prend en compte l'impôt fédéral sur les sociétés, l'impôt local sur les sociétés et l'impôt foncier local. L'impôt local sur les sociétés porte, comme l'impôt fédéral, sur le bénéfice fiscal. En revanche, on ne prend pas en compte l'impôt minimal alternatif, faute de données pour le calculer.

Enfin, en ce qui concerne l'Italie, entrent dans l'analyse l'impôt sur les sociétés, L'impôt local sur les sociétés (IRAP) est un impôt régional dont l'assiette est constituée par la valeur ajoutée nette (recettes brutes dont sont déduites les charges d'exploitation à l'exception des salaires et des frais financiers). Le taux de droit commun de l'IRAP est de 4,25%. Le taux de l'impôt sur les biens immobiliers varie, selon les communes, de 0,4% à 0,7%.

Pays	Impôt sur les sociétés	Taxe locale assise sur les résultats	Taxe locale assise sur la valeur foncière	Taxe locale mixte
France	Taux : 35,42% Amortissement dégressif		Assiette : valeur locative cadastrale des immeubles Taux moyen : 25,7%	Assiette : valeur locative des immobilisations foncières et valeur au bilan des autres immobilisations corporelles Taux moyen : 23,1%
Allemagne	Taux : 27,95% ² Amortissement dégressif	Assiette : bénéfice fiscal retraité Taux : entre 10% et 20%	Assiette : valeur vénale des terrains et immeubles Taux : 0,98% à 2,1%	
Etats-Unis	Taux : 35% Amortissement dégressif	Assiette : bénéfice fiscal Taux : entre 8% et 10%	Assiette : valeur des biens Taux : 1,5%	
Italie	Taux : 36% Amortissement linéaire	Assiette : valeur ajoutée nette Taux : 4,25%	Assiette : valeur des biens immobiliers Taux : 0,4% à 0,7%	
Royaume-Uni	Taux : 30% Amortissement dégressif		Assiette : valeur locative des immeubles Taux : 43,7%	

² Ce taux, exceptionnel, ne vaut que pour 2003. Habituellement, le taux est de 26,37%.

PIECE JOINTE N°4

LE POIDS FINANCIER DES FINANCES LOCALES DANS L'UNION EUROPEENNE

En 2002, les recettes fiscales locales représentaient en moyenne 38,4% des recettes totales, hors emprunt, du secteur local dans l'Europe des 15. Les écarts entre pays sont significatifs. En Irlande et aux Pays-Bas, le ratio est inférieur à 10%, en raison du poids des dotations d'Etat, alors qu'il dépasse 50% en Autriche, Espagne, Danemark, Finlande et Suède. Le taux élevé observé dans les pays nordiques s'explique par l'existence d'un impôt local sur le revenu. La France, avec 40,7%, se situe légèrement au-dessus de la moyenne européenne.

De 1997 à 2002, la part de la fiscalité dans les recettes du secteur local a progressé de quatre points, de 34,3% à 38,4%. Elle a fortement progressé en Espagne et Italie, en raison de transferts de fiscalité vers les collectivités locales. A l'inverse, elle a diminué de six points en France, suite notamment aux allègements sur la Taxe Professionnelle et la Taxe d'Habitation, compensés par des dotations de l'Etat.

Les trois tableaux joints donnent quelques éléments de comparaison sur les collectivités territoriales et les finances publiques locales en Europe.

Avertissement :

Les données qui suivent sont extraites des **comptes nationaux** des différents pays de l'Union européenne. Pour les comptes nationaux, le champ du secteur public local est plus large que celui des seules collectivités locales. Par ailleurs, au sens des comptes nationaux, **les ressources provenant de la TEOM ne sont pas comptabilisées dans les ressources fiscales** du secteur local en France. Enfin, pour des raisons d'homogénéité entre les différents pays européens, le poste « transferts en provenance de l'Etat » a été exclu en totalité. **Les dégrèvements ne figurent donc pas dans les recettes fiscales.**

Ces éléments expliquent, notamment, la différence entre les données concernant la France et celles utilisées habituellement dans notre pays. En particulier, on ne retrouve pas le ratio « ressources propres/recettes totales hors emprunt » utilisé dans le cadre du projet de loi organique sur l'autonomie financière.

Il convient également de souligner que les états fédérés ne sont pas retenus dans le périmètre du secteur public local, ce qui explique le poids faible de ce secteur en Allemagne. Les communautés espagnoles font, elles, partie du secteur local.

PAYS	Poids du secteur public local/PIB	Impositions de toutes natures	Dotations	Autres recettes propres	Emprunt	Marge de manœuvre fiscale
Allemagne	7,4	33	36	25	6	23
Autriche	9,4	40	10	44	6	2
Belgique	6,6	45	42	4	9	39
Danemark	30,6	50	18	30	2	50
Espagne	14,3	27	55	10	8	46
Finlande	17,3	47	17	33	3	63
France	9,8	57	23	12	8	35
					Communautés autonomes	16
					Communes	43
					Départements	46
					Régions	61
						48
Grèce	2,2	30	42	26	2	18
Irlande	11,7	26	46	25	3	26
Italie	13,5	24	61	9	6	nd
Luxembourg	5,7	32	35	28	5	33
Pays-Bas	15,2	7	57	28	8	8
					Communes	19
					Provinces	19
Portugal	5,7	32	45	16	7	19
Royaume - Uni	9,5	13	64	22	11	13
Suède	23,9	57	13	27	3	56
					Communes	66
					Comtés	

Sources : Données statistiques issues de sources nationales retraitées par DEXIA CREDIT LOCAL.

NB : Le périmètre géographique retenu est celui de la métropole. L'étude porte sur les collectivités territoriales *stricto sensu*, sont donc exclues les structures fédérées. L'année de référence 1999 pour les comptes collectivités locales. Le produit des impositions de toutes natures comprend tous les impôts locaux, le produit des taxes additionnelles aux impôts d'états dont le taux est voté localement ainsi que les impôts nationaux ou fédérés partagés avec un ou plusieurs niveaux de collectivités sans que celles-ci puissent fixer un taux additionnel. La marge de manœuvre fiscale est définie comme la capacité des collectivités locales à faire évoluer leurs recettes fiscales en jouant sur les taux d'impositions.

	Population en millions d'habitants	Nombre moyen d'habitants par commune	PIB en Mds€	PIB par habitant en euros	Poids du secteur public en %	Poids du secteur public local en %	Poids de l'investissement public local en %	Poids de la fiscalité dans les recettes locales en % Année 2002	Poids de la fiscalité dans les recettes locales en % Année 1997
Allemagne	82,2	5 900	2 074	25 200	48,3	7,3	1,0	36,7	35,0
Autriche	8,1	3 400	212	26 100	51,9	8,2	0,6	57,1	52,2
Belgique	10,3	17 400	254	24 800	49,4	6,5	0,8	33,3	33,3
Danemark	5,3	19 400	178	33 200	55,3	30,2	1,3	55,4	52,1
Espagne	39,5	4 900	653	16 500	39,4	14,7	2,1	51,9	42,5
Finlande	5,2	11 600	135	26 100	49,1	18,6	1,8	52,4	53,2
France	59,5	1 600	1 476	24 800	52,5	9,9	2,2	40,7	46,5
Grèce	10,6	10 200	131	12 400	47,8	2,6	0,8	12,1	13,4
Irlande	3,8	44 500	115	30 000	33,9	13,6	3,6	4,3	5,7
Italie	57,8	7 100	1 220	21 100	48,5	14,5	1,9	45,7	26,6
Luxembourg	0,4	3 700	22	50 100	39,0	5,8	1,8	39,7	38,1
Pays-Bas	16	31 700	429	26 800	46,6	17,1	2,1	8,3	8,0
Portugal	10	36 000	123	12 300	46,3	6,3	2,4	36,5	34,9
Royaume-Uni	58,9	135 700	1 597	27 100	40,2	9,3	0,7	17,1	14,0
Suède	8,9	30 800	245	27 600	57,1	25,3	1,7	63,9	62,7
Moyenne des 15		5 200		23 500	47,1	11,2	1,5	38,4	34,3

Source : Dexia, à partir de données tirées des comptes nationaux.

PAYS	Millions d'habitants	Poids économique du secteur public local %	Structure territoriale 1er niveau Nbre de communes	Structure territoriale 2ème niveau "départements"	Structure territoriale 3ème niveau Nbre de "régions"	Nombre moyen d'habitants Par commune	Activité économique PIB Mds€	Activité économique PIB par hab. en euros	Poids écon. du secteur public %	Importance de l'investissement public local %
Allemagne	82,2	7,3	13854	323		5900	2073,7	25200	48,3	1
Autriche	8,1	8,2	2359			3400	211,9	26100	51,9	0,6
Belgique	10,3	6,5	589	10		17400	254,3	24800	49,4	0,8
Danemark	5,3	30,2	275	14		19400	177,8	33200	55,3	1,3
Espagne	39,5	14,7	8106	50	17	4900	653,3	16500	39,4	2,1
Finlande	5,2	18,6	448			11600	135,2	26100	49,1	1,8
France	59,5	9,9	36565	96	22	1600	1475,6	24800	52,5	2,2
Grèce	10,6	2,6	1033	50		10200	131	12400	47,8	0,8
Irlande	3,8	13,6	85	29	8	44500	114,7	30000	33,9	3,6
Italie	57,8	14,5	8100	103	20	7100	1220,1	21100	48,5	1,9
Luxembourg	0,4	5,8	118			3700	22,1	50100	39	1,8
Pays-Bas	16	17,1	504	12		31700	429,1	26800	46,6	2,1
Portugal	10	6,3	278			36000	123,1	12300	46,3	2,4
Royaume-Uni	58,9	9,3	434	36		135700	1597	27100	40,2	0,7
Suède	8,9	25,3	289	21		30800	244,9	27600	57,1	1,7
Chypre	0,7	1,8	389			1800	10,2	14800	43,6	0,7
Estonie	1,4	9,2	247			5500	6,2	4500	38	1,9
Hongrie	10	12,8	3158	19		3200	57,8	5800	54,2	2,6
Lettonie	3,7	10,3	547	26		4300	8,5	3600	39,9	2,1
Lituanie	3,7	7,1	61			60500	13,4	3600	32,4	0,3
Malte	0,4	0,8	68			5800	4	10500	47,8	0,2
Pologne	38,6	11,5	2489	373	16	15500	196,7	5100	51,6	1,9
Rép. Tchèque	10,3	9,4	6258	14		1600	63,3	6200	45,3	3
Slovaquie	5,4	2,9	2920	8		1900	22,8	4200	39,7	0,9
Slovénie	2	5,2	193			10300	20,9	10500	45,4	2

Source : Dexia, à partir de données tirées des comptes nationaux.

Fiche n°15
La gestion de la taxe

Introduction : la taxe professionnelle, un impôt complexe à gérer

Le coût de gestion de la taxe professionnelle pour les administrations financières (DGI et DGCP) est inférieur à la moyenne des autres impôts. Avec un coût de gestion estimé à 304 M€ en 2002, le taux de gestion¹ de la TP s'établit à 1,20% contre 1,44% pour l'ensemble des prélèvements fiscaux.

Direction	Mission	Coût 2002 en M€
DGI	Assiette	191,1
	Contrôle	57,1
	Recouvrement	2,1
DGCP	Recouvrement	54,0
Total		304,3

Source : DGI / L

Si l'on compare le coût de gestion pour l'administration à celui enregistré pour d'autres impôts, on constate que la taxe professionnelle se situe plutôt en dessous de la moyenne.

Impôt	Coût de gestion en M€			Impositions – redevables (en M)			Coût unitaire en €		
	2000	2001	2002	2000	2001	2002	2000	2001	2002
IS	365,0	357,7	373,9	1,0	1,1	1,1	357	329	333
TVA	964,5	986,9	1 042,1	3,3	3,4	3,5	288	287	299
ISF	42,6	43,2	44,0	0,2	0,3	0,3	173	159	154
TS	29,9	30,8	32,5	0,3	0,3	0,3	90	93	98
TP	286,4	294,7	304,3	3,1	3,2	3,3	92	94	92
IR	1 259,0	1 296,6	1 273,0	32,3	32,9	33,4	39	39	38
TH	450,3	468,4	457,3	22,5	22,9	24,0	20	20	19

Source : DGI / Mission simplifications et L3

Ces indicateurs ne comprennent pas le coût de la taxe professionnelle pour les redevables, qui, pour les plus importants d'entre eux, doivent consacrer plusieurs fiscalistes à temps plein aux obligations déclaratives et au contentieux relatifs à cet impôt. Un logiciel spécifique est acquis par les grandes entreprises pour faire face au nombre de déclarations à remplir (une par commune disposant d'un ou plusieurs établissements).

Ceci renvoie à la complexité de l'impôt pour les usagers². Le taux de contentieux, qui en constitue l'un des indices, place défavorablement la taxe professionnelle parmi 8 impôts étudiés par la DGI.

Impôt	Réclamations contentieuses			Impositions – redevables (en M)			Taux de contentieux		
	2000	2001	2002	2000	2001	2002	2000	2001	2002
TLV	57 611	34 951	50 123	0,1	0,1	0,1	55,2	34,3	51,2
TP	489 259	345 159	396 434	3,1	3,2	3,3	15,7	11,0	12,0
IR	995 076	1 217 406	1 091 351	16,9	16,1	15,7	5,9	7,6	6,9
IS	48 563	47 480	47 769	1,0	1,1	1,1	4,8	4,4	4,3
ISF	nd	nd	nd	0,2	0,3	0,3	3,5	3,6	3,6
TH	751 868	682 723	716 303	22,5	22,9	24,0	3,3	3,0	3,0
TVA	112 388	99 659	92 494	3,3	3,4	3,5	3,4	2,9	2,7
TS	nd	nd	nd	0,3	0,3	0,3	2,0	2,0	2,0

Source : DGI / Mission simplifications (2003), sauf pour le nombre de réclamations contentieuses reçues (données T2)

NB : La comparaison TP – IS est à nuancer par l'existence d'entreprises déficitaires, qui minorent le taux de contentieux de ce dernier impôt ; Pour l'IR, on retient ici le nombre d'avis d'imposition et non le nombre de déclarants

¹ Il s'agit du rapport entre le coût de gestion de l'impôt et son rendement.

² On pourrait également rajouter les tiers sollicités par les redevables, notamment lorsqu'il s'agit d'obtenir communication du coût historique d'un bien.

Le mécanisme le plus pénalisant à tout point de vue paraît être la coexistence de deux assiettes d'imposition et les circuits relatifs au plafonnement en fonction de la valeur ajoutée, dont les montants sont en forte augmentation depuis 2001.

On notera toutefois la simplification récente des circuits administratifs :

- pour les redevables, avec la mise en place de la direction des grandes entreprises et de l'interlocuteur fiscal unique ;
- pour les collectivités territoriales, avec la constitution d'un interlocuteur privilégié en matière de fiscalité directe locale en trésorerie générale (pôles de fiscalité directe locale).

I. LES OPERATIONS D'ASSIETTE

A. Les responsables des opérations d'assiette

Les opérations d'assiette sont réalisées par la direction générale des impôts, et notamment par les centres des impôts, les recettes des impôts et les centres des impôts fonciers d'une part, les centres départementaux d'assiette d'autre part.

Historiquement, la gestion de la taxe professionnelle était confiée aux secteurs d'assiette des centres des impôts (SAID), qui géraient également les impôts à caractère personnel (impôt sur le revenu, notamment). A partir du début des années 1990, les directeurs des services fiscaux ont eu la possibilité de la transférer, au sein des centres des impôts, aux inspections professionnelles ou bien à des équipes spécialisées au sein des centres des impôts, les « cellules TP »³. Les enquêtes menées par la DGI ont mis en évidence qu'aucune de ces trois formules n'était parfaitement adaptée. C'est toutefois la formule de la cellule TP qui a eu le plus grand succès jusqu'à la création de l'interlocuteur fiscal unique (IFU).

Organisation de la TP dans le CDI (en %)	1 ^{er} janvier 1997	1 ^{er} janvier 1999
SAID	63	32
Inspections professionnelles	21	26
Cellules TP	15	42
Total	100	100

Source : DGI, mission d'expertises et de liaisons (2000)

La réforme des administrations financières⁴ conduit en effet à réorganiser la DGI autour de l'usager, avec la mise à disposition de chaque catégorie d'entre eux d'un seul service compétent pour l'ensemble des affaires fiscales.

Pour les grandes entreprises, cet engagement se traduit par la mise en place de la direction des grandes entreprises⁵ (DGE) au 1^{er} janvier 2002. Avec la création et la généralisation en cours des IFU⁶, la taxe professionnelle des PME peut désormais être gérée indifféremment dans une recette des impôts « élargie » aux tâches de gestion courante en matière d'assiette ou, pour les plus petits sites, par un CDIR, résultant de la fusion du CDI et de la recette des impôts. Dans les deux cas, une même équipe assure la tenue des fichiers, l'assiette des impôts professionnels et le recouvrement de la TVA.

Pour les PME, le rapprochement CDI – recette sera complété par le transfert à la DGI du recouvrement de l'impôt sur les sociétés et de la taxe sur les salaires en 2004. En revanche, il n'est pas

³ Les cellules TP étaient généralement composées de 2 agents de catégorie B.

⁴ On pourra se reporter au programme « Bercy en mouvement » et notamment au compte-rendu du CTPM du 7 octobre 2002.

⁵ Les services locaux continuent toutefois à réaliser les opérations d'assiette de la taxe.

⁶ On comptait au 1^{er} mai 2004 480 sites où une recette élargie ou un CDIR ont été mis en place, soit un taux d'avancement de 57%. La réforme doit être achevée en 2005.

prévu de transférer le recouvrement de la taxe professionnelle à l'IFU ; il reste de la compétence de la direction générale de la Comptabilité publique (DGCP).

B. Le calendrier de la campagne

Le calendrier de la campagne de déclaration et de paiement de la taxe professionnelle 2005 est schématisé en **pièce jointe n°1**. Il convient en particulier de relever les points suivants :

- la campagne commence avec le contrôle formel et la saisie des déclarations 1003 dans l'outil BDRP « au fil de l'eau »⁷ ;

Cette saisie commence à la réception du programme de saisie (au mois de juin) et doit impérativement s'achever au 15 janvier de l'année d'imposition. Dans l'attente de la réception du logiciel de saisie, des tâches de gestion courante sont réalisées⁸. La relance des défaillants déclaratifs commence dès la fin de la saisie des déclarations 1003⁹.

- la mise à jour des données concernant les établissements dominants¹⁰ est prioritaire, afin de permettre au centre d'envoyer un fichier à la direction des services fiscaux (DSF) en octobre N-1, pour une transmission aux collectivités des bases des dominants en novembre N-1 ;

Le centre départemental d'assiette (CDA) de la DSF réalise 3 extractions intermédiaires et édite des listes de contrôle adressées aux services afin qu'ils vérifient l'exactitude des bases saisies (variation des EBM, établissements fermés, établissements dominants).

- la date de fin de la campagne de saisie (date d'indisponibilité du logiciel de saisie) constitue un élément très contraignant pour les services ;

Au 15 janvier environ, il est en effet procédé à l'extraction des bases définitives, permettant la notification aux collectivités de leurs bases d'imposition entre la fin du mois de janvier N et le milieu du mois de février N. Seul le CDA peut alors modifier les bases TP. Ce délai est impératif pour que les collectivités bénéficiaires puissent voter leur taux et adopter leur budget, en général avant le 30 mars N. Toute modification tardive du régime de la TP par la loi de finances pour l'année est source de difficultés pour la mise à jour des bases puisque les opérations de saisie se sont déroulées au cours du semestre précédent dans les services d'assiette¹¹.

- le calendrier est ensuite beaucoup moins serré : une fois les taux votés par les collectivités bénéficiaires (délibérations saisies par le CDA dans le fichier FDL), les données du fichier TP serviront à la constitution des fichiers de taxation (pour la fin du mois de septembre N) ;
- les fichiers de taxation sont ensuite transmis aux départements informatiques du Trésor pour édition des avis d'imposition, après homologation des rôles par les DSF.

⁷ Le service d'assiette saisit ensuite l'ensemble des déclarations professionnelles (BIC, BNC, IS) pour les redevables ne déposant pas de déclaration 1003. Pour la nature et le calendrier des obligations déclaratives des redevables, cf. **pièce jointe n°2**.

⁸ Contentieux, mises à jour, créations, contrôle sur pièces, édition des rôles supplémentaires. Les bilans et les déclarations de résultats sont utilisés pour établir les bases des assujettis non soumis au dépôt d'une déclaration 1003, procéder aux contrôles de cohérence des bases importantes et évaluer d'office les bases des défaillants. Ils sont également nécessaires à l'instruction des demandes de plafonnement des cotisations en fonction de la valeur ajoutée (PVA).

⁹ Le redevable dispose de 30 jours pour déposer sa déclaration après l'envoi de la première relance écrite. Passé ce délai, l'administration engage le processus d'évaluation d'office des bases de taxe professionnelle. Les taxations d'office interviennent 30 jours après l'envoi d'une lettre d'information du redevable (cf. infra).

¹⁰ Etablissements dont les bases dépassent un certain seuil, défini par les communes.

¹¹ Les services utilisent alors la voie du dégrèvement.

C. Les difficultés dans les opérations d'assiette

1. Les créations

A partir du moment où une société a été créée ou transférée, le centre de services informatiques (CSI) compétent envoie automatiquement au redevable une déclaration 1003 P (vers le 15 novembre). Toutefois, pour toutes les sociétés créées entre le 15 novembre et le 31 décembre, le service devra envoyer lui-même un imprimé vierge.

Les déclarations 1003 P sont dans tous les cas à déposer au 31 décembre de l'année de création, au plus tard. Elles sont toutefois rarement reçues avant cette date limite. Or, au-delà de la date de fermeture de l'application de saisie, ces déclarations doivent être mises de côté jusqu'à l'intégration à un rôle supplémentaire.

2. La mise à jour des locaux

La procédure de mise à jour des locaux en cas de création d'une entreprise est également relativement lourde et l'information du service gestionnaire de la taxe professionnelle peut aussi être très tardive. Ainsi, une création au mois de septembre avec modification de locaux ne sera portée à la connaissance du centre des impôts fonciers (CDIF) que 90 jours plus tard, soit en décembre. Dans la plupart des cas, le service inscrit une valeur locative d'attente, qui ne sera modifiée qu'à la réception de la fiche-navette en provenance du CDIF fixant la valeur locative définitive, et entraînera un dégrèvement ou un rôle supplémentaire.

Enfin, on ne développera pas ici les difficultés propres aux méthodes d'évaluation des locaux commerciaux (détermination par référence au bail, par voie de comparaison ou par appréciation directe), sources d'un contentieux délicat et autonome. La méthode comparative, en particulier, génère des contestations portant sur le choix du local de comparaison, la valeur locative du local de comparaison ou bien les ajustements à cette valeur locative.

Les établissements industriels, évalués normalement par la méthode comptable¹², sont en théorie d'une gestion plus simple, sous la réserve de la difficulté dans certains cas à les distinguer des établissements commerciaux (cf. fiche n°3).

3. Les cessations

Les cessations d'activité dont le service est informé après le 15 janvier ne peuvent plus être saisies pour une intégration dans le rôle général de taxe professionnelle. Le service doit donc procéder, dans la mesure où il a connaissance des cotisations figurant au rôle d'imposition¹³, à un dégrèvement d'office, qu'il essaiera d'envoyer au redevable avant que ce dernier ne dépose une réclamation contentieuse.

¹² Les établissements industriels détenus par des sociétés qui ne sont pas astreintes à la tenue d'une comptabilité sont évalués par la méthode comparative.

¹³ De ce point de vue, l'édition sur CD Rom de tous les rôles du département depuis 2003 constitue un progrès pour les services.

II. LE RECOUVREMENT DE LA TAXE PROFESSIONNELLE

A. Les possibilités ouvertes aux redevables de la taxe

1. L'acompte

L'acompte, à payer avant le 15 juin, n'est réclamé qu'aux redevables dont la cotisation de TP et de taxes annexes de l'année précédente a atteint au moins 3 000 €. Il est égal à **50% des cotisations** de TP et de taxes annexes **établies l'année précédente**.

Si le contribuable estime que sa base d'imposition sera réduite d'au moins 25% par rapport à l'année précédente ou s'il prévoit la cessation de son activité en cours d'année, **il peut réduire le montant de son acompte**. Il doit en faire la déclaration par écrit au comptable du Trésor chargé du recouvrement, au moins 15 jours avant la date d'exigibilité. Si, lors du paiement du solde, la déclaration remise par le redevable au comptable du Trésor pour justifier la réduction de l'acompte est reconnue inexacte de plus de 10%, une majoration de 10 % est appliquée aux sommes non réglées¹⁴.

2. Le solde

Le solde est à régler **avant le 15 décembre**. **Le redevable peut**, sous sa responsabilité, **déduire** du montant du solde de la TP de l'année N **le montant du dégrèvement** auquel il estime avoir droit au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (PVA)¹⁵.

Les redevables doivent pour ce faire adresser aux comptables du Trésor chargés du recouvrement des cotisations sur lesquelles ont été imputés les dégrèvements attendus au titre du PVA une déclaration datée et signée précisant les motifs pour lesquels la cotisation n'est pas soldée et le mode de calcul des imputations. Si les contribuables ont indûment différé le paiement d'une fraction du solde à payer, une majoration de 10% est applicable sur le montant de ces sommes.

Les redevables relevant de la direction des grandes entreprises (DGE) peuvent opter soit pour un paiement centralisé (après imputation d'éventuels dégrèvements, ils effectuent un paiement unique au comptable de la DGE) soit pour autant de paiements que d'avis d'imposition qu'ils souhaitent payer (après imputation des dégrèvements).

3. Les moyens de paiement

Depuis le 1er janvier 2002, lorsque le montant de la cotisation de TP excède 50 000 €, le paiement doit être acquitté, au choix du contribuable, par virement ou par prélèvement. Il doit être acquitté par télérelèvement pour les contribuables relevant de la DGE, soit 25 000 entreprises en 2003.

Modalité de paiement (en % du total)	2002 (au 01/01/02)	2003 (au 01/01/03)	2004 (au 01/01/04)
Mensualisation	2,69	2,95	3,22
Prélèvement automatique à la date limite de paiement	2,99	3,13	3,27
Taux d'adhésion aux modes de paiement dématérialisé	5,68	6,08	6,49

Echéance du solde de décembre 2002	2002 (au 31/12/02)
Titre interbancaire de paiement (TIP)	32,49
Autres modes de paiement (virement, chèque, numéraire...)	61,96
Total	100,00

Source : DGCP / 4A

¹⁴ Toute somme due au titre de l'acompte et qui n'est pas acquittée le 15 juin est majorée de 10%.

¹⁵ Seul ce dégrèvement est imputable sur le solde.

La mensualisation est peu attractive en raison des mécanismes de plafonnement en fonction de la valeur ajoutée qui conduisent à des régularisations en faveur du contribuable. Le prélèvement à la date limite de paiement atteint également des niveaux faibles, en raison du souhait des entreprises de maîtriser la gestion de leur trésorerie et de conserver une preuve du paiement (**utilisation préférentielle du chèque**).

En montant, les estimations relatives aux modes de paiement dématérialisés apparaissent plus satisfaisantes, en raison notamment du poids des entreprises relevant de la DGE :

Données 2003 exercice courant	Estimation de la répartition des montants de TP (en % du total)
Mensualisation	1,41
Paielements hors mensualisation à la DGCP (*)	55,80
Paielements en ligne DGE	42,79
Total	100,00

Source : DGCP / 4A

(*) Outre les chèques et les espèces, cette ligne comprend les règlements directs en ligne et par TIP

B. Les statistiques du recouvrement sont faussées par le dégrèvement PVA

1. Le circuit du recouvrement de la taxe professionnelle

a) les acteurs du recouvrement : DIE, trésorerie générale et postes comptables

L'émission des rôles comporte une procédure administrative et une procédure informatique :

- les rôles sont homologués par le directeur des services fiscaux. Ils donnent lieu à l'édition d'une « feuille de tête », document récapitulatif des montants à recouvrer. La feuille de tête est transmise au TPG pour être enregistrée dans la comptabilité générale de l'Etat en tant que créance ;
- l'édition des feuilles de tête est doublée de la confection de fichiers (fichiers BRAV) détaillant les éléments d'imposition nécessaires au recouvrement par les comptables du Trésor. Ces fichiers sont constitués par les CDA et transmis via les centres de services informatiques (CSI) de la DGI aux départements informatiques d'exploitation (DIE) de la DGCP. Le fichier, une fois parvenu au DIE, ne circule plus mais est mis en ligne pour les trésoreries (cf. **pièce jointe n°3** pour le détail des circuits informatiques du recouvrement).

L'un des premiers contrôles réalisés par le Trésor public consiste à s'assurer de la conformité des montants figurant sur les « feuilles de tête » et dans les fichiers BRAV. Dans chaque département, les feuilles de tête et les rôles sont ensuite répartis entre les comptables du Trésor territorialement compétents aux fins de recouvrement. Ceux-ci prennent en charge les rôles par enlèvement des feuilles de tête et sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement.

b) les modalités du recouvrement

Le recouvrement amiable constitue une phase de traitement de masse, suivi dans les applications REC (recouvrement) et MEN (mensualisation). REC intègre périodiquement les mouvements intervenus dans MEN. Pour la partie de l'encaissement à l'échéance qui est encore réalisée par chèque, les postes comptables du Trésor procèdent à l'encaissement et à l'émargement du rôle dans REC. La majoration intervient 1 mois après l'échéance (soit au 15 janvier) : elle déclenche l'envoi d'une lettre de rappel. Ce courrier provoque un travail de mise à jour du dossier du redevable : dans certains cas en effet, l'absence de paiement s'explique par l'octroi de délais ou une demande de

dégrèvement. Le comptable du Trésor saisit alors dans REC un empêchement à poursuite (qui basculera automatiquement dans l'application de recouvrement contentieux).

Le recouvrement contentieux est géré par l'application RAR. Les articles de TP non soldés après la majoration sont transférés depuis REC vers RAR (il s'agit du « basculement », qui a lieu aux alentours du 15 février). L'article de TP est alors inscrit sur le compte de la dette globale du redevable et les actions en recouvrement sont globalisées au niveau de ce compte.

Le premier acte de poursuite est généralement l'envoi d'un commandement de payer (assorti de frais de poursuite de 3%). Toutefois, des avis à tiers détenteur peuvent être notifiés avant même cet envoi.

2. Le niveau des taux de recouvrement

Impôt	Taux de recouvrement à l'échéance (en %)				Taux de recouvrement au basculement (en %)				
	Année d'émission	2000	2001	2002	2003 *	2000	2001	2002	2003 *
TF		92,43	n.d.	92,91	92,90	95,90	n.d.	96,53	96,03
TH		94,10	n.d.	92,91	93,52	95,89	n.d.	95,13	95,10
IR		93,76	n.d.	92,74	91,69	96,84	n.d.	95,18	94,72
TP		75,28	n.d.	76,13	77,41	79,14	n.d.	78,38	78,55

Source : DGCP / 4A (données Recinfo)

NB : - les résultats 2003 sont provisoires, tous les rôles n'ayant pas basculé
- à compter des émissions de l'année 2002, les grandes entreprises n'apparaissent plus dans ce tableau

Le taux de paiement spontané à l'échéance peut apparaître comme faible, notamment au regard des taux atteints par les autres impôts directs. Le recouvrement de l'acompte comme du solde de taxe professionnelle s'effectuent pourtant en période de moindre charge pour les postes comptables ; le recouvrement de la TP n'entre donc pas en concurrence avec d'autres impôts.

Taux de recouvrement au 31/12/N+1 de la TP (en %)	ex 98 31/12/1999	ex 99 31/12/2000	ex 00 31/12/2001	ex 01 31/12/2002	ex 02 31/12/2003	Ex 02 31/12/2003 avec TP DGE
Taux brut	97,55	97,66	97,58	95,75	96,85	96,68
Taux net	99,19	99,39	99,33	99,15	99,06	

Source : DGCP / 4A (à partir de données CGE et enquête sur la politique d'objectif SIROB)

En réalité, l'examen des taux de recouvrement au 31 décembre de l'année suivant l'année d'imposition met en évidence un effet retard particulièrement prononcé pour la taxe professionnelle. Ce retard dans le recouvrement est purement optique : il résulte de l'importance des dégrèvements attendus par l'entreprise et imputés par elle sur son acompte ou sur son solde, et notamment des dégrèvements pour plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (PVA).

En l'absence d'information systématique du comptable du Trésor sur le dépôt d'une demande de dégrèvement par le contribuable, et en l'absence d'une information fournie par les services d'assiette sur les réclamations contentieuses déposées par les redevables¹⁶, les sommes ainsi impayées restent dans les comptes des trésoriers. Le taux de recouvrement brut ne retrouve des niveaux satisfaisants qu'au moment de la notification des dégrèvements par les services de la DGI et la comptabilisation par la DGCP de recettes d'ordre¹⁷.

¹⁶ Les dépôts de demandes de dégrèvement sont enregistrées sur Iliad (pour les centres des impôts ou les recettes élargies) ou sur Erica (pour les DSF) mais la DGCP n'est pas informée de ce dépôt.

¹⁷ Les dégrèvements TP suivent le régime des délégations de signature en cas de contentieux. Dans tous les cas, c'est le service d'assiette compétent qui instruit la demande de plafonnement. Les décisions prononcées par les CDIR ou par les recettes élargies sont enregistrées sur le logiciel ISTEP et extraites chaque vendredi vers le centre de services informatiques (CSI) compétent. Simultanément, le service d'assiette édite l'avis de dégrèvement ainsi que les états collectifs (4750 T) et individuels (4751 I) permettant à la DGCP de prendre les dégrèvements en comptabilité.

III. RECLAMATIONS, CONTROLE ET CONTENTIEUX

A. Le contrôle fiscal en matière de TP

1. Des redressements significatifs

Les opérations de contrôle fiscal, qu'il s'agisse du contrôle sur pièces ou du contrôle fiscal externe, conduisent à des rappels de l'ordre de 3% du montant des rôles généraux.

Montants des rôles en M€	1999	2000	2001	2002	2003
Rôles primitifs	27 422	27 441	26 973	26 295	26 833
Rôles supplémentaires	903	858	836	824	883
En % des rôles primitifs	3,3%	3,1%	3,1%	3,1%	3,3%

Source : DGI / CF

Les redressements au titre du **contrôle sur pièces** sont évalués à 250 M€, dont 54 M€ au titre de l'année d'imposition et 196 M€ au titre d'exercices antérieurs. Ces redressements proviennent notamment de contrôles de cohérence entre les déclarations TP d'années consécutives ou entre la déclaration de l'année et les éléments de la liasse fiscale, notamment s'agissant de la valeur locative des équipements et biens mobiliers (EBM).

Le **contrôle fiscal externe** représente quant à lui environ 600 M€ chaque année (moyenne 2002-2003). Des rappels au titre de la taxe professionnelle interviennent dans 15% des opérations de contrôle fiscal externe des entreprises (vérifications de comptabilité), qui représentent **9% du total des rappels**.

Données 2002 – 2003 relatives au contrôle fiscal externe (CFE)	Avec plafonnement	Remise en cause du plafonnement	Sans plafonnement	CFE de la TP	CFE total
Nombre d'opérations annuelles	12%	4%	84%	6 780	45 937
Droits rappelés chaque année (en M€)	30%	6%	64%	603	6 498

Source : DGI / CF

Ces données mettent également en évidence le fait que dans 12% des cas et pour 30% des montants, le contrôle fiscal externe porte sur des entreprises plafonnées. **Le montant des droits rappelés est alors supporté par l'Etat.**

Trois niveaux de contrôle participent au contrôle fiscal externe, la part la plus importante des redressements étant effectuée par une direction nationale : la direction des vérifications nationales et internationales (DVNI).

Structure chargée du CFE	% du nombre des interventions	% des droits rappelés
Brigades départementales de vérification	40%	12%
DIRCOFI	52%	38%
DVNI	6%	50%
Total	100%	100%

Source : DGI / CF (moyenne 2002-2003)

2. Les motifs de rappel

L'approfondissement des motifs de rappel sur les contrôles TP réalisés par la DGI en 2002 et 2003 met en évidence que l'essentiel des redressements au niveau national porte sur les équipements et biens mobiliers.

Motifs de rappel de TP au niveau national	2002 (en % du total)	2003 (en % du total)
Equipements et biens mobiliers (EBM)	28	34
Biens passibles d'une taxe foncière	22	19
Champ d'application de la TP	18	18
Création ou changement d'exploitant	11	11
Salaires	9	6
Remise en cause d'un PVA	6	5
VL plancher (art. 1518 B)	5	5
Remise en cause d'exonérations	1	2
Total	100	100

Source : DGI / CF

Les redressements relatifs à la base salaires diminuent logiquement avec l'impact progressif de la suppression de cette base sur les exercices vérifiés. La remise en cause du plafonnement valeur ajoutée représente 5% des rappels.

Les principaux motifs de redressement dans les grandes entreprises, tels qu'analysés par la DVNI, portent sur :

- des **redressements relatifs à la juste détermination des bases** : immobilisations comptabilisées à tort en frais généraux, dépenses d'aménagement réputées à tort incorporées dans la valeur locative foncière, immobilisations mises au rebut mais toujours en service, affectation des bases salaires à un établissement erroné (entreprises de travail temporaire, notamment) ;
- des **questions de principe récurrentes** générant un contentieux significatif : imposition des biens mis à disposition à titre gratuit, apports à la valeur nette comptable (valeur historique ou valeur nette comptable), prise en compte de l'intéressement dans la base salaires, non-application de la valeur plancher aux opérations de dissolution confusion de patrimoines ;
- des **montages** qui contournent la règle de la valeur historique des EBM (restructurations provoquant des diminutions de valeurs locatives).

B. Le contentieux

1. Le cadre juridique du contentieux

a) les rôles supplémentaires

Les erreurs ou omissions concernant la TP peuvent être réparées par l'administration **jusqu'à l'expiration de la 3ème année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due**. Ainsi par exemple, les rehaussements concernant la TP due au titre de 2003 peuvent faire l'objet d'un acte interruptif de prescription jusqu'au 31 décembre 2006 inclus.

Lorsque le contribuable n'a pas déposé dans un délai légal les déclarations qu'il devait souscrire et n'a pas fait connaître son activité, les rehaussements peuvent être notifiés **jusqu'à la fin de la 6ème année** suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due (soit le 31 décembre 2009 inclus dans l'exemple cité plus haut).

L'établissement de rôles supplémentaires est indépendant de la personnalité de l'auteur de l'erreur ou de l'omission (administration ou redevable).

Calendrier d'homologation des rôles supplémentaires	Date de majoration	Période d'imposition
16 avril N	15 juin N	N-1 à N-6
2 novembre N	15 janvier N+1	N à N-6
3 décembre N	13 février N+1	N-3

b) les réclamations des redevables

- réclamations en l'absence de rehaussements (article R*196-2 du LPF)

La réclamation doit être présentée dans le délai général de réclamation en matière de fiscalité directe locale, soit au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle. Ainsi, pour la cotisation 2004 de TP (rôle général mis en recouvrement en 2004), le délai de réclamation expire le 31 décembre 2005. C'est notamment cette procédure que doivent suivre les **demandes de dégrèvement au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée**.

- réclamations à l'issue de rehaussements (article R*196-3 du LPF)

Lorsqu'un contribuable fait l'objet d'une procédure de reprise, il dispose d'un délai égal à celui de l'administration pour présenter ses propres réclamations. Ce délai est donc réouvert par l'envoi d'une information.

c) la procédure applicable aux opérations de contrôle fiscal

- la cotisation de taxe professionnelle

La procédure de redressement contradictoire ne trouve pas à s'appliquer aux impositions directes perçues au profit des collectivités territoriales. **Toutefois, en application des principaux généraux des droits de la défense, le rehaussement réalisé est notifié** par lettre justificative avec accusé de réception. **L'usager dispose d'un délai de 30 jours pour faire valoir ses observations.**

Lorsque l'administration adresse aux contribuables une information écrite préalable comportant le montant des bases imposables à la TP, ce document présente le caractère d'un acte interruptif de prescription. L'administration se voit ainsi rouvrir le délai de reprise et pourra émettre des rôles supplémentaires jusqu'à la fin de la 3^{ème} année qui suit l'envoi de l'acte.

- la cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée

La cotisation minimale étant versée au profit du budget général de l'Etat, **la procédure contradictoire lui est applicable**. Les redressements visant la cotisation minimale sont portés à la connaissance des redevables au moyen des imprimés n°2120 ou 3924. Le délai de reprise applicable à la cotisation minimale est identique à celui dont dispose l'administration en matière d'impôts directs versés au profit de l'Etat, i.e. jusqu'à la fin de la 3^{ème} année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due.

2. Une forte diminution des contentieux depuis 1997

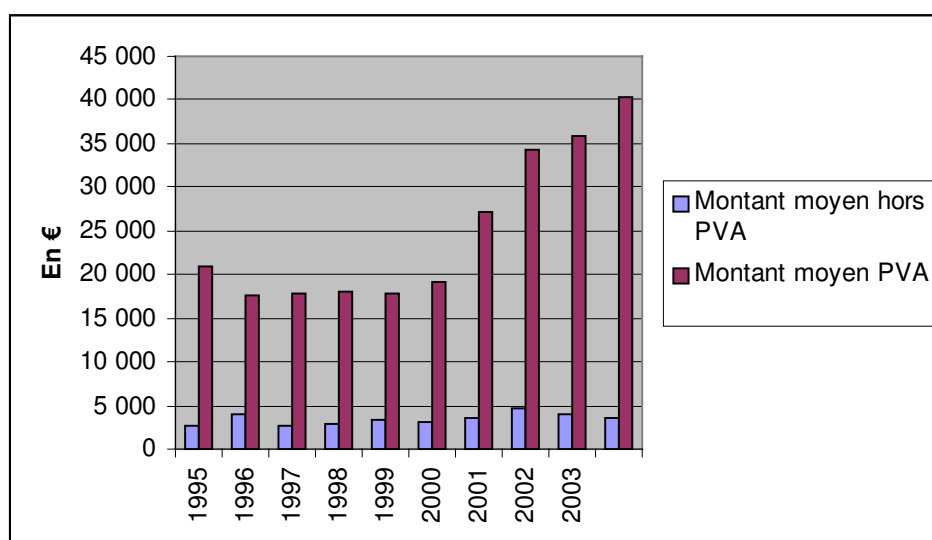
Le nombre de contentieux liés à la taxe professionnelle a diminué de 25% entre 1995 et 2003 : les affaires liées au plafonnement relatif à la valeur ajoutée (PVA), notamment, ont diminué dès 1999. Ils décroissent de 45% sur la période. Il en résulte une déformation de la composition des contentieux de TP : alors que les PVA représentaient 46% des réclamations contentieuses en 1995, ils n'en représentent plus que 34% en 2003.

	Nombre d'affaires traitées			Montant ordonnancé en €	
	TP globale	PVA	TP hors PVA	TP	PVA
1995	612 199	280 194	332 005	1 325 592 706	4 914 017 379
1996	676 018	284 678	391 340	1 080 456 085	5 081 839 593
1997	692 921	311 937	380 984	1 099 914 560	5 636 006 312
1998	660 852	327 698	333 154	1 097 246 705	5 807 685 145
1999	624 814	308 069	316 745	1 001 864 006	5 884 741 342
2000	489 259	215 856	273 403	972 053 924	5 887 751 181
2001	359 846	163 582	196 264	906 292 636	5 617 734 769
2002	378 151	153 813	224 338	902 837 603	5 533 226 644
2003	456 377	153 858	302 519	1 101 541 616	6 210 084 731

Source : DGI / T2

Les contentieux hors plafonnement à la valeur ajoutée constituent donc l'essentiel de la charge de travail des services. On observe en outre une tendance nouvelle à partir de 2001, avec la remontée du nombre des contentieux non liés au plafonnement à la valeur ajoutée (augmentation de 37% des réclamations reçues et de 54% des affaires traitées).

En montant, le PVA reste malgré tout le déterminant principal du montant des dégrèvements ordonnancés (entre 79% et 86% du total sur la période 1995-2003 : cf. aussi fiche n°13). **Le montant moyen** des dégrèvements pour plafonnement a d'ailleurs **fortement augmenté** depuis 2001, ce qui explique que les montants ordonnancés aient augmenté de 17% quand le nombre de contentieux global diminuait de 25%.



Les réclamations gracieuses représentent 4% du nombre des réclamations contentieuses. Le montant des dégrèvements ordonnancés reste faible : entre 10 et 15 M€ entre 1995 et 2003 (si l'on excepte l'année 2002).

Année	Nombre d'affaires traitées	Montant ordonnancé en €
1995	16 461	10 935 098
1996	17 052	10 986 630
1997	18 861	11 888 972
1998	17 078	12 378 797
1999	18 155	11 169 430
2000	19 981	14 023 889
2001	16 466	12 818 095
2002	19 567	21 397 983
2003	18 584	13 749 409

Source : DGI / T2

IV. LA TAXE PROFESSIONNELLE ET LES COLLECTIVITES TERRITORIALES

A. Les échanges d'information entre administrations financières et collectivités territoriales

1. Le Trésor public, bientôt interlocuteur privilégié des collectivités territoriales

Dans le cadre du programme « Bercy en mouvement », annoncé par le Ministre de l'Economie, des Finances et de l'Industrie le 7 octobre 2002, les missions d'information et de conseil exercées par les centres départementaux d'assiette (CDA) de la DGI sont progressivement transférées aux services du Trésor public (pôles de fiscalité directe locale). Durant l'année 2003, une préfiguration du transfert a été effectuée dans 38 départements. Durant l'année 2004, le transfert doit être généralisé à l'ensemble du territoire national. Au terme de cette évolution, le réseau de **la DGCP deviendra l'interlocuteur privilégié des collectivités territoriales en matière de fiscalité directe locale.**

Au plan départemental, les missions sont assurées par un pôle spécialisé en matière d'information et de conseil fiscal, créé au sein de la trésorerie générale et dénommé « pôle fiscalité directe locale » (PFDL). Ce pôle est le point d'entrée unique vers les services fiscaux et sa vocation est d'être l'interface entre les services de la DGCP et le service de direction qui, au sein de la DSF, reprendra les missions liées à la fiscalité directe locale du CDA¹⁸. Il exerce la responsabilité exclusive de l'appui au contrôle de légalité du préfet sur ces questions. Les trésoriers continuent à assurer une relation de proximité avec les collectivités territoriales et en sont les interlocuteurs naturels sur ces questions.

Le tableau ci-dessous précise les attributions respectives de la structure en charge de la fiscalité directe locale au sein de la DSF et du PFDL.

Attributions du service fiscalité directe locale	Attributions du PFDL
<ul style="list-style-type: none"> • Détermination des bases d'imposition de la fiscalité directe locale • Coordonnateur et responsable des travaux d'émission et d'homologation des rôles d'impôts directs locaux • Garant de la qualité des bases d'imposition notifiées aux collectivités et établissements publics locaux • Exploitation et maintenance du logiciel FDL • Soutien au PFDL en tant que de besoin 	<ul style="list-style-type: none"> • Appui au contrôle de légalité exercé par le Préfet (contrôle de forme et de fond de l'ensemble des décisions prises par les assemblées compétentes, régularité des abattements, exonérations et taux votés) • Information et conseil aux collectivités en matière de fiscalité directe locale (réponse à toutes les questions relatives à la fiscalité directe locale, rappel des possibilités d'aménagement prévues par les textes et du calendrier de vote des délibérations, simulations de toute nature, intégration de la dimension fiscale dans les prestations de conseil budgétaire et financier déjà assurées par le Trésor public) • Point de passage obligé de l'ensemble des documents fiscaux à destination des collectivités territoriales

Source : protocole national DGI – DGCP du 31/12/02 ; des adaptations locales sont possibles.

2. Le calendrier de la campagne TP et les collectivités territoriales

Le début de la campagne est marqué par le **vote des délibérations** (la plupart d'entre elles doivent être prises avant le 1^{er} octobre N). Le contrôle de légalité de ces délibérations, conformément aux principes énoncés ci-dessus, relève de la trésorerie générale. La saisie des délibérations demeure au CDA.

En cours d'année, le CDA procède à l'homologation des **rôles** (supplémentaires et généraux) et à la gestion des rôles supplémentaires par l'application IS-TP. Il arrivait que le CDA envoie un courrier aux collectivités territoriales et aux EPCI pour les informer du montant des rôles supplémentaires émis à leur profit¹⁹. Ces informations transiteront désormais par le PFDL de la trésorerie générale²⁰.

¹⁸ Les CDA disparaîtront en tant que structure autonome au 1^{er} septembre 2004.

¹⁹ Certaines collectivités territoriales demandent à obtenir le détail des rôles supplémentaires. Le refus de communication est fondé sur les dispositions de l'article L. 135 B du livre des procédures fiscales, qui prévoient

Le CDA procède enfin à 4 extractions des bases des CDIR et des recettes élargies (cf. supra I.) pour préparer les bases de TP de N+1, et à l'édition de listes de contrôle. Des courriers sont adressés aux collectivités territoriales pour les informer de la disponibilité des listes concernant les **établissements dominants**, au cours du mois de novembre N-1²¹.

Une fois tous les calculs réalisés par le CDA, ce dernier édite les états 1259 pour communiquer aux collectivités leurs **bases prévisionnelles** et leur permettre de voter leurs taux d'imposition²². Dans certains départements, le CDA (et demain le PFDL de la trésorerie générale) contacte par téléphone toutes les collectivités territoriales et les EPCI pour leur notifier au plus tôt leurs bases prévisionnelles et ce, avant même la signature des états 1259. Les états 1259 sont normalement envoyés entre la fin du mois de janvier N et le milieu du mois de février. Les services doivent alors faire face à de nombreuses demandes d'information des collectivités territoriales, soucieuses de connaître le montant du produit qui leur sera alloué, les variations de bases non prévues, etc.

Une fois les taux votés, les états 1259 sont retournés aux services préfectoraux qui les transmettent à la trésorerie générale (anciennement au CDA). Le **contrôle des taux votés** revient à la trésorerie générale en partenariat avec le CDA. La saisie reste de la compétence du CDA, qui informe les services fiscaux (CDIR et recettes élargies) des taux votés et des délibérations en application.

B. Les avances mensuelles de trésorerie

L'échéance en fin d'année des rôles de TP nécessite la mise en œuvre d'un mécanisme d'alimentation régulière de la trésorerie des collectivités. Le compte spécial du Trésor 903-54 permet le versement d'avances mensuelles sur la recette votée par les collectivités territoriales.

Après notification aux collectivités des bases d'imposition (imprimés 1259), ces dernières votent leurs taux et le produit attendu. Le budget est envoyé à la préfecture pour être soumis au contrôle de légalité. Le CDA (et demain le pôle FDL de la trésorerie générale) notifie alors au service du recouvrement de la trésorerie générale le montant du produit voté par les collectivités territoriales. Ce montant est saisi dans l'application ACL (avances aux collectivités locales). Le calcul des avances est alors transmis aux services de la préfecture pour ordonnancement par le préfet des douzièmes avancés aux collectivités territoriales.

Les TPG prélèvent chaque mois sur ce compte les attributions mensuelles qu'ils répartissent auprès des comptables du Trésor en leur qualité de receveurs municipaux par avis de règlement interne. Ceux-ci encaissent cette trésorerie courante et provoquent l'émission des titres de recettes budgétaires correspondants. Les avances sont versées le 25 de chaque mois environ.

La créance ouverte sur les collectivités territoriales est régulièrement apurée par les encaissements effectifs, centralisés par le réseau des comptables du Trésor, à l'occasion du recouvrement de la taxe professionnelle. Une régularisation a par ailleurs lieu au moment de la mise en recouvrement des rôles. Les rôles supplémentaires sont quant à eux versés aux collectivités en une seule fois.

la communication des seuls rôles généraux. Ce texte, qui institue une dérogation au secret professionnel en matière fiscale, est d'interprétation stricte. La communication des mêmes informations pour les rôles supplémentaires constituerait un manquement à l'obligation de secret professionnel auquel sont tenus les services fiscaux. Il est toutefois possible de communiquer, à la demande d'une commune, le montant global des rôles supplémentaires.

²⁰ Les rôles sont désormais disponibles sur CD Rom en novembre ou décembre de l'année d'imposition. La distribution s'effectue via les comptables locaux.

²¹ Ce calendrier est indicatif, certains envois pouvant être plus tardifs.

²² Les états 1259 seront à l'avenir signés par le trésorier payeur général et expédiés par le préfet.

PIECE JOINTE N°2

SYNTHESE DES PRINCIPALES OBLIGATIONS DECLARATIVES

La taxe est due pour l'année entière par le redevable qui exerce l'activité au 1^{er} janvier sur la base des éléments d'imposition existant au dernier jour de la période de référence.

J'exerce une activité ...	Mon bénéfice est taxé à...	J'emploi moins de 5 salariés	Mon CA est supérieur à 61 000 € (PS) ou 152 500 € (ventes)	Je suis taxé à la TP sur :	Mes obligations déclaratives sont les suivantes :
Commerciale, industrielle, artisanale			Oui	VLF + EBM	Dépôt d'une déclaration 1003 avec mention des EBM
			Non	VLF seule	- Pas de déclaration TP. - Dépôt d'une déclaration 2042 P (mention du CA, du nombre de salariés) pour les redevables au régime micro ou déclaratif spécial (*).
Non commerciale ou d'agent d'affaires / intermédiaire de commerce	IR	Oui		VLF + recettes	- Déclaration des recettes sur la 1003 annuelle si exercice sur plusieurs communes. - Dépôt d'une déclaration 2042 P pour les redevables au régime micro ou déclaratif spécial (*).
	IR	Non	Oui	VLF + EBM	Dépôt d'une déclaration 1003 avec mention des EBM
	IR	Non	Non	VLF seule	- Pas de déclaration TP. - Dépôt d'une déclaration 2042 P pour les redevables au régime micro ou déclaratif spécial (*)
	IS		Oui	VLF + EBM	Dépôt d'une déclaration 1003 avec mention des EBM
	IS		Non	VLF seule	- Pas de déclaration TP.

(*) Limites d'imposition des régimes micro ou déclaratif spécial :

- 76 300 € s'il s'agit de ventes ou fourniture de logement ;
- 27 000 € s'il s'agit d'autres entreprises ou de BNC.

L'imposition de l'année N est fondée sur une déclaration déposée en année N-1 portant sur la période de référence N-2. Ce décalage s'explique (cf. infra) par la volonté de permettre aux collectivités bénéficiaires de voter des taux en connaissant leurs bases d'imposition, afin de les mettre en capacité de respecter la règle du vote des budgets en équilibre réel.

Déclarations	Contribuables concernés	Date légale de dépôt	Éléments déclarés	Imposition de l'année	Lieu de dépôt
N°1003	Entreprises ayant réalisé en N-2 un CA supérieur à 61 000 € ou 152 500 €	Avant le 1 ^{er} mai N-1	N-2	N	Chaque commune dans laquelle ils disposent d'un ou de plusieurs établissements (une déclaration par commune)
N°1003 S	BNC ayant réalisé en N-2 un CA inférieur à 61 000 € et exerçant une activité imposable dans plusieurs communes avec moins de 5 salariés et non soumis à l'IS				
N°1003 P	Nouvel exploitant, en cas de création d'établissement ou de changement d'exploitant intervenu en N-1	Avant le 31 décembre N-1	N-1	N	Chaque commune dans laquelle ils disposent d'un ou de plusieurs établissements (une déclaration par établissement)
N°2042 P	Contribuables imposés à l'IR et placés sous le régime des micro-entreprises ou déclaratif spécial	1 ^{er} mars N	N-1	N	

D'autres déclarations spécifiques sont également prévues pour obtenir le bénéfice de certaines exonérations :

- n°1464 G pour l'exonération des outillages, équipements et installations spécifiques et manutention portuaire ;
- n°1465 pour les exonérations temporaires au titre d'opérations réalisées dans le cadre de l'aménagement du territoire ou dans les ZRR ;
- n°1518 A-SD pour l'abattement au bénéfice des installations anti-pollution et des matériels destinés à économiser l'énergie ou à réduire le bruit ;
- n°1467 C bis pour le dégrèvement de 50% des entreprises de transport sanitaire terrestre.

Inversement, un certain nombre d'exonérations ne nécessitent pas la souscription d'une déclaration spécifique mais sont accordées après demande formulée sur la déclaration 1003 ou 1003 P ou sur papier libre (établissements situés en ZUS, en ZRU, en SFU, dans la zone franche de Corse, pour les investissements nouveaux en Corse à compter du 1er janvier 2002, pour les activités industrielles et commerciales exercées au sein des établissements publics d'enseignement supérieur).

PIECE JOINTE N°3**LES CIRCUITS INFORMATIQUES DU RECOUVREMENT****(SOURCE : DGCP / 3G)**

La taxe professionnelle est gérée informatiquement par le département informatique de Montreuil pour les entreprises relevant de la direction des grandes entreprises (DGE) et par les 5 départements informatiques d'exploitation (DIE) spécialisés dans le recouvrement de l'impôt.

I. LES CIRCUITS INFORMATIQUES

La prise en charge de la taxe professionnelle est effectuée par les DIE du Trésor public à partir des fichiers des rôles et des avis (BRAV) transmis par les centres de service informatique (CSI) sur support cartouche à raison d'un fichier par direction des services fiscaux (DSF). Le fichier BRAV contient les données nécessaires au recouvrement de l'impôt (identifiant, nom et adresse, montant de l'imposition) et des données d'assiette permettant l'édition de microfiches pour les trésoreries.

Depuis 2002, la DGI scinde le fichier BRAV en deux et adresse un BRAV pour les articles recouverts par la DGE et un BRAV pour les articles recouverts hors DGE. A réception des fichiers BRAV, les services liaison recouvrement des 5 DIE et du DIE de la DGE s'assurent de la concordance entre les fichiers et les états comptables adressés aux services du recouvrement des trésoreries générales²³.

Lors de la prise en charge²⁴, les programmes REC attribuent des identifiants de substitution pour les articles hors DGE en remplacement des numéros SIRET attribués par la DGI. Pour la DGE, cet identifiant est conservé.

Si l'on met de côté le cas de la DGE, les impositions de taxe professionnelle sont rattachées au contrat de prélèvement mensuel et à l'échéance pour les contribuables ayant opté pour le prélèvement automatique de leur impôt. Les programmes rattachent également l'acompte versé à l'impôt, calculent la majoration en cas d'absence, d'insuffisance ou de versement des acomptes hors délai (majoration de 10% et majoration de 0,2% pour non respect de l'obligation de payer par virement ou prélèvement les sommes supérieures à 50 000 €).

Les avis d'imposition de taxe professionnelle sont édités par tous les départements informatiques du Trésor (27 au total) sur des avis TIP ou des avis mensualisés. Il existe un avis spécifique pour les chambres de métiers. Les avis de la DGE sont édités par le DIE de Montreuil à raison d'un avis par établissement et d'une facture globale par SIREN.

²³ Parallèlement à ce circuit informatique, les CSI envoient en effet les feuilles de tête de rôle, ainsi qu'un état de développement du rôle aux services recouvrement des trésoreries générales, via les DSF pour homologation des rôles. Après accord du service liaison recouvrement du DIE REC sur l'égalité entre les fichiers informatiques et les feuilles de tête de rôle en montant et en nombre d'articles, les services recouvrement des trésoreries générales prennent en charge comptablement le rôle dans l'application ESAR pour intégration en CGL. Puis, les services recouvrement envoient aux trésoreries l'état des sommes à recouvrer (ESAR).

²⁴ Les services liaison recouvrement des DIE prennent en charge informatiquement le rôle dans le répertoire des sommes à recouvrer (RSAR) et dans le fichier des mensualisés (MENSUL).

II. LES TRAVAUX PREALABLES A LA PRISE EN CHARGE DU ROLE GENERAL

Dans le courant du mois de septembre, les 5 DIE recherchent et transfèrent vers le DIE de Montreuil les acomptes calculés et recouverts pour les grandes entreprises dont l'imposition est désormais gérée par la DGE. Cette remontée permet de prendre en compte les cas suivants :

- l'acompte de TP des grandes entreprises éligibles à la DGE qui n'a pas été apparié au fichier BDRP et a été calculé en local ;
- des articles doublons SIRET détectés par le DI DGE lors du calcul de l'acompte dont les articles ont été redescendus en local.

Cette opération de remontée permet de relater sur les avis d'imposition les paiements sur acompte. Elle s'effectue à partir d'un fichier BDRP transmis par la DGI aux DI locaux par DSF.

L'entreprise peut opter pour payer sa TP de manière globalisée ou établissement par établissement. Quand elle paye de manière globalisée, elle reçoit une facture nationale correspondant à son numéro SIREN.

III. L'ACOMPTE DE TAXE PROFESSIONNELLE

L'acompte de taxe professionnelle est calculé par la DGCP à partir de fichiers BRAV transmis par la DGI l'année précédente, après prise en compte des dégrèvements transmis par la DGI jusqu'à la liquidation de l'acompte. Les avis d'acomptes locaux sont édités par les 27 DIT et les acomptes DGE par le DI de Montreuil.

Comme pour le solde de l'impôt, les bases des acomptes de TP des nouvelles entreprises éligibles à la DGE pour 2003 (ou des établissements laissés en local l'année précédente) sont dans les fichiers des DIE et il convient de les remonter au DI qui gère la DGE. Cette remontée est effectuée à partir des fichiers de réécriture BDRP contenant le SIRET de l'établissement et l'identifiant de taxation.

IV. LES ROLES SUPPLEMENTAIRES

La DGI transmet également aux 5 DIE spécialisés dans le recouvrement et au DI DGE des fichiers BRAV pour prendre en charge et éditer les avis d'imposition des rôles supplémentaires. Au titre d'une année donnée, il y a 3 émissions :

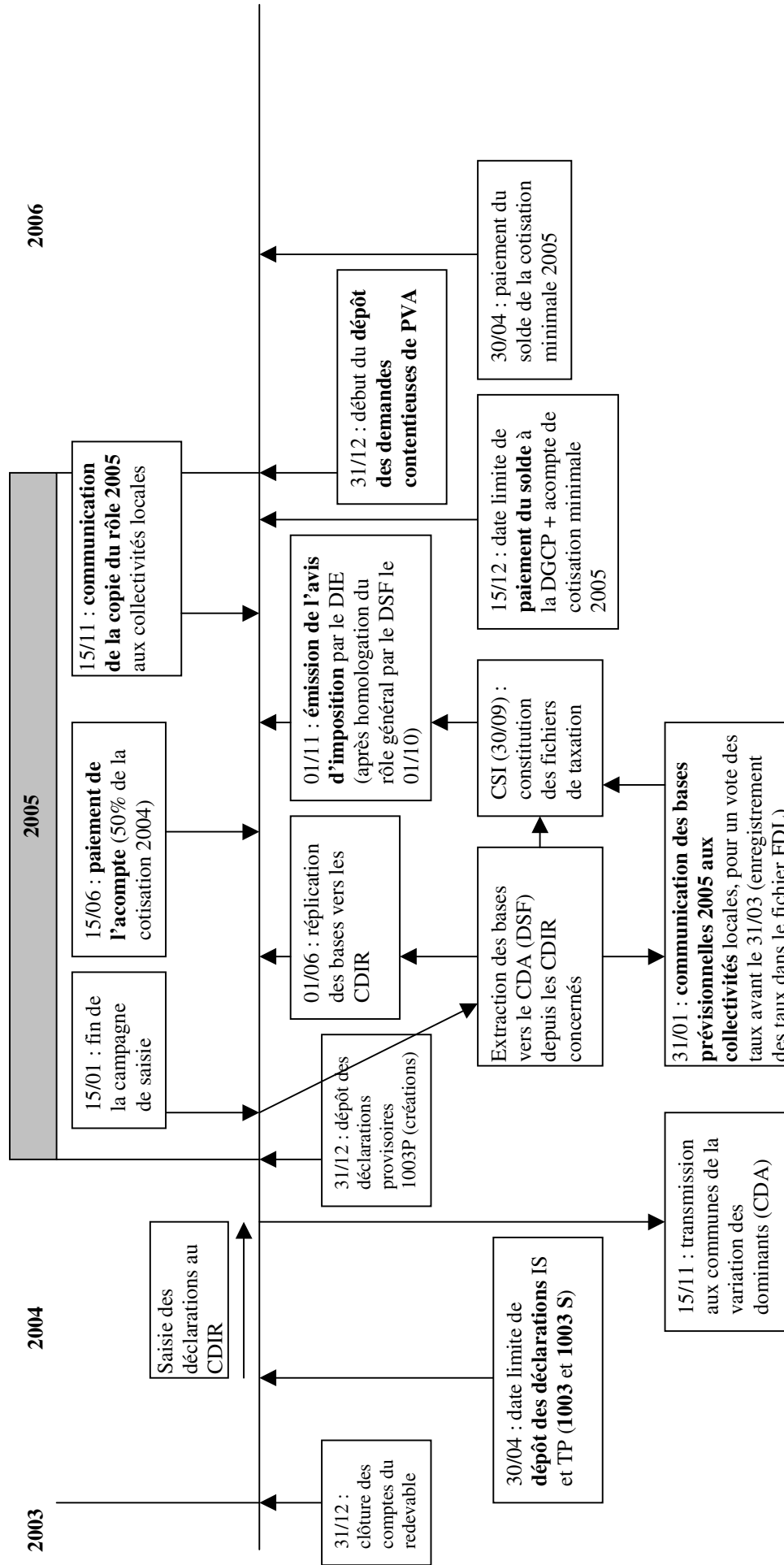
- 1^{ère} série mise en recouvrement en avril avec une date limite de paiement (DLP) en juin ;
- 2^{ème} série mise en recouvrement en novembre avec une DLP en janvier N+1 ;
- 3^{ème} série mise en recouvrement en décembre avec une DLP en février N+1.

Ces rôles supplémentaires peuvent concerner des revenus allant de N-1 à N-6. Le circuit informatique est identique à celui du rôle général de taxe professionnelle. Toutefois, le paiement automatique mensuel ou à l'échéance n'est pas proposé pour ces rôles.

Pièce jointe n°1

Schéma relatif à la TP 2005

(déclarée en 2004 sur les éléments 2003)



ANNEXE IV

LISTE DES PRINCIPALES CONTRIBUTIONS REMISES A LA COMMISSION

Entreprises

1. Présentation de M. Philippe THIRIA, directeur fiscal d'**Unilever France**, et de M. Pascal GERMAIN, contrôleur de gestion ;
2. Présentation de Mme Marina FRYSS, directrice fiscale de **Plastic Omnium** ;
3. Présentation de M. Emmanuel GORLIER, directeur fiscal, et de M. Jean-François BRUNO, directeur juridique des **AGF** ;
4. Documents remis par M. Bernard BACCI, directeur fiscal du groupe **Vivendi Universal** ;
5. Présentation de M. Jean-Louis BEFFA, président directeur général du groupe **Saint-Gobain**, et de M. Alain BASSIERE, fiscaliste ;
6. Présentation de M. Jean-Marc ESPALIOUX, président du directoire du groupe **Accor** et de M. Jean-Michel BARBIER, directeur fiscal ;
7. Présentation de M. Pierre RICHARD, administrateur délégué et président du comité de direction du groupe **Dexia** ;
8. Présentation de M. Pascal RABRE, directeur fiscal du groupe **Carrefour**.
9. Présentation remise par Mme Christine BOUVIER, directrice des affaires fiscales du groupe **Veolia Environnement**, et Mme Claude PIREYRE, fiscaliste CGEA Onyx ;
10. Présentation remise par M. René PERCEVAUX, directeur fiscal du groupe **Air liquide**.

Collectivités territoriales

1. Présentation de M. Didier MIGAUD, député de l'Isère, maire de Seyssins et président de la communauté d'agglomération de **Grenoble Alpes Métropole** ;
2. Présentation de M. Charles-Eric LEMAIGNEN, président de la communauté d'agglomération d'**Orléans Val de Loire**, de M. Henri-Jacques PERRIN, directeur général, et de Mme Véronique JACQUES, directrice financière ;
3. Présentation de M. Henri HOUDEBERT, maire d'Ambarès-et-Lagrave et vice président de la communauté urbaine de **Bordeaux**, vice président du conseil régional d'Aquitaine en charge des finances, et de M. Serge HAGET, directeur financier de la CUB ;
4. Présentation de M. Dominique BAERT, maire de Watreloos et vice-président de la communauté urbaine de **Lille Métropole**, et de Mme Annick JASPARD, directrice financière de LMCU.

Organisations socio-professionnelles

1. Document remis par Mme Ariane OBOLENSKY, directrice générale de la **Fédération bancaire française**, et M. Patrick SUET, président de son comité fiscal ;
2. Document remis par M. Gérard MESTRALLET, président directeur général du groupe Suez et président de **Paris Europlace** et M. Arnaud de BRESSON, délégué général de Paris Europlace.
3. Document remis par M. Nasser MANSOURI-GUILANI et Mme Pierrette CROZEMARIE, **Confédération générale du travail** ;
4. Document remis par M. Michel PINAULT, président de la commission fiscale de la **Fédération française des sociétés d'assurance** ;
5. Présentation remise par M. Georges DROUIN, président du **Groupement des professions de services**, et par M. Pierre NANTERME, président du groupement des syndicats Syntec ;
6. Présentation remise par M. Jean-Charles de LASTEYRIE, président du club fiscal de l'**Ordre des experts-comptables** ;
7. Présentation remise par M. Hervé CORNEDE, délégué général de la **Fédération des entreprises de transport et logistique de France** (TLF).

Experts

1. Présentation de M. Michel KLOPFER, président du cabinet Michel Klopfer Consultants ;
2. Document remis par M. Mirko HAYAT, responsable du département fiscal de la chambre de commerce et d'industrie de Paris, auteur d'un ouvrage sur la taxe professionnelle.

Administrations

1. Présentation de M. Marc WOLF, sous-directeur en charge du contrôle fiscal à la **direction générale des impôts** (DGI), M. Jean-Pierre LAVAL, directeur des vérifications nationales et internationales et M. Gérard BOURIANE, chef du service contentieux de la DGI ;
2. Présentation de Mme Clara GAYMARD, présidente de l'**Agence française pour les investissements internationaux**, et M. Franck AVICE, conseiller juridique à l'AFII ;