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
Eric JALON, rapporteur

21 décembre 2004

INTRODUCTION

Le Président de la République a exprimé, lors de ses vœux aux forces vives le 6 janvier 2004, son souhait de substituer à la taxe professionnelle 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 1er janvier 2004 et le 30 juin 2005[1].

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 ;
- éviter tout transfert de charge fiscale des entreprises vers les ménages ;
- faciliter le développement de l'intercommunalité.

Au cours de la première phase de ses travaux, la commission s'est réunie huit fois et a procédé à vingt-quatre auditions (cf. annexe II). Elle a remis au Premier ministre, le 16 juillet 2004, un rapport d'étape, complété par quinze fiches thématiques. Ce rapport établit un bilan d'ensemble de la taxe professionnelle, dont les principales conclusions sont les suivantes :

- son poids est important et 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 constitue un élément défavorable à l'attractivité du territoire, qui handicape notre pays dans la compétition internationale.
- 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 et d'une augmentation rapide des taux d'imposition ;
- enfin, la taxe professionnelle constitue un impôt d'une complexité sans équivalent, dont la gestion occasionne des coûts importants, tant pour les entreprises que pour l'administration.

Ce diagnostic préoccupant met en évidence la nécessité, à court terme, d'une réforme ambitieuse de cette imposition, dont le principe a fait l'objet d'un consensus parmi les membres de la commission. En revanche, il 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 suffisantes, dans le respect des exigences constitutionnelles. Les auditions de la commission ont d'ailleurs confirmé que le principe d'une imposition locale des entreprises était largement accepté.

[1] L'article 68 du projet de loi de finances pour 2005 prévoit l'extension du bénéfice de ce dégrèvement aux investissements réalisés jusqu'au 31 décembre 2005.

A partir de ce constat, le rapport d'étape a dressé la liste des options envisageables, sans exclure *a priori* aucune hypothèse, et en particulier aucune des pistes de réflexion suggérées par les membres de la commission[2].

Au cours de la seconde phase de ses travaux, la commission, qui s'est réunie six fois et a procédé à plusieurs auditions complémentaires et a examiné sept nouvelles fiches techniques. Elle a évalué, sur la base notamment d'évaluations chiffrées, les avantages et les inconvénients de chacune des options dégagées par le rapport d'étape.

L'objet du présent rapport est, en réponse au constat formulé par le rapport d'étape (cf. *infra*, I et II[3]), de présenter et de hiérarchiser les propositions que la commission et ses membres soumettent au Premier ministre en vue d'une réforme de la taxe professionnelle (cf. *infra*, III[4]).

A cet égard, il est précisé que les principales propositions exposées dans la troisième partie de ce rapport sont le dénominateur commun des opinions exprimées par les membres de la commission, qui ont eu l'occasion, lors de la séance du 30 novembre, de se prononcer expressément sur les principales options de la réforme. Il sera fait état, le cas échéant, des prises de position par lesquelles certains membres ont exprimé un avis s'écartant des propositions de la commission.

[2] Les options mises à l'étude par la commission sont présentées dans la partie III du rapport d'étape, qui n'a pas été reprise dans le présent rapport.
[3] Les deux premières parties du présent rapport reprennent intégralement, moyennant quelques précisions, le diagnostic formulé par le rapport d'étape.
[4] Les propositions de la commission, présentées dans la troisième partie du rapport, font l'objet d'une synthèse en conclusion.

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 2003[5].

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 intercommunale[6], 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 suivante[7].

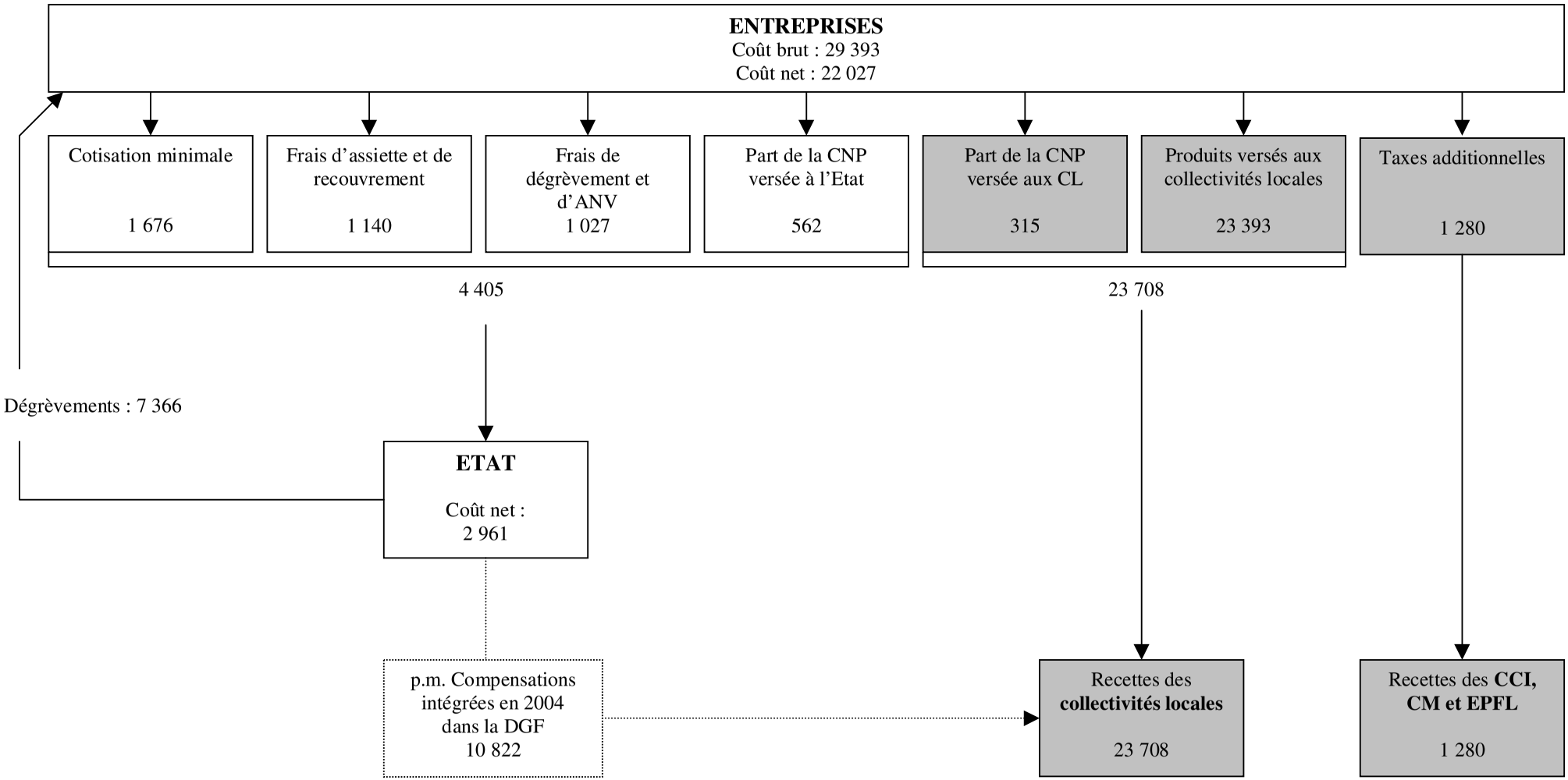
---

[5] 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.

[6] 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.

[7] 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€)



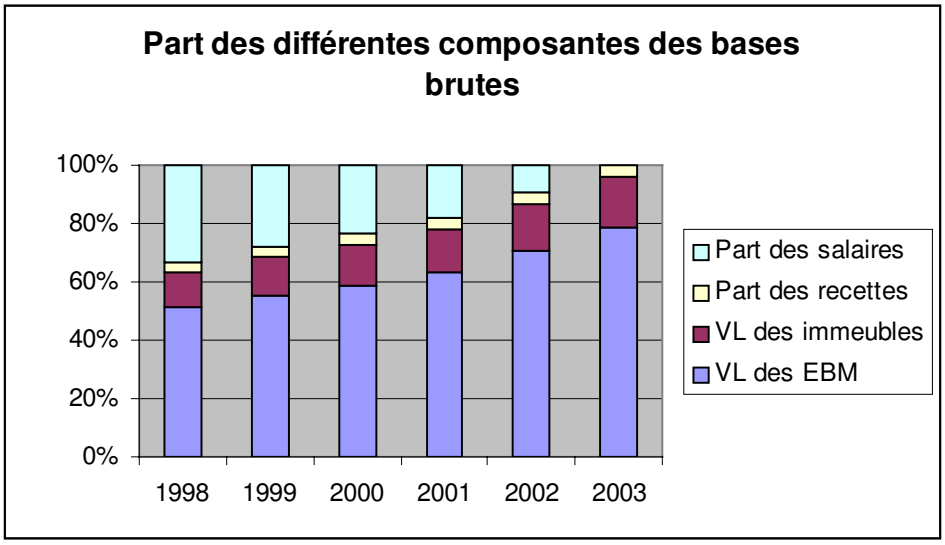
2. Une assiette multiple, principalement assise sur la valeur ajoutée

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 significatifs[8].

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 minimum[9], d'une part, de la cotisation minimale[10] et du plafonnement[11] en fonction de la valeur ajoutée, d'autre part.

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

[9] 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 acquittée[12]. 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).

[10] 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.

[11] 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).

[12] 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 comptables[13] 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 moyenne[14]). 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'Etat[15] ;

- 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.

[13] 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).
[14] Cf. fiche n°15 de l'annexe III.
[15] 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 1er janvier 1976	Prix de revient x 9%
	Acquis ou créés à compter du 1er 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 atteint 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 décrû, 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 professionnelle[16] : 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

[16] On signalera notamment le 15ème 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 allégements 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'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 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**[17].

- 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 allégements d'imposition ont abouti à une **forte concentration de l'imposition**.

- l'effet des exonérations catégorielles et territoriales[18] ;

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

[17] 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.
[18] 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 ajoutée[19].

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 entreprises[20], 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**.

[19] Cf. **fiches n°4 et 13** de l'annexe III.
[20] 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**	
Réintégration de la part salaires		**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 ajoutée[21].

Tous ces facteurs aboutissent à une forte concentration de l'imposition[22] :

- 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.

[21] Cf. **fiche n°4** de l'annexe III.
[22] Ces données sont ici calculées sur un échantillon de 590 000 entreprises au régime réel normal (source DGI/M2).

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**.

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 fiscale[23], 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	
Catégories de collectivités	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

L'accroissement régulier des recettes procuré par cet impôt et des compensations acquittées par l'Etat (cf. *infra*) a accompagné l'essor des budgets locaux[24]. L'impôt présente en effet plusieurs avantages :

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

[23] 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.
[24] 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).

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 national[25], 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** ;

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.

[25] 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.

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) ;

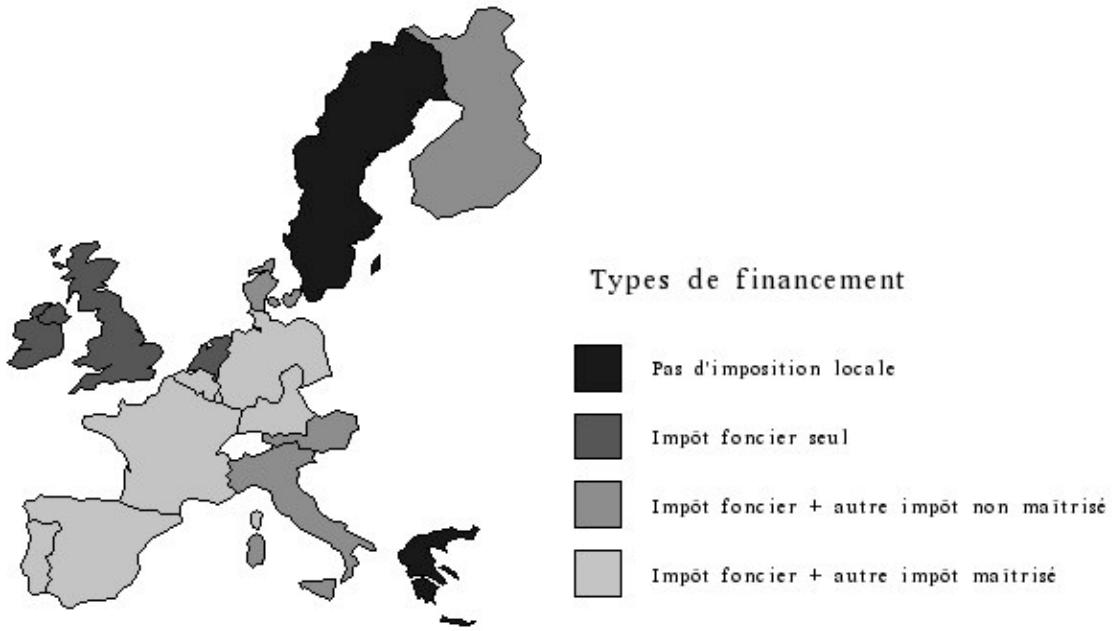
- un troisième groupe constitué par les pays qui, **outre un impôt foncier**, ont également affecté aux collectivités locales le **produit d'une autre imposition sur l'activité économique**, **sans** toutefois que les collectivités aient une **marge de manœuvre** sur le montant des ressources attribuées ;

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).

Les modes de financement des collectivités locales par les entreprises dans l'UE[26]



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.

[26] Cf. fiche n°14 de l'annexe III.

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'imposition[27]. 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 commission[28], 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 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 cotisations[29], 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).

[27] 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.
[28] Cf. notamment l'audition de M. Charles-Eric Lemaignen, président de la communauté d'agglomération d'Orléans Val de Loire, dans la séance du 23 juin 2004.
[29] Il s'agit des dégrèvements ordonnancés, dont 6,2 Md€, soit 84%, correspondent au plafonnement à la valeur ajoutée.

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 période[30]. 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.

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

II. LA TAXE PROFESSIONNELLE, SOURCE DE DESEQUILIBRES 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 *infra*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'encombrement[31], 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 difficultés[32], 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.

---

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

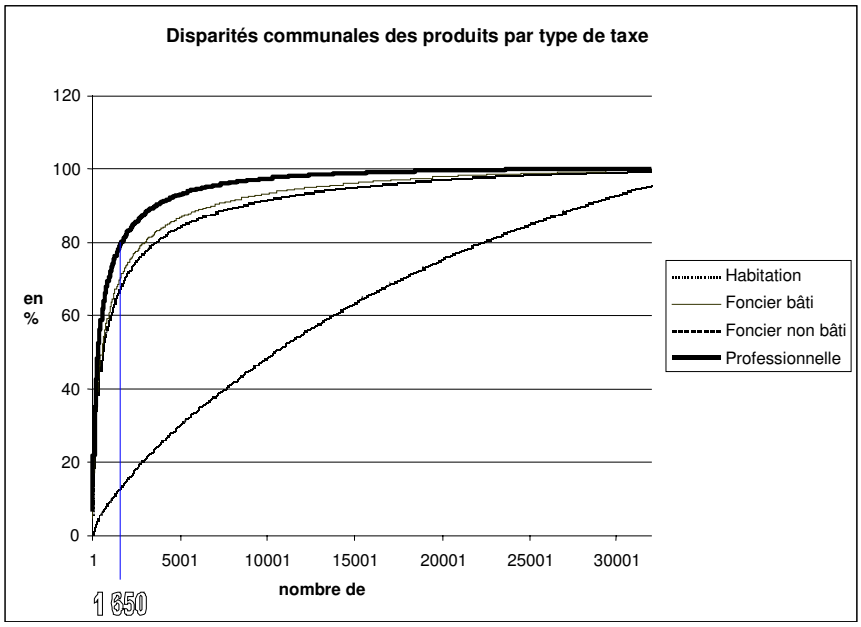
[32] D'une part, ces coûts sont difficilement quantifiables, et ne peuvent le plus souvent pas être attribués à chaque entreprise. Ainsi en va-t-il, par exemple, de l'utilisation des réseaux routiers. D'autre part, les coûts induits localement du fait de la présence d'une entreprise ne reçoivent pas 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 réel[33]. 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 inégalités[34], et exercent dans ce domaine un effet croissant[35].

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 ;

[33] 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).

[34] 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.

[35] 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'investissement[36].

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 moyen[37] 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 connaissaient 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

[36] Soit 34,8 Md€ en 2003 (source : Insee Première n°961, avril 2004).
[37] 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-Roussillon[38].

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, mais aussi l'emploi et la croissance

a) La taxe professionnelle renchérit le coût des facteurs de production, pénalisant ainsi 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.

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

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 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 1ère 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 baisse[39].

En second lieu, 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.

Il est possible de quantifier, à l'aide d'une maquette structurelle de l'économie, l'impact macro-économique des mécanismes qui viennent d'être décrits. Selon **une estimation économétrique réalisée par la direction de la prévision et de l'analyse économique** (DPAE) à la demande de la commission, dont les principaux résultats figurent dans le tableau de la page suivante, l'existence de la taxe professionnelle aurait pour effet, à long terme, de réduire la valeur ajoutée du secteur marchand de 1,1%, diminuant le **potentiel de croissance** de 0,9%. Elle induirait **une baisse du stock de capital (2,6%) et des heures travaillées (0,5%).**

Toutefois, il convient de souligner que ce type de modélisation, qui se fonde sur des hypothèses simplificatrices, permet seulement d'apprécier **l'ordre de grandeur** des effets de la taxe, et non son impact précis sur chaque agrégat économique[40]. C'est en ce sens qu'il convient de lire le tableau qui suit.

[39] Ce raisonnement part du postulat, généralement vérifié, que le capital est plus mobile que le travail.
[40] En effet, les modèles économétriques disponibles ne fournissent pas une approximation suffisamment précise du fonctionnement de l'économie pour que les évaluations chiffrées auxquelles ils donnent accès soient totalement fiables et robustes. Voir également les précisions méthodologiques figurant dans la fiche n°B1-04-47 de l'annexe IV.

b) Economiquement, une imposition assise sur la masse salariale ou sur la valeur ajoutée serait préférable à la taxe professionnelle dans sa forme actuelle

Certes, les distorsions économiques qui viennent d'être décrites (cf. *supra*, a) ne font qu'illustrer le fait que toute imposition induit des distorsions économiques, la taxe professionnelle ne faisant à cet égard pas exception. Toutefois, à la lumière de l'étude réalisée par la DPAE (cf. tableau ci-dessous), il apparaît que cette imposition, dans sa forme actuelle, est **moins neutre sur l'économie que d'autres types d'imposition**.

		Situation actuelle (TP)	Imposition idéale non distorsive	Assiette VA	Assiette capital	Assiette travail
Recettes directes (Mds€)		**15,6**	**8,7**	**12,4**	**18,5**	**11,1**
Autres recettes (Mds€)		**-**	**6,9**	**3,2**	**-2,9**	**4,5**
Surcoût induit par la TP (en % du prix de revient)	**La croissance (PIB)**	-	+0,9	+0,4	-0,4	+0,6
	L'investissement (capital)	-	+2,6	+1,5	-1,4	+2,2
	L'emploi (heures travaillées)	-	+0,5	+0,1	-0,1	+0,1

Source : Direction de la prévision et de l'analyse économique
Note de lecture : Afin de prélever le même montant net de recettes que la taxe professionnelle, il serait nécessaire de prélever directement 12,4 Mds€ sur une assiette de type VA, le manque à gagner pour les collectivités publiques (3,2 Mds€) étant compensé par le supplément d'activité ainsi induit. En effet, un basculement complet de la TP sur une telle assiette accroîtrait le PIB (0,4%), le stock de capital(1,5%) et les heures travaillées (0,1%).

Une comparaison de l'impact économique de la taxe professionnelle avec celui qu'il est possible d'attendre d'impositions reposant sur d'autres assiettes permet de tirer trois enseignements :

- **Une imposition frappant exclusivement le capital pénaliserait encore plus l'économie que la taxe actuelle** : par rapport à celle-ci, elle réduirait le stock de capital de 2,2%, les heures travaillées de 0,1%, et le PIB de 0,4% ;
- **Une imposition assise sur la valeur ajoutée des entreprises serait plus favorable** que la taxe actuelle : elle accroîtrait le stock de capital de 1,5%, aurait un impact légèrement favorable sur l'emploi (+0,1%) et sur la croissance (+0,4%) ;
- Enfin, **une imposition assise sur la masse salariale serait, globalement, la plus favorable** à l'accumulation de capital (+2,2%), mais aussi à la croissance (+0,6%), et paradoxalement, pénaliserait moins l'emploi que l'assiette actuelle (+0,1%), compte tenu des effets décrits précédemment.

Enfin, et à titre indicatif, l'étude dont les résultats figurent la suppression de la taxe professionnelle aurait pour effet immédiat de priver les collectivités publiques de recettes brutes correspondant à environ 1,4 point de PIB (soit 21,5 Mds d'euros), et de recettes nettes correspondant à seulement 1 point de PIB (15,6 Mds d'euros) compte tenu de la déductibilité de la taxe de l'assiette de l'impôt sur les sociétés. Toutefois, **à terme, la disparition de la taxe professionnelle engendrerait un supplément d'activité,** qui aurait un impact positif sur l'assiette des autres prélèvements obligatoires, et donc sur les recettes des collectivités publiques. Le supplément de recettes ainsi induit peut être évalué à 6,9 Mds d'euros, soit 0,45 point de PIB. Le manque à gagner pour les budgets de l'Etat, des EPCI et des collectivités territoriales ne s'élèverait donc qu'à 8,7 milliards d'euros par an.

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.

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 page suivante.

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 : Ces résultats portent sur l'ensemble des entreprises, y compris celles qui sont soumises à un régime dérogatoire (VLF seule ou VLF + recettes). La colonne « TP nette après PVA » reproduit la cotisation de taxe professionnelle nette après plafonnement en fonction de la valeur ajoutée, mais avant imputation de la cotisation minimale en fonction de la valeur ajoutée. 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)[41]. En revanche, le secteur financier dégage 8,2% de la VA totale et 19,6% du bénéfice fiscal, alors qu'il ne paye que 2,7% de la TP[42]. 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)[43].

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

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

[43] 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.

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'exploitation[44] ;
- 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.

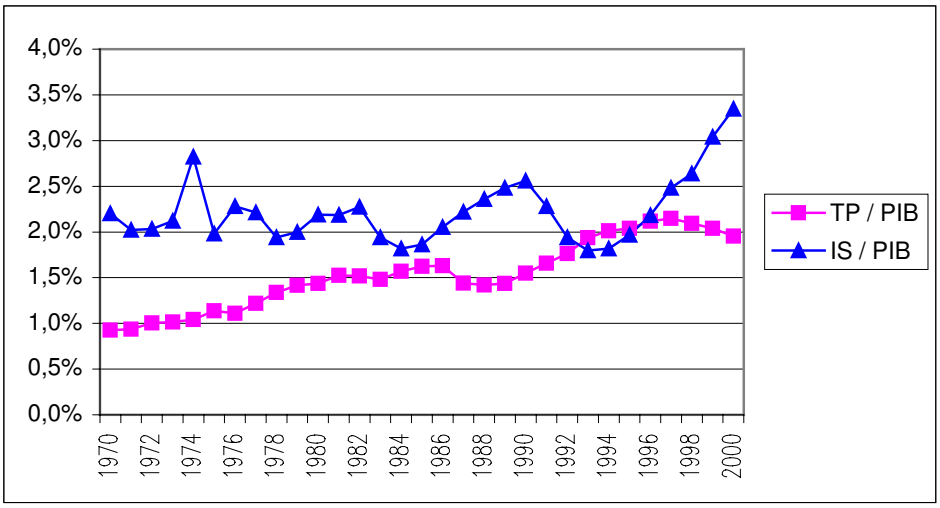
Au total, la taxe professionnelle, peu volatile, a davantage le caractère d'un stock que d'un flux, et peut dès lors, dans certaines situations, peser lourdement sur des entreprises traversant des difficultés financières conjoncturelles ou durables. De fait, les entreprises déficitaires, qui représentent environ le tiers du total, acquittent plus du quart de la taxe professionnelle[45]. 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 qu'**une imposition dont l'assiette est indépendante du bénéfice exerce un effet désincitatif sur la prise de risque que représente la création d'entreprise[46] 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 pro-cyclique**, 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.

[44] 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%.

[45] 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 soumise à l'impôt sur les sociétés au titre des BRN).

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



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 durables[47];
- 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 2ème ou 3ème rang européen, et au 4ème ou 5ème rang mondial, à égalité avec la Chine[48]. 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 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**.

[47] Cf. *supra*, tableau page 26 et fiche n°B1-04-47 de l'annexe IV.
[48] Source : CNUCED, données 2002.

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

L**a taxe foncière est sans nul doute le mode d'imposition locale des entreprises le mieux partagé**. A l'exception de la Suède, de la Grèce[49] 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 locales[50], 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.

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 France[51] 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

[49] Et, en dehors de l'UE, de la Norvège. Le cas du Royaume-Uni, spécifique, est examiné *infra*.
[50] Cet impôt n'a alors pas le caractère d'une véritable imposition locale, cf. *infra*.
[51] Sa mise en œuvre était prévue par la loi du 10 janvier 1980. Voir fiche n°1.

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 conclusions[52] : 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[53].** De plus, les 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 fiscale[54] 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 :**

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

[53] 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 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.

[54] 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).

- 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 : 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.

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

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[55]	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[56]	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 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.**

[55] L'intensité capitalistique est définie comme le rapport entre les immobilisations corporelles et la valeur ajoutée brute.
[56] L'intensité capitalistique est définie comme le rapport entre les immobilisations corporelles et la valeur ajoutée brute.

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 préludant 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 localisation[57].

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

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.**

III. LES PROPOSITIONS DE LA COMMISSION

Sur la base du constat qui précède, qui conclut à l'inadaptation de la taxe professionnelle, la commission a identifié, dans son rapport d'étape remis le 16 juillet au Premier ministre, plusieurs **pistes de réflexion**, qui ont fait l'objet d'un approfondissement au cours de l'automne.

Dans ce cadre, la commission a demandé la réalisation de simulations chiffrées des différents scénarios de réforme envisagés (cf. fiche n°16 de l'annexe III, pour une synthèse), dont la liste figure dans le tableau ci-dessous :

Scénario n°	Nature du scénario
1	Imposition des valeurs locatives foncières (VLF) à un taux local + imposition des équipements et biens mobiliers (EBM) à leur valeur nette comptable, par application d'un taux local
2	Imposition de la situation nette à un taux national
3	Imposition du chiffre d'affaires (CA) à un taux national
4	Imposition du CA, diminué des salaires, à un taux national
5	Imposition de la valeur ajoutée (VA) à un taux national
6	Imposition des VLF à un taux local et de la VA à un taux national
7	Imposition des VLF et de la VA à un taux local
8	Scénario 7 avec encadrement du taux d'imposition de la VA dans la fourchette 1,2% - 3,2%
9	Scénario 7 avec encadrement du taux d'imposition de la VA dans la fourchette 1,5% - 2,6%
10	Imposition des VLF à un taux local et de la VA à un taux national progressif
11	Imposition des VLF à un taux local et de l'excédent brut d'exploitation (EBE) à un taux national
12	Imposition des VLF, avec doublement de leur poids et application d'un taux local, et de l'EBE à un taux national
13	Imposition des VLF et de l'EBE à un taux local
14	Scénario 13 avec taux encadrés
15	Imposition des VLF à un taux local et du résultat fiscal à un taux national
16	Scénario 6 avec diminution du produit de 7 Md€

La commission a veillé à ce que ces scénarios respectent le cadre posé par les articles 34 et 72-2 de la Constitution[58], cadre qui a été complété par les nouveaux articles LO 1114-1 à 1114-4 du code général des collectivités territoriales (CGCT), issus de la loi organique n°2004-758 du 29 juillet 2004.

En particulier, l'article LO 1114-2 du CGCT dispose désormais que « *les ressources propres des collectivités territoriales sont constituées du produit des impositions de toutes natures dont la loi les autorise à fixer l'assiette, le taux ou le tarif, ou dont elle détermine, par collectivité, le taux ou une part locale d'assiette* (…) ». Le ratio ressources propres sur total des ressources ne peut descendre en-dessous du niveau atteint par chaque catégorie de collectivités territoriales en 2003[59].

L'objet des développements qui suivent est, à la lumière des résultats de cette seconde phase des travaux de la commission, de **présenter** et de **hiérarchiser** les propositions qu'elle soumet au Gouvernement, en vue de définir **une imposition plus équitable, plus efficace économiquement, et susceptible de restaurer de manière durable le lien fiscal entre territoires et entreprises.** Seront successivement abordées les questions du changement d'assiette, des modalités de fixation des taux, des régimes dérogatoires et de l'impact sur les ressources des collectivités territoriales et sur les cotisations des entreprises.

[58] 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* ».
Les deuxième et troisième alinéas de l'article 72-2 disposent quant à eux 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. »
[59] Article LO 1114-3 du code général des collectivités territoriales.

Les principales propositions abordées *infra* constituent le dénominateur commun des opinions diverses exprimées par les membres de la commission, qui ont été invités, lors de la séance du 30 novembre, à se prononcer expressément sur le principe et sur les contours de chacun des aspects essentiels de la réforme. Il sera également fait état, le cas échéant, des prises de position différentes exprimées sur des points précis par certains membres de la commission.

A. L'assiette, enjeu principal de la réforme

Le choix de l'assiette du nouvel impôt économique local constitue sans nul doute **le principal enjeu de la réforme**. En effet, les défauts du système actuel, qui font l'objet des développements précédents, sont pour la plupart intrinsèquement liés à l'assiette d'imposition, et plus précisément à la taxation des équipements et biens mobiliers (EBM), qui en constituent le principal élément.

Dans ces conditions, **un aménagement du régime actuel,** qui laisserait subsister en tout ou partie l'assiette EBM, n'apporterait qu'une réponse imparfaite au constat qui précède. Une réforme plus profonde répond mieux aux objectifs fixés par le Premier ministre (1).

Parmi les **assiettes de substitution**, la valeur ajoutée et, dans une moindre mesure, l'excédent brut d'exploitation semblent les mieux adaptés à l'objectif, fixé par le Gouvernement, d'instauration d'une imposition plus efficace économiquement, plus équilibrée entre les facteurs de production et les secteurs économiques et plus équitable pour les entreprises (2).

Enfin, **la restauration d'un lien fort entre territoires et entreprises**, qui constitue un objectif central de la réforme, nécessite la localisation de l'assiette sur le territoire de chaque collectivité au moyen d'une clef de répartition, et plaide en faveur du maintien d'un élément d'assiette fondé sur la valeur locative foncière (3).

1. Abandonner l'assiette constituée par les EBM

Les défauts du système actuel de la taxe professionnelle relevés dans les deux premières parties du rapport sont, pour la plupart, indissociables de l'assiette d'imposition, constituée par les équipements et biens mobiliers :

- handicapant directement les investissements, cette assiette est désormais, à force d'aménagements, **fortement concentrée** sur un nombre réduit d'entreprises, et exerce un effet désincitatif qui pénalise la France dans la concurrence internationale (cf. *supra*, II, p. 23 et suiv.) ;

- répartie de façon inégale sur le territoire, elle **accentue les écarts de richesse** entre collectivités, sans pour autant assurer – l'Etat prenant en charge une part croissante de son produit par le biais de l'encadrement en fonction de la valeur ajoutée – la pérennité du lien entre territoires et entreprises (cf. *supra*, II, p. 19 et suiv.) ;

- exigeant un suivi immobilisation par immobilisation, cette assiette est, pour les contribuables comme pour l'administration, d'**une gestion complexe**, que les réformes successives n'ont fait qu'accentuer (cf. *supra*, I, p. 6 et suiv).

Pour pallier ces inconvénients, **trois modalités d'aménagement du régime actuel** de la taxe professionnelle ont fait l'objet d'un approfondissement :

- la valorisation de l'assiette EBM à la **valeur nette comptable** (VNC), et non plus à la valeur historique ;

- la restauration d'un **encadrement réel des taux** en fonction de la valeur ajoutée ;

- **l'élargissement de l'assiette EBM** à d'autres éléments physiques représentatifs des facteurs de production.

a) la prise en compte des EBM à la valeur nette comptable, et non à la valeur historique, ne remédie pas aux défauts actuels de la taxe professionnelle

Les **équipements et biens mobiliers,** qui constituent 79% des bases de la taxe professionnelle, sont actuellement pris en compte à leur valeur historique, c'est-à-dire à leur valeur brute au bilan, sans imputation des amortissements. Ce mode de comptabilisation est source de difficultés comptables pour les entreprises, notamment les PME (cf. *supra*, I, pp. 7 et 8, ainsi que la fiche n°3 de l'annexe III), et peut, inversement, donner lieu à des optimisations. Surtout, comme l'ont mis en évidence les auditions auxquelles a procédé la commission, l'évaluation des investissements à leur **coût historique**, qui ne tient compte ni de leur valeur d'utilisation, ni de leur dépréciation, aboutit à des situations aberrantes, en particulier dans le cas d'équipements qui, bien que n'étant presque plus utilisés, continuent toutefois à occasionner une charge fiscale importante.

Pour pallier ces difficultés, la commission a envisagé l'hypothèse, tout en maintenant les bases physiques actuelles, d'asseoir désormais l'impôt sur la **valeur nette comptable des équipements et biens mobiliers**. Cette option présente, en effet, l'avantage de mieux prendre en compte la dépréciation des EBM dans le temps, qu'expriment les dotations aux amortissements.

Toutefois, **l'approfondissement de cette hypothèse en fait apparaître les limites**. Outre qu'elle ne répond pas aux critiques adressées à l'assiette actuelle, notamment en ce qui concerne la complexité de sa gestion, elle serait susceptible d'induire une **aggravation**, à plusieurs égards :

- une telle assiette induirait, à produit constant, une taxation accrue les premières années et moindre à terme. Dès lors, l'**effet désincitatif** précédemment relevé serait concentré sur les investissements les plus récents ;

- elle serait défavorable aux entreprises dont le cycle d'investissement est le plus court. Cette évolution irait à l'encontre de l'un des objectifs fixés par le Premier ministre ;

- Les simulations réalisées par la direction générale des impôts (cf. tableau ci-dessous, voir également fiche n°16 de l'annexe III) montrent que le passage à la VNC se traduirait par un transfert de charge au détriment du secteur industriel, dont l'imposition croîtrait de 8%, alors même qu'il est déjà le plus fortement taxé.

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP à législation 1998	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scénario 1 : VLF TL + EBM VNC TL
Industrie	272 100	9 700	45%	49%	37%	36%	54%
Commerce	278 500	2 800	16%	14%	13%	17%	13%
Services	376 900	6 300	34%	32%	43%	40%	30%
Finance	11 300	1 000	5%	5%	6%	8%	3%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**
CA (k€) 0 à 2 000	828 800	2 600	20%	13%	ND	ND	16%
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	14%	12%	ND	ND	12%
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	15%	16%	ND	ND	15%
50 000 et +	6 300	11 800	51%	60%	ND	ND	58%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**ND**	**ND**	**100%**

Source : DGI/M2

NB :

- Pour les besoins des simulations, ont été rassemblées dans le secteur « industrie » les catégories EA à EH de la nomenclature de produits de la comptabilité nationale, c'est-à-dire les activités industrielles ainsi que les secteurs de l'énergie et du BTP. Le secteur « services » regroupe les catégories EK et EM à ER de la même nomenclature, c'est-à-dire le secteur des transports et les services.
- Ces simulations portent sur 940 000 entreprises, et excluent les entreprises imposées selon un régime dérogatoire (VLF seule ou VLF + recettes), ainsi que cinq grandes entreprises nationales (pour la méthodologie, cf. fiche n°16 de l'annexe III, et notamment la pièce jointe n°11).
- Compte tenu des règles d'arrondi, le total des arrondis n'est pas toujours égal à 100%.

Malgré ces inconvénients, la CGPME a indiqué qu'elle était favorable au maintien de l'assiette EBM actuelle, évaluée à la VNC, en ce qui concerne les petites et moyennes entreprises réalisant un chiffre d'affaires annuel inférieur à 7,6 M€ (cf. également *infra*, E. 2.).

b) la restauration d'un plafonnement effectif en fonction de la valeur ajoutée, compensé par un relèvement de la cotisation minimale, aboutirait à une re-centralisation de la taxe

Le **plafonnement** de la taxe sur la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée, dont le coût, supporté par l'Etat, s'est élevé à 6,5 Md€ en 2003, a pour objectif d'éviter que des entreprises supportent, du fait de l'importance de leur base imposable ou du niveau des taux locaux d'imposition, une charge fiscale excessive par rapport à leur valeur ajoutée.

Ce dispositif est toutefois applicable **dans la limite des taux pratiqués en 1995**, l'accroissement des cotisations occasionné par les augmentations de taux constatées depuis lors demeurant à la charge des entreprises. De ce fait, 41% des entreprises plafonnées – soit 9,1% du nombre total d'entreprises – subissent aujourd'hui une **imposition effective supérieure à 4% de leur valeur ajoutée**, pour un montant de cotisations excédant le plafond évalué à 1,1 Md€ en 2003 (cf. *supra*, p. 26).

Pour remédier à cette situation, source de surimposition pour les entreprises concernées, plusieurs propositions, faites notamment par l'Assemblée des départements de France, ont été avancées en vue de **rétablir un plafonnement réel en fonction de la valeur ajoutée**, en abaissant le plafond, en supprimant le gel des taux ou bien en actualisant l'année de référence. Il en ressort que la suppression du gel des taux induirait un surcoût budgétaire de 1 075 M€ pour l'Etat. Celui-ci pourrait être compensé par une augmentation de la cotisation minimale en fonction de la valeur ajoutée de 0,4 point, de 1,5% à 1,9%.

Une telle mesure, qui serait neutre pour les collectivités territoriales, n'aurait qu'un impact limité du point de vue des entreprises. Le rétablissement du plafonnement serait favorable aux entreprises du secteur industriel, dont la cotisation baisserait d'environ 0,5Md€, tandis que la compensation occasionnée par la hausse de la cotisation minimale pèserait, pour une moitié, sur les entreprises financières, et pour l'autre, sur les entreprises des secteurs du commerce et des services.

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Diminution de cotisation (dégel des taux)	Augmentation de la cotisation minimale	Solde (effet global)	Scén. 18 : Cotisation TP 2003 simulée
Industrie	272 100	9 700	49%	37%	-718	224	**-494**	46%
Commerce	278 500	2 800	14%	13%	-63	170	**107**	15%
Services	376 900	6 300	32%	43%	-284	417	**133**	32%
Finance	11 300	1 000	5%	6%	-10	264	**254**	6%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**-1 075**	**1 075**	**0**	**100%**

Source : DGI/M2
NB :
- Pour les besoins des simulations, ont été rassemblées dans le secteur « industrie » les catégories EA à EH de la nomenclature de produits de la comptabilité nationale, c'est-à-dire les activités industrielles ainsi que les secteurs de l'énergie et du BTP. Le secteur « services » regroupe les catégories EK et EM à ER de la même nomenclature, c'est-à-dire le secteur des transports et les services.
- Ces simulations portent sur 940 000 entreprises, et excluent les entreprises imposées selon un régime dérogatoire (VLF seule ou VLF + recettes), ainsi que cinq grandes entreprises nationales (pour la méthodologie, cf. fiche n°16 de l'annexe III, et notamment la pièce jointe n°11).
- Compte tenu des règles d'arrondi, le total des arrondis n'est pas toujours égal à 100%.

Quoique non négligeables, de tels transferts seraient insuffisants pour rééquilibrer, entre les secteurs de l'économie, la charge fiscale actuelle de la taxe professionnelle. A l'opposé, le rétablissement d'un plafonnement réel en fonction de la valeur ajoutée aurait plusieurs inconvénients :

- il **pérenniserait un dispositif d'une gestion complexe**, qui occasionne chaque année environ 150 000 réclamations de la part des contribuables, et complique singulièrement le circuit de financement de la taxe professionnelle ;

- il accentuerait l'**effet anesthésiant exercé par le plafonnement** sur les redevables les plus fortement imposés, qui redeviendraient totalement insensibles aux augmentations de taux décidées par les collectivités locales ;

- par suite, il exercerait un **effet déresponsabilisant** sur ces dernières, les augmentations de taux qu'elles décideraient étant prises en charge par l'Etat ;

- enfin, la restauration d'un plafonnement réel en fonction de la valeur ajoutée au taux actuel supprimerait l'avantage relatif consenti aux intercommunalités, qui bénéficient depuis 1999 d'un plafonnement en fonction du taux de l'année d'imposition jusqu'à la fin de la période transitoire.

Cette proposition **conduirait donc à renforcer la nationalisation de fait de la taxe professionnelle :** la suppression du gel des taux, qui a précisément été institué pour que les entreprises plafonnées, et non l'Etat, subissent désormais les conséquences des augmentations de taux votées par les collectivités territoriales, aurait un **effet incitatif à la hausse des taux**, et donc un **coût budgétaire pour l'Etat important et non maîtrisé**.

La limitation du coût budgétaire pour l'Etat, par un **relèvement de la cotisation minimale** assise sur la valeur ajoutée, ajouterait à la 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 sans lien avec la localisation des bases physiques d'imposition.

La majorité des membres de la commission[60] a été sensible aux inconvénients de cette solution qui, même si elle resserre la fourchette d'imposition des entreprises, **accentuerait le rôle d'intermédiation financière joué par l'Etat et affaiblirait**, au fil des relèvements du plancher assis sur la valeur ajoutée, **le lien entre l'activité économique et les territoires**.

[60] L'assemblée des départements de France reste favorable, dans son principe, à une telle réforme.

Toutefois, les défauts de cette proposition pourraient être atténués par la substitution au mécanisme du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée d'un **mécanisme d'encadrement des taux votés localement et assis sur le foncier et les EBM**. En effet, un tel encadrement, qui interdirait aux collectivités de voter des taux inférieurs ou supérieurs aux limites d'une fourchette permettrait de supprimer l'intervention de l'Etat dans le financement de la taxe professionnelle et redonnerait aux collectivités territoriales la responsabilité entière du montant de l'impôt. Il faut noter cependant que ce système impliquerait un recyclage des ressources fiscales des collectivités au plancher du taux d'imposition vers les collectivités au plafond de ce taux (cf. *infra* B. 2.).

Cette solution aurait l'inconvénient de laisser subsister l'assiette actuelle dont les deux premières parties du rapport ont montré qu'elle constituait le principal défaut de la taxe professionnelle. Dans ces conditions, la majorité des membres de la commission n'a pas davantage retenu cette variante de la solution précédemment écartée.

c) l'élargissement de l'assiette à d'autres éléments physiques s'apparenterait à un retour à la situation antérieure à la réforme de 1998

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 certaines possibilités en ce domaine ;

- leur volatilité est faible et les collectivités encourent moins de risques sur ces bases.

Dans la mesure, notamment, où le passage à la valeur nette comptable des EBM évoqué *supra* diviserait mécaniquement les bases brutes par un facteur 2,5, il a donc été envisagé d'**élargir corrélativement l'assiette de la taxe professionnelle à d'autres facteurs de production**.

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 à la question de la **réintégration des salaires**, progressivement exclus de la base d'imposition entre 1999 et 2003 alors qu'ils correspondent au principal facteur de production. On notera que d'ores et déjà, les salaires servent encore indirectement d'assiette à environ 30% de la TP nette[61], soit un niveau comparable à celui constaté en 1998.

Cependant, la réintroduction des salaires dans la base taxable réduirait, pour l'essentiel, la réforme appelée de ses vœux par le Président de la République à **un retour au système antérieur**, dont la complexité, l'inefficacité économique et l'inéquité pour les entreprises comme pour les collectivités, rappelées *supra* (cf. I et II), ont été constamment critiquées depuis l'instauration de la taxe professionnelle[62].

En définitive, les pistes de réflexion qui précèdent, dont le point commun est de tendre vers un aménagement du régime actuel en conservant les équipements et biens mobiliers dans l'assiette imposable, se révèlent insuffisantes pour remédier aux principaux défauts du système. Dans ces conditions, **une majorité de membres de la commission a privilégié l'exclusion des EBM de**

[61] Les salaires forment 57% environ de la valeur ajoutée, qui elle-même représente, en pratique, plus de 50% de l'assiette de la TP nette (cf. *supra* I).
[62] Et en dernier lieu par le Conseil des impôts, dans son XVème rapport de 1997 sur la taxe professionnelle (voir également *supra*, ainsi que la fiche n°1 de l'annexe III, pp. 3 & 4).

l'assiette imposable, et donc une réforme ambitieuse, qui seule est de nature à déboucher sur une nouvelle imposition conforme aux objectifs d'équité et de neutralité économique de l'impôt.

Toutefois, l'association des maires de France (AMF) a indiqué qu'elle souhaitait que l'assiette de la nouvelle taxe comporte au moins deux tiers d'éléments physiques, le surplus étant constitué par un élément comptable. Par ailleurs, la CGPME a manifesté sa préférence pour le maintien de l'assiette EBM pour les petites entreprises.

2. Instaurer une assiette principalement constituée par un solde comptable

Si elle ne reposait plus, à titre principal, sur l'investissement, la nouvelle assiette pourrait être conçue à partir d'**agrégats comptables**, tels le chiffre d'affaires, la valeur ajoutée, l'excédent brut d'exploitation ou le résultat net, éventuellement après retraitement.

A titre liminaire, il est précisé que les transferts entre collectivités, qui dépendent davantage du taux et de ses modalités que de l'assiette, seront pour l'essentiel examinés *infra* (cf. D).

a) avantages et inconvénients des assiettes comptables

L'introduction d'une assiette comptable n'est pas une idée véritablement nouvelle. La loi du 10 janvier 1980 en faisait un objectif à terme, qui envisageait le remplacement intégral de l'assiette actuelle par une base constituée par la valeur ajoutée des entreprises (cf. *supra*, p. 9, et la fiche n°1 de l'annexe III). Plus récemment, cette piste a été évoquée, tant par le conseil des impôts, dans son rapport précité, qui a notamment étudié la valeur ajoutée et évoqué la notion d'excédent brut d'exploitation, 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.

Les **soldes intermédiaires de gestion (SIG)** présentent l'avantage, notamment, de ne pas obliger les entreprises à tenir une comptabilité physique, distincte des outils comptables habituels. En d'autres termes, ils constituent sans nul doute des assiettes d'imposition plus **modernes** et plus **praticables** que les bases physiques actuelles. A cet égard, il convient de souligner que **la France est le seul pays de l'OCDE à conserver un impôt local sur les entreprises assis sur l'investissement en équipements et biens mobiliers** (cf. *supra*, I et II).

Certes, **les SIG n'ont de sens qu'au niveau de l'entreprise**, et non pas de l'établissement. Toutefois, l'assiette comptable des entreprises dont l'activité se déploie sur les territoires de plusieurs collectivités peut être répartie sur la base d'indicateurs, ou clefs de répartition. En d'autres termes, **les assiettes comptables peuvent être tout aussi respectueuses du lien entre territoires et entreprises que les assiettes physiques** (cf. *infra*, 3).

Les SIG ont cependant divers **inconvénients** en commun avec les assiettes physiques, voire certains défauts spécifiques dont il faut tenir compte.

Sur le plan de l'efficacité économique, les assiettes comptables ne sont pas directement corrélées aux coûts occasionnés, pour les collectivités territoriales, par la présence d'activités économiques sur leur territoire. Dès lors, elles ne sont pas supérieures aux assiettes physiques sur le plan du respect du principe d'équivalence entre coûts et produit de l'impôt. Quant à la **volatilité** propre aux assiettes comptables, elle est généralement supérieure à celle des assiettes physiques (cf. *infra*).

Sur le plan pratique, les SIG peuvent, tout autant que l'assiette actuelle, donner lieu à des **optimisations** fiscales (cf. fiche n°19 de l'annexe III). Les définitions fiscales actuelles de ces SIG ne tiennent pas compte de l'entrée en vigueur des nouvelles normes comptables IFRS. Ils peuvent, par ailleurs, revêtir un sens différent selon les secteurs d'activité, en particulier dans les secteurs de la banque et de l'assurance, leur utilisation comme assiette d'imposition nécessitant, dès lors, des

adaptations sectorielles (cf. *infra*). En résumé, si ces SIG doivent servir d'assiette à la nouvelle imposition sur les entreprises, leur définition devra être réexaminée.

Toutefois, au-delà de ces caractères communs, chaque assiette comptable présente une portée économique, une incidence sur les collectivités et sur les entreprises différentes.

b) inflationniste et économiquement distorsive, une assiette fondée sur le chiffre d'affaires aboutirait à une répartition déséquilibrée du nouvel impôt

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 actuelle à la taxe professionnelle des bénéfices non commerciaux (fraction des recettes), et asseoit également la contribution sociale de solidarité des sociétés, versée aux organismes sociaux. Elle présente, surtout, l'avantage majeur d'être neutre sur les décisions des entreprises en matière d'internalisation ou d'externalisation du processus de production ou de création de valeur. Par suite, et c'est là, sans doute, son principal attrait, **elle ne favorise pas les importateurs au détriment des entreprises qui produisent sur le territoire national**.

Les services statistiques de la DGI ont simulé **deux variantes** d'impôt assis sur le chiffre d'affaires, que présente la fiche n°16 de l'annexe III :

- la première évalue l'impact d'une assiette constituée par le chiffre d'affaires, avec un taux national d'imposition fixé, pour permettre la reconstitution du produit de l'impôt, à 0,57% ;

- la seconde privilégie une assiette constituée par le chiffre d'affaires, minoré des salaires, afin de peser moins fortement sur les secteurs à forte intensité de main d'œuvre.

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP à législation 1998	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scénario 3 CA TN	Scénario 4 : CA-salaires TN
Industrie	272 100	9 700	45%	49%	37%	36%	37%	36%
Commerce	278 500	2 800	16%	14%	13%	17%	27%	28%
Services	376 900	6 300	34%	32%	43%	40%	25%	24%
Finance	11 300	1 000	5%	5%	6%	8%	11%	12%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**
CA (k€) 0 à 2 000	828 800	2 600	20%	13%	ND	ND	10%	9%
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	14%	12%	ND	ND	10%	9%
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	15%	16%	ND	ND	13%	13%
50 000 et +	6 300	11 800	51%	60%	ND	ND	68%	70%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**ND**	**ND**	**100%**	**100%**

Source : DGI/M2

NB :

- Pour les besoins des simulations, ont été rassemblées dans le secteur « industrie » les catégories EA à EH de la nomenclature de produits de la comptabilité nationale, c'est-à-dire les activités industrielles ainsi que les secteurs de l'énergie et du BTP. Le secteur « services » regroupe les catégories EK et EM à ER de la même nomenclature, c'est-à-dire le secteur des transports et les services.
- Ces simulations portent sur 940 000 entreprises, et excluent les entreprises imposées selon un régime dérogatoire (VLF seule ou VLF + recettes), ainsi que cinq grandes entreprises nationales (pour la méthodologie, cf. fiche n°16 de l'annexe III, et notamment la pièce jointe n°11).
- Compte tenu des règles d'arrondi, le total des arrondis n'est pas toujours égal à 100%.

Les résultats de ces deux simulations sont comparables, dès lors que les salaires pèsent peu en comparaison du chiffre d'affaires. En termes de répartition sectorielle de la charge fiscale, deux constats peuvent être dressés :

- ces scénarios sont **équilibrés pour l'industrie, l'énergie et le BTP**, dont la part dans le produit de l'impôt baisserait jusqu'à devenir proportionnée à leur contribution à la richesse nationale ;

- en revanche, ils font supporter au secteur du **commerce** et aux **activités financières** une charge fiscale deux fois supérieure à leur part dans le PIB, au profit du secteur des **services** ; les activités commerciales, notamment, seraient particulièrement touchées, en raison de leur caractère peu capitalistique et peu intensif en valeur ajoutée.

Par ailleurs, une assiette principalement constituée par le chiffre d'affaires pèserait fortement sur les grandes entreprises (CA > 50 Md€), dont la cotisation augmenterait de 2 Md€.

Enfin, **une telle assiette est celle dont l'incidence sur les collectivités territoriales serait, si un taux national lui était appliqué[63], la plus forte** :

- les 15 000 communes et 780 EPCI perdants verraient leur produit diminuer, globalement, de 4,4 Md€ ;

- les ressources des 6 500 communes et 150 EPCI gagnants s'accroîtraient dans les mêmes proportions.

Ces simulations mettent donc en évidence le fait qu'**une assiette essentiellement fondée sur le chiffre d'affaires induirait des transferts très importants par rapport à la situation actuelle, sans pour autant aboutir à un résultat satisfaisant en termes, notamment, de répartition sectorielle de la charge fiscale**.

Ce constat renvoie, plus généralement, au caractère **faiblement représentatif de la capacité contributive des entreprises** que revêt le chiffre d'affaires. En effet, situé le plus en amont du compte de résultat, ce solde « intermédiaire » de gestion ne tient compte d'aucune des charges supportées par les entreprises. Par suite, il aboutit à taxer uniformément les activités, qu'elles soient ou non intenses en valeur ajoutée, et quelle que soit leur rentabilité.

Par ailleurs, et indépendamment même des transferts qu'il serait susceptible d'occasionner, trois griefs majeurs peuvent être adressés à ce type d'imposition :

- d'une part, plus un circuit économique comprend d'acteurs et plus le montant des taxes acquittées dans le prix final sera important. Cette assiette induit donc de fortes **distorsions** selon le degré de concentration verticale des entreprises ;

- d'autre part, une taxe non déductible sur le chiffre d'affaires a, globalement, un caractère **directement inflationniste**, notamment lorsqu'elle concerne des secteurs à faible taux de marge, tels que, précisément, celui du commerce. En effet, elle dégrade fortement le taux de marge des entreprises, les incitant à répercuter immédiatement la taxe dans les prix pour rétablir leur rentabilité. Pour pallier, en partie, un tel inconvénient, il aurait pu être envisagé de **déduire la taxe acquittée en amont**, mais cette option, qui rapprocherait les principes régissant le nouvel impôt de ceux qui sous-tendent le fonctionnement de la taxe sur la valeur ajoutée, n'est pas compatible, précisément pour ce motif, avec le droit communautaire, notamment la 6ème directive TVA ;

- corollaire de son effet inflationniste, **une taxe reposant sur le chiffre d'affaires se répercute inévitablement sur le consommateur final.** En d'autres termes, le remplacement de la taxe professionnelle par une telle imposition aurait, plus directement sans doute que si elle était assise

[63] Voir *infra*, B., ainsi que la fiche n°16 de l'annexe III. Rappelons qu'au cas où cette assiette serait taxée à un taux déterminé localement, les transferts de produit seraient nuls pour les collectivités, ou relativement modérés si ce taux était encadré.

sur un autre SIG, pour effet de transférer sur les ménages une partie de la charge fiscale correspondante.

Au total, compte tenu de ces inconvénients, **la commission s'est, à l'unanimité de ses membres, prononcée en défaveur de la substitution à la taxe professionnelle d'une imposition dont l'assiette de droit commun serait constituée par le chiffre d'affaires des entreprises**[64].

c) volatil et déjà mis à contribution pour asseoir d'autres impositions, le bénéfice net des entreprises ne pourrait entrer que marginalement dans l'assiette d'imposition

Outre les Etats, tels la Finlande ou le Danemark, dans lesquels l'impôt sur les sociétés est partiellement affecté aux collectivités locales, le **résultat net** des entreprises constitue l'assiette principale des impôts locaux sur l'activité économique dans plusieurs Etats de l'OCDE, au nombre desquels l'Allemagne (*Gewerbesteuer*) et les Etats-Unis (*Corporate Income Tax*). Envisagée par le projet de loi initial de 1974, l'inclusion du bénéfice dans l'assiette de la taxe professionnelle a finalement été écartée lors de la réforme de 1975.

Des avantages non négligeables

Solde intermédiaire de gestion le plus aval, le résultat net présente pour cette raison **des caractéristiques largement symétriques à celles du chiffre d'affaires**. Ce SIG pourrait être constitué soit par le résultat fiscal qui sert d'assiette aux impositions sur le revenu (IS et IR), soit, en excluant les éléments exceptionnels, par le biais du résultat courant. Cette assiette, la plus étroite parmi les soldes intermédiaires de gestion, est aussi la plus **représentative de la capacité contributive des entreprises**, dès lors qu'elle tient compte de l'ensemble des charges supportées – sous quelques réserves, toutefois, si l'on privilégie le résultat courant ou le résultat d'exploitation. Cette caractéristique, qui constitue le principal avantage d'une assiette principalement constituée par le bénéfice net, a deux corollaires :

- une telle assiette est **contra-cyclique**, ce qui signifie qu'une imposition locale reposant sur le bénéfice exercerait un effet stabilisateur sur l'économie, et **allégerait la charge fiscale pesant sur les entreprises en difficulté** ;

- cette assiette ne constitue pas comptablement une charge d'exploitation pour les entreprises et, dans cette mesure, pèse moins sur les choix de localisation des investissements internationalement mobiles.

L'instauration d'une imposition locale des résultats[65] **rééquilibrerait très nettement la charge supportée par les entreprises des secteurs de l'industrie, de l'énergie et du BTP**, sans affecter notablement la situation, aujourd'hui favorable, des entreprises de services. En revanche, elle **ferait peser sur le secteur du commerce une imposition accrue, et surtout, doublerait celle des entreprises du secteur financier**, dont la charge fiscale serait très supérieure à leur contribution à la valeur ajoutée. Toutefois, il pourrait être envisagé d'adopter une définition spécifique du résultat net, qui aboutisse à modérer l'impact de cette assiette pour le secteur financier.

[64] Sans se prononcer en faveur d'une assiette d'imposition constituée par le chiffre d'affaires, le Groupement des professions de services (GPS) s'est toutefois déclaré favorable à un système de tunnélisation, qui fixerait, en proportion du chiffre d'affaires de chaque entreprise, un plafond et, le cas échéant, un plancher d'imposition. L'un des objectifs de cette mesure serait de limiter le nombre des entreprises pour lesquelles la réforme se traduira par un alourdissement de charge fiscale très sensible.

[65] Compte tenu de l'étroitesse de cette assiette, les simulations la combinent avec le maintien de la base constituée par la VLF (cf. fiche n°16 de l'annexe III).

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP à législation 1998	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scénario 15 : VLF TL + Résultat TN
Industrie	272 100	9 700	45%	49%	37%	36%	36%
Commerce	278 500	2 800	16%	14%	13%	17%	18%
Services	376 900	6 300	34%	32%	43%	40%	35%
Finance	11 300	1 000	5%	5%	6%	8%	11%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**
CA (k€) 0 à 2 000	828 800	2 600	20%	13%	ND	ND	18%
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	14%	12%	ND	ND	12%
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	15%	16%	ND	ND	13%
50 000 et +	6 300	11 800	51%	60%	ND	ND	58%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**ND**	**ND**	**100%**

Source : DGI/M2

NB :

- Pour les besoins des simulations, sont rassemblées dans le secteur « industrie » les catégories EA à EH de la nomenclature de produits de la comptabilité nationale, c'est-à-dire les activités industrielles ainsi que les secteurs de l'énergie et du BTP. Le secteur « services » regroupe les catégories EK et EM à ER de la même nomenclature, c'est-à-dire le secteur des transports et les services.
- Ces simulations portent sur 940 000 entreprises, et excluent les entreprises imposées selon un régime dérogatoire (VLF seule ou VLF + recettes), ainsi que cinq grandes entreprises nationales (pour la méthodologie, cf. fiche n°16 de l'annexe III).

Au sein de chacun des secteurs, ces transferts de charge fiscale seraient en moyenne favorables aux grandes et aux moyennes entreprises, en cas de taux d'imposition uniforme (sur les conséquences de l'adoption d'un taux progressif, cf. *infra*).

Enfin, dans le cas où un taux uniforme serait appliqué à cette assiette sur l'ensemble du territoire, les ressources des collectivités territoriales seraient affectées par des transferts de grande ampleur, comparables à ceux qu'occasionnerait une assiette CA :

- les quelque 12 000 communes perdantes verraient leur revenu amputé de 1,7 Md€, tandis que 10 000 communes bénéficieraient d'un surcroît global de ressources de 3,9 Md€ ;

- 740 EPCI à TPU perdraient environ 2,7 Md€, les recettes de 200 d'entre eux s'accroissant de 490 M€.

Une assiette déjà soumise à une pression fiscale importante

Trois arguments plaident en défaveur d'une imposition locale assise principalement sur le résultat net des entreprises.

Tout d'abord, **l'étroitesse de cette assiette la rend très volatile.** Notamment, son caractère contra-cyclique, dont l'intérêt du point de vue des entreprises n'est pas douteux, apparaît difficilement compatible avec les besoins de financement des collectivités, qui sont d'essence acyclique, et même susceptibles, notamment en matière sociale, de s'accroître en phase basse du cycle économique. Les comparaisons internationales corroborent cette analyse, qui font apparaître l'ampleur des fluctuations occasionnées par cette assiette sur les recettes de collectivités territoriales, notamment dans le cas de l'Allemagne (cf. fiche n°14 de l'annexe III).

En outre, **un impôt reposant exclusivement sur les résultats s'écarterait de la recherche de l'équivalence avec les coûts** (services rendus, nuisances) supportés par les collectivités du fait des activités économiques exercées sur leur territoire, d'autant plus qu'un impôt assis sur le résultat net ne serait pas déductible des impôts nationaux sur le revenu.

Enfin, et il faut y voir le principal écueil à l'instauration d'un impôt local sur les bénéfices, **la reconstitution du produit de la taxe professionnelle se traduirait par une imposition additionnelle de 9 points sur les bénéfices**, même en conservant l'assiette VLF et en tenant compte

des effets liés à la déductibilité de l'impôt actuel. Au total, dans le cas des entreprises par ailleurs soumises à l'IS, l'assiette constituée par les résultats serait grevée d'un prélèvement global excédant 42%[66].

Surtout, dans un contexte marqué par une concurrence fiscale internationale accrue, tant au sein de l'Union européenne que vis-à-vis de l'extérieur, cet accroissement du taux affiché d'imposition des bénéfices, qui le porterait en France à un niveau très supérieur à celui observé dans les principaux pays de l'Union européenne (30% en moyenne), nuirait à l'attractivité du territoire français.

Dans ces conditions, quels que soient les mérites de cette base d'imposition, les membres de la commission qui se sont exprimés sur ce point ont estimé que le résultat ne pourrait être retenu, au mieux, que pour une **part marginale** de l'assiette actuelle du nouvel impôt.

d) la valeur ajoutée constitue une assiette stable, qui permettrait une imposition relativement équilibrée des facteurs de production

A l'issue des travaux de la commission, une majorité de ses membres s'est déclarée favorable à une imposition locale sur les entreprises assise, en totalité ou en partie, sur la **valeur ajoutée**. Si les élus, sous réserve de ceux qui demeurent favorables au maintien de l'assiette EBM, préfèrent la valeur ajoutée, certains représentants des entreprises ont une préférence pour l'EBE[67].

L'assiette valeur ajoutée présente plusieurs avantages de principe

La **valeur ajoutée**, obtenue par différence entre la production globale – notion qui inclut notamment la marge commerciale – et les consommations de biens et services en provenance de tiers, exprime la création de richesses par l'entreprise, au cours d'un exercice, dans le cadre de ses activités courantes.

Cette première définition, soustractive, fait apparaître les avantages de cette assiette **du point de vue des finances publiques locales.** En effet, ce solde de gestion représente en moyenne 57% du chiffre d'affaires des entreprises. Dès lors, il est **peu cyclique**, ses fluctuations étant, sur longue période, proches de celles de l'assiette actuelle de la taxe professionnelle. L'écart-type, qui mesure la volatilité relative des assiettes d'imposition, est de 1,5% sur dix ans pour l'assiette actuelle de la TP. Il atteint 1,8% pour la valeur ajoutée, soit un résultat très comparable, qui serait encore plus proche pour une imposition combinant cette assiette avec le maintien de la base foncière actuelle. Par suite, **une assiette constituée par la valeur ajoutée assurerait aux budgets locaux une stabilité comparable à l'assiette actuelle**.

Le second avantage inhérent à une assiette large est la possibilité d'appliquer un taux d'imposition relativement faible. Le choix de l'assiette valeur ajoutée permettrait en effet de reconstituer le produit de la taxe professionnelle par l'application d'un taux moyen de 2,38%, qui serait ramené à 1,91% si cette assiette laissait subsister l'assiette foncière actuelle.

La valeur ajoutée présente en réalité un double visage, car elle peut aussi être lue, de façon additive, comme la **somme des flux financiers rémunérant les facteurs de production** participant à l'activité de l'entreprise, qui sont pour l'essentiel au nombre de trois :

[66] Sans tenir compte des majorations (contribution additionnelle et contribution sociale) du taux de 33,33% de l'impôt sur les sociétés.

[67] Parmi les représentants des entreprises, le Conseil du commerce de France (CDCF), l'Union professionnelle des artisans (UPA) et la CGPME ont fait part de leur crainte que la valeur ajoutée, qui repose en partie sur les salaires, ne soit défavorable aux petites entreprises et à l'emploi, ce qui justifierait, selon les deux premières de ces organisations, le choix d'une imposition assise sur l'EBE. Le GPS et le groupement des fédérations industrielles (GFI), au contraire, se sont déclarés favorables à une assiette valeur ajoutée, de préférence à une taxation de l'EBE.

- le travail, c'est-à-dire les charges de personnel ;
- le capital (capitaux propres, investissements, prêts) ;
- les services publics locaux et nationaux, enfin, par le biais des prélèvements fiscaux constituant des charges déductibles.

Considérée sous l'angle de cette seconde définition, additive, **une imposition de la valeur ajoutée apparaît équilibrée du point de vue économique :**

- d'une part, elle pèserait de façon proportionnelle sur l'ensemble des facteurs de production, sans pénaliser le travail par rapport au capital ou inversement ;
- d'autre part, elle évoluerait selon un rythme comparable à celui du PIB, celui-ci n'étant rien de plus que la somme des valeurs ajoutées brutes des agents économiques ; la valeur ajoutée constitue ainsi une assiette plus dynamique que la valeur locative foncière, et donc préférable pour les collectivités territoriales, tout en demeurant acceptable pour les entreprises.

Enfin, **la valeur ajoutée présente l'avantage de constituer d'ores et déjà, en pratique, la base de calcul de plus de la moitié des cotisations de taxe professionnelle acquittées par les entreprises**, du fait de l'existence des mécanismes du plafonnement et de la cotisation minimale en fonction de la valeur ajoutée (cf. *supra*, p. 7).

Les simulations réalisées montrent qu'une telle assiette tendrait vers un rééquilibrage de la charge fiscale supportée localement par les entreprises

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scén. 6 : VLF TL + VA TN	Scén. 7 : (VLF + VA) TL	Scén. 8 : (VLF + VA) TL avec taux encadrés (1,2-3,2)	Scén. 9 : (VLF + VA) TL avec taux encadrés (1,5-2,6)	Scén. 10 : VLF TL + VA TN progressif
Industrie	272 100	9 700	49%	37%	36%	41%	47%	45%	44%	41%
Commerce	278 500	2 800	14%	13%	17%	17%	17%	17%	17%	17%
Services	376 900	6 300	32%	43%	40%	35%	31%	32%	33%	34%
Finance	11 300	1 000	5%	6%	8%	7%	5%	6%	6%	8%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**
CA (k€) 0 à 2 000	828 800	2 600	13%	ND	ND	18%	17%	17%	17%	13%
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	12%	ND	ND	13%	13%	13%	13%	12%
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	16%	ND	ND	14%	14%	14%	14%	15%
50 000 et +	6 300	11 800	60%	ND	ND	55%	56%	56%	57%	60%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**ND**	**ND**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**

Source : DGI/M2 (Compte tenu des règles d'arrondi, le total des arrondis n'est pas toujours égal à 100%)

NB :

- Pour les besoins des simulations, sont rassemblées dans le secteur « industrie » les catégories EA à EH de la nomenclature de produits de la comptabilité nationale, c'est-à-dire les activités industrielles ainsi que les secteurs de l'énergie et du BTP. Le secteur « services » regroupe les catégories EK et EM à ER de la même nomenclature, c'est-à-dire le secteur des transports et les services.
- Ces simulations portent sur 940 000 entreprises, et excluent les entreprises imposées selon un régime dérogatoire (VLF seule ou VLF + recettes), ainsi que cinq grandes entreprises nationales (pour la méthodologie, cf. fiche n°16 de l'annexe III).

Plusieurs simulations ont été réalisées à la demande de la commission (cf. tableau ci-dessus ; voir également la fiche n°16 de l'annexe III). En ce qui concerne les redevables[68], c'est-à-dire les entreprises, deux lignes de force, communes aux différents scénarios, peuvent être dégagées.

S'agissant, d'une part, de la répartition sectorielle du nouvel impôt, **l'assiette VA serait, globalement, plus favorable que la base actuelle pour les entreprises des secteurs de l'industrie, de l'énergie et du BTP**. En effet, et bien que l'ampleur de ce rééquilibrage puisse varier selon les modalités de taxation, la charge fiscale supportée par ces entreprises baisserait en moyenne, et serait plus conforme à leur participation à la richesse nationale.

Il en résulterait **un accroissement de la charge pesant sur les autres secteurs** (cf. fiche n°16). **Toutefois, le secteur des services resterait favorisé**, sa contribution au produit du nouvel impôt demeurant assez sensiblement en-deçà de son poids dans la richesse nationale.

D'autre part, la valeur ajoutée serait favorable aux entreprises de taille moyenne ou grande, mais les transferts seraient relativement limités par rapport aux assiettes constituées par les autres SIG, sauf dans le cas d'une assiette constituée exclusivement par la valeur ajoutée au taux national. De plus, il importe de souligner que la neutralité du nouvel impôt selon la taille des entreprises pourrait être obtenue par un taux de taxation progressif ou par un abattement d'assiette.

Au total, si les transferts de charge qu'occasionnerait pour les entreprises une imposition assise sur la valeur ajoutée ne sont pas à négliger, les simulations font apparaître qu'**une telle assiette serait susceptible de donner lieu à un rééquilibrage de la pression fiscale subie par les différents secteurs économiques**.

Les inconvénients techniques de l'assiette VA ne sont pas insurmontables

Comparés aux avantages décrits précédemment, les inconvénients de cette assiette doivent être relativisés.

En premier lieu, son instauration pourrait se heurter à des **difficultés techniques**. Notamment, la valeur ajoutée apparaît, dans certains secteurs, moins représentative de l'activité économique de l'entreprise, particulièrement en ce qui concerne les institutions bancaires et financières, les entreprises d'assurances, ou encore le secteur audiovisuel et cinématographique. **Sa définition devrait donc, dans certains cas, faire l'objet d'ajustements** (cf. fiche n°19 de l'annexe III). Par ailleurs, l'instauration d'une imposition reposant sur cette assiette ouvrirait aux entreprises, comme d'ailleurs l'assiette actuelle, des possibilités d'optimisation fiscale, la valeur ajoutée pouvant faire l'objet d'une minoration artificielle *via*, notamment, le recours à l'intérim ou la mise à profit des marges de manœuvre offertes par le plan comptable général en matière de comptabilisation des charges, du résultat financier ou du résultat exceptionnel.

Bien qu'elles ne doivent pas être mésestimées, les difficultés pratiques que pourrait occasionner la création d'une imposition locale des entreprises assise sur la valeur ajoutée ne sont pas supérieures à celles qui résulteraient du recours à un autre SIG. Au contraire, dès lors qu'elle sert d'ores et déjà à la détermination du plafonnement et de la cotisation minimale de la taxe professionnelle, **la valeur ajoutée présente l'avantage de faire l'objet d'une définition fiscale**. Dans ces conditions, il reste que deux décennies d'utilisation fiscale de cette assiette en font, sous

[68] Ainsi qu'il a été dit précédemment, l'impact des simulations sur les ressources des collectivités peut varier assez sensiblement, selon les modalités de taxation (taux local ou national, encadrement, neutralisation éventuelle de certaines collectivités),. A titre d'exemple, l'impact de cette assiette sur les collectivités territoriales est nul en cas de taux local non encadré, alors qu'un taux national uniforme entraîne des transferts importants. Aussi les effets de l'assiette VA sur les collectivités territoriales feront-ils l'objet de développements séparés (cf. *infra*, D).

réserve des aménagements nécessaires, l'une des plus praticables pour les contribuables, l'une des plus maîtrisables par l'administration, et par suite **l'une des plus sûres pour les collectivités territoriales**.

La crainte des effets négatifs sur l'emploi d'une assiette VA doit être relativisée

Dans un contexte marqué par un taux de chômage de 9,9% et un taux d'emploi parmi les plus bas de l'Union européenne, l'impact de la réforme sur l'emploi a été au cœur des préoccupations et des débats de la commission. **La critique la plus communément adressée à une assiette VA est tirée de ce qu'elle pèserait sur le facteur travail**. La valeur ajoutée étant composée à 57% de la masse salariale, une imposition assise sur ce SIG renchérirait directement le coût du travail. Accroissant le différentiel de prélèvements obligatoires sur les salaires qui distingue la France de certains de ses partenaires, elle pourrait inciter les entreprises à délocaliser leurs productions les plus intensives en main d'œuvre. Pour fondé qu'il soit, **cet argument doit être ramené à ses justes proportions**.

Tout d'abord, **la taxe professionnelle pèse d'ores et déjà sur le facteur travail**. De ce point de vue, l'objectif affiché de la réforme de 1998, qui était d'alléger la pression fiscale sur le travail, n'a pas été totalement atteint. En effet, la suppression progressive de la part salariale, qui entrait pour un tiers dans l'assiette de la taxe, s'est accompagnée d'une progression de la part de l'impôt assise sur la valeur ajoutée, en raison notamment de la hausse du taux de la cotisation minimale (cf. *supra*, I et II, ainsi que la fiche n°2 de l'annexe III). Il en résulte qu'**en 2003, première année suivant l'achèvement de cette réforme, la taxe professionnelle a pesé pour un tiers sur la masse salariale**, ce qui correspond au niveau atteint avant la réforme de 1998[69]. Dans la mesure où la taxe professionnelle est d'ores et déjà calculée, pour 52% de son produit, à partir de la valeur ajoutée, le transfert réel de charge fiscale au détriment du facteur travail serait relatif en cas de généralisation de l'assiette valeur ajoutée, surtout si subsistent par ailleurs l'assiette VLF et le régime des BNC et des PME étaient soit maintenus, soit adaptés (cf. *infra*).

Par ailleurs, ainsi qu'il a été dit précédemment, la valeur ajoutée donne une image de la rémunération des facteurs de production. Dans cette mesure **une imposition qui reposerait sur cette assiette n'inciterait pas les entreprises à privilégier le recours à l'investissement plutôt qu'à l'embauche**. Au contraire, dès lors que la valeur ajoutée brute inclut non seulement le résultat, c'est-à-dire la rémunération du capital, mais aussi l'amortissement, **elle resterait légèrement défavorable au capital par rapport au travail.**

Sur le plan économique, comparée à un impôt sur le capital, **une imposition pesant directement sur le travail n'est pas, pour autant, défavorable à l'emploi.** En effet, ainsi qu'il a été exposé *supra* (cf. partie II), la plus forte mobilité du capital implique à terme, lorsqu'il subit un prélèvement fiscal, une baisse de la productivité apparente du travail. Celle-ci se répercute, si les salaires sont rigides, en un surcroît de chômage. A cet égard, les simulations économétriques présentées à la commission par la direction de la prévision et de l'analyse économique[70] font apparaître que **le passage à une imposition reposant sur la valeur ajoutée induirait, par rapport à la taxe professionnelle dans sa forme actuelle, non seulement un surcroît de croissance, d'investissement et de recettes fiscales, mais aussi une augmentation, quoique limitée, du nombre d'heures travaillées**, c'est-à-dire de l'emploi (cf. *supra*, p. 29).

Enfin, dans la pratique, les simulations réalisées par la DGI mettent en évidence le fait que les **activités les plus intensives en main d'œuvre demeureraient, en moyenne, favorisées par**

[69] Toutefois, bien que le niveau global du prélèvement sur les salaires occasionné par la taxe professionnelle n'ait que peu varié, la réforme de 1998 a sensiblement modifié la répartition de la charge correspondante entre les entreprises. En effet, elle a eu pour effet de diminuer les prélèvements sur les salaires versés par les PME, *via* la suppression de la part salaires, pour les concentrer sur les salaires versés par les grandes entreprises, du fait de l'augmentation de la cotisation minimale sur la valeur ajoutée.

[70] cf. *supra*, partie II, p. 29, ainsi que la fiche n°B1-04-47 de l'annexe IV.

une assiette VA. Notamment, le secteur des services et des transports, qui est le principal pourvoyeur d'emploi du secteur marchand, acquitterait, si l'un des scénarios étudiés par la commission était mis en œuvre, au maximum 36% du produit du nouvel impôt. Cette proportion est à rapprocher de sa part dans la valeur ajoutée des entreprises, qui est de 43%, et de sa part dans la masse salariale du secteur marchand, qui atteint 40% du total. Quant au secteur du commerce, qui est également intensif en main d'œuvre et représente 3,0 millions d'emplois en 2003, soit 17% de la masse salariale, il se verrait grever de 17% du prélèvement total si le futur impôt était assis sur la valeur ajoutée.

En définitive, la crainte que la réforme soit défavorable à l'emploi apparaît légitime, et ne saurait donc être occultée. Toutefois, à la lumière des travaux de la commission dont les conclusions viennent d'être rappelées, une telle crainte apparaît, sinon infondée, au moins excessive dans le cas d'une assiette reposant sur la valeur ajoutée.

e) l'EBE, qui pèse essentiellement sur le capital, pourrait être source de difficultés techniques

L'**excédent brut d'exploitation (EBE), ou « cash-flow » d'exploitation,** 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 aux résultats des entreprises.

Impact sur les collectivités territoriales et les entreprises

L'assiette EBE permettrait, si elle était cumulée au maintien de la VLF, de reconstituer le produit actuel de la TP en appliquant un taux de taxation de 5,25%[71]. Moins étroite que le résultat, cette assiette est donc aussi **moins large** que la valeur ajoutée, dont elle représente environ 30%.

Par ailleurs, l'EBE est nettement **moins stable** que la valeur ajoutée**,** ce qui tient à ce que les salaires forment la composante la plus inerte de cette dernière. La volatilité de l'EBE, mesurée par l'écart-type de ses variations au cours des dix dernières années (soit 3,0% par an), est deux fois plus élevée que celle de l'assiette actuelle, et supérieure des deux tiers à celle de la valeur ajoutée.

En d'autres termes, l'EBE représente, **du point de vue des collectivités territoriales, une assiette moins sûre, car plus sensible aux fluctuations de l'économie, que la valeur ajoutée,** ce dont ont pris acte les représentants des élus siégeant au sein de la commission. En revanche, pour les mêmes motifs, l'EBE est certainement plus **représentatif de la capacité contributive des entreprises** que la valeur ajoutée. Cette assiette, qui se contracterait dans les phases basses du cycle économique, allégerait temporairement la charge fiscale pesant sur les entreprises, exerçant ainsi un **effet contra-cyclique**. Il en résulterait probablement une diminution de la mortalité des entreprises, et notamment des PME, les collectivités territoriales assumant en contrepartie un risque financier lors des périodes dégradées de la conjoncture.

Quatre simulations portant sur l'assiette EBE ont été mises à l'étude à la demande de la commission. Toutes quatre combinent cette assiette avec le maintien de l'imposition actuelle des bases foncières à la VLF, les différences résidant dans la pondération respective de ces deux éléments, ainsi que dans les modalités de détermination du taux (cf. fiche n°16 de l'annexe III).

[71] Dans le cas contraire, c'est-à-dire dans l'hypothèse d'une assiette constituée par l'EBE seul, le taux national d'équilibre serait de 6,54%.

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scén. 11 : VLF TL + EBE TN	Scén. 12 : 2VLF TL + EBE TN	Scén. 13 : VLF TL + EBE TL	Scén. 14 : VLF TL + EBE TL encadré
Industrie	272 100	9 700	49%	37%	36%	39%	41%	45%	42%
Commerce	278 500	2 800	14%	13%	17%	18%	18%	18%	18%
Services	376 900	6 300	32%	43%	40%	34%	33%	30%	32%
Finance	11 300	1 000	5%	6%	8%	10%	8%	7%	8%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**
CA (k€) 0 à 2 000	828 800	2 600	13%	ND	ND	16%	16%	17%	17%
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	12%	ND	ND	12%	12%	12%	12%
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	16%	ND	ND	14%	14%	14%	14%
50 000 et +	6 300	11 800	60%	ND	ND	59%	59%	57%	58
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**ND**	**ND**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**

Source : DGI/M2 (Compte tenu des règles d'arrondi, le total des arrondis n'est pas toujours égal à 100%)
NB :
- Pour les besoins des simulations, sont rassemblées dans le secteur « industrie » les catégories EA à EH de la nomenclature de produits de la comptabilité nationale, c'est-à-dire les activités industrielles ainsi que les secteurs de l'énergie et du BTP. Le secteur « services » regroupe les catégories EK et EM à ER de la même nomenclature, c'est-à-dire le secteur des transports et les services.
- Ces simulations portent sur 940 000 entreprises, et excluent les entreprises imposées selon un régime dérogatoire (VLF seule ou VLF + recettes), ainsi que cinq grandes entreprises nationales (pour la méthodologie, cf. fiche n°16 de l'annexe III).

Les résultats de ces simulations font apparaître une répartition sectorielle qui, quoique comparable à celle occasionnée par une assiette valeur ajoutée, s'en écarterait sur certains points :

- Le secteur industriel verrait sa charge fiscale baisser plus nettement qu'avec une assiette VA ;

- La principale différence avec une base VA réside dans le fait que **les services et les transports verraient leur cotisation stagner, voire décroître** dans le cas d'un taux local non encadré ;

- Dès lors, si le produit était intégralement reconstitué, seuls les secteurs du commerce et de la finance verraient leur contribution s'accroître, de manière d'ailleurs sensible.

En outre, comme la valeur ajoutée, l'assiette EBE serait défavorable aux PME par rapport aux grandes entreprises, dans une mesure comparable. Toutefois, là aussi, il serait possible de contrer en totalité cet effet par l'instauration d'un taux d'imposition progressif.

Enfin, du point de vue pratique, l'EBE présente les mêmes inconvénients que la valeur ajoutée :

- peu usité dans certains secteurs économiques, cet indicateur ne pourrait servir d'assiette d'imposition que moyennant des **ajustements** de son périmètre selon les spécificités de certaines activités ;

- comme les autres assiettes comptables, il est sujet à **optimisation fiscale**, sans pour autant qu'il faille y voir un risque non maîtrisable d'évaporation de l'assiette ; toutefois, à cet égard, il faut relever que l'EBE présente l'avantage, comparé à la VA, de ne pas donner prise aux optimisations liées à l'intérim ou à la mise à disposition de personnel.

Cependant, l'EBE présente également la particularité, contrairement aux autres SIG, de ne servir directement d'assiette à aucune imposition, ni en France ni, d'ailleurs, dans aucun autre pays de l'OCDE. En d'autres termes, **il n'existe pas, à ce jour, de définition fiscale de l'EBE**, alors que le périmètre fiscal de la VA, du résultat net ou encore du chiffre d'affaires sont depuis longtemps connus et pratiqués par les entreprises comme par l'administration fiscale. De ce fait, la mise en œuvre d'une imposition assise sur l'EBE serait source de difficultés techniques qui sont moins aisément prévisibles que dans le cas des autres assiettes. Toutefois, cette spécificité n'interdit pas de recourir à cette

assiette, dès lors qu'elle n'est pas très différente d'agrégats comptables mieux connus fiscalement, tels que la VA et le résultat.

Impact sur l'économie et l'emploi

La similitude entre les résultats des simulations concernant la valeur ajoutée et l'EBE ne doit pas surprendre. En effet, dans la mesure où il 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), l'excédent brut d'exploitation présente des caractéristiques communes avec cette assiette. Toutefois, ces deux assiettes n'en sont nullement interchangeables pour autant. Outre son impact sur les entreprises et les collectivités territoriales (cf. *supra*), **l'exclusion des salaires** de l'EBE a des conséquences défavorables du point de vue économique.

Taxer l'EBE, qui représente la rémunération des investissements et des actionnaires, **aurait pour effet de maintenir la charge fiscale pesant sur le capital, qui est le facteur de production le plus mobile internationalement**. Dans la mesure où, en France, le taux d'imposition implicite de ce facteur de production atteint 28,4%, contre en moyenne 24,6% dans l'Union européenne[72], la création d'une nouvelle imposition directe du capital devrait être examinée à l'aune de son impact sur l'attractivité du territoire national, pour l'investissement des entreprises internationales, mais aussi françaises. Un impôt assis sur l'EBE demeure en outre **assimilable à une charge** susceptible d'influer sur le choix de localisation des investissements internationalement mobiles.

Quant à l'avantage allégué selon lequel une imposition de l'EBE ne ferait peser aucune charge sur les salaires, il est plus apparent que réel, pour les raisons exposées *supra* en ce qui concerne la valeur ajoutée :

- une imposition reposant exclusivement sur une assiette représentative du capital, telle que l'EBE, serait répercutée principalement sur l'investissement, mais aussi, à terme, sur la croissance et, quoique de façon plus limitée, sur l'emploi ;

- selon les simulations mises à la disposition de la commission par la direction de la prévision et de l'analyse économique, une telle assiette induirait, par rapport à l'assiette actuelle de la taxe professionnelle, une diminution du PIB, de l'ordre de 0,4 point, et **n'aurait aucun impact favorable sur l'emploi**, qui pourrait même diminuer légèrement (cf. *supra*, p. 29, ainsi que la fiche n°5 de l'annexe III).

3. Assurer la permanence du lien entre territoires et entreprises

a) la restauration du lien fiscal entre territoires et entreprises doit être au cœur de la réforme

Les travaux de la commission ont mis en évidence **un affaiblissement du lien fiscal entre territoires et entreprises** (cf. notamment *supra*, pp. 17 et suiv.). Alors que l'Etat prenait déjà en charge 24,9% du produit de la taxe professionnelle en 1998, sa part atteint aujourd'hui 38,5% de ce montant (cf. *supra*, p. 22), et pourrait encore croître dans les années à venir, ne serait-ce que par le jeu, de 2005 à 2007, du dégrèvement relatif aux investissements nouveaux. **L'interposition financière croissante de l'Etat**, dont les effets se combinent avec la multiplicité des collectivités bénéficiaires du produit de l'impôt, contraste avec l'évolution souhaitée tant par les entreprises que par les élus eux-mêmes, et produit des effets néfastes à trois égards :

[72] Source : Eurostat et Commission européenne, données 2002 portant sur les Etats membres de l'UE-15.

- elle réduit la correspondance entre, d'une part, la charge fiscale supportée par les entreprises, et d'autre part, le coût des nuisances qu'elles occasionnent et des services qui leur sont rendus localement ;

- elle crée les conditions d'une **concurrence faussée entre collectivités**, source selon les cas de rentes fiscales ou de trappes à pauvreté, et brouille le dialogue entre élus locaux et entrepreneurs ;

- elle **pèse de façon peu maîtrisable sur les finances de l'Etat**, et introduit un transfert indirect de la fiscalité locale sur les entreprises vers le contribuable national, et donc en partie vers les ménages.

Surtout, **l'affaiblissement du lien fiscal entre territoires et entreprises semble s'inscrire en nette rupture avec les objectifs qui sous-tendent la poursuite de la décentralisation**. Un niveau élevé d'autonomie financière – désormais garanti par l'article 72-2 de la Constitution et défini par les articles L.O. 1114-1 et suivants du CGCT : cf. *supra* – se concevrait très difficilement, dans la pratique, en l'absence d'un lien fiscal fort entre territoires et entreprises.

Cet impératif, qui a d'emblée fait l'objet d'un **large consensus parmi les membres de la commission**, conforte l'intérêt d'une profonde réforme du système actuel de la taxe professionnelle, qui aboutit aujourd'hui à un réel affaiblissement de ce lien. A cet égard, les travaux de la commission ont mis en évidence la double nécessité, d'une part, quelle que soit l'assiette qui sera finalement retenue, de faire en sorte qu'elle puisse être **entièrement répartie sur le territoire des collectivités territoriales**, et d'autre part, de **conserver dans la mesure du possible un élément physique localisable**.

b) la nouvelle assiette de l'impôt doit pouvoir être entièrement répartie sur le territoire des collectivités territoriales

La clef de répartition de l'assiette devra respecter plusieurs impératifs

Les dispositions de la loi organique du 29 juillet 2004 n'impliquent pas en principe que l'assiette des impôts locaux soit répartie territorialement, dès lors qu'il est possible d'affecter à chaque collectivité intéressée une fraction du taux ou du tarif. Toutefois, dans le cas de la taxe professionnelle, il apparaît techniquement impossible, compte tenu du très grand nombre de bénéficiaires, de procéder à une répartition du taux par collectivité.

Dans ces conditions, la question centrale, que le taux soit fixé localement ou au niveau national, est celle de la localisation de l'assiette. En d'autres termes, **dans le cadre fixé par les nouvelles dispositions constitutionnelles et organiques, la réforme de la taxe professionnelle devra permettre[73] de répartir entièrement son assiette entre les collectivités territoriales** pour garantir sa contribution à la « part déterminante » des ressources des collectivités, telle que définie par l'article L.O. 1114-3 du CGCT (cf. fiche n°18 de l'annexe III).

Les **assiettes physiques** correspondent à des éléments facilement localisables, tels que les équipements et biens mobiliers qui forment l'essentiel de l'assiette actuelle de la taxe professionnelle, et ne posent de ce fait guère de difficultés de localisation. En revanche, les **assiettes comptables** ne peuvent être déterminées qu'au niveau de l'entreprise, et non de l'établissement. Dès lors, dans le cas des entreprises comprenant plusieurs établissements situés sur les territoires de collectivités distinctes, l'assiette comptable d'imposition n'est pas *a priori* rattachable à chacun des territoires concernés.

[73] Sous réserve d'une éventuelle spécialisation de la taxe professionnelle au profit des communes, des EPCI, des départements et des établissements consulaires.

Puisqu'il est impossible d'obliger les entreprises à tenir des comptabilités distinctes par établissement[74], seul le recours à une **clef de répartition** peut permettre, une fois l'assiette imposable déterminée au niveau de l'entreprise, de la répartir entre les collectivités sur le territoire desquelles elle est implantée. Les modalités d'attribution de l'assiette aux collectivités territoriales devront respecter quatre impératifs :

- la clef de répartition devra permettre une localisation du produit de l'impôt conforme aux principes constitutionnels et organiques précités ;

- elle devra être **équitable**, c'est-à-dire permettre une juste répartition de l'assiette entre les collectivités. En d'autres termes, elle devra assurer une correspondance entre, d'une part, l'assiette imposable, source de revenus pour les collectivités, et, d'autre part, la localisation réelle des entreprises, source de coûts pour ces mêmes collectivités ;

- elle devra être **économiquement rationnelle**, c'est-à-dire refléter la matière imposable ou, à défaut, la localisation réelle de tout ou partie des facteurs de production ;

- enfin, la clef de répartition devra être **déterminée par la loi au niveau national**, sauf à encourir des risques d'incohérences dans la répartition de l'assiette[75].

Les clefs de répartition sans lien avec l'assiette imposable doivent être écartées

Une méthode de répartition qui serait exclusivement fondée sur des **éléments certes locaux mais sans lien avec l'assiette de l'imposition**, tels la longueur de la voirie ou le nombre d'habitants d'une commune, rapprocherait en pratique le nouvel impôt, du point de vue des collectivités, d'une **dotation budgétaire**. Une telle clef de répartition ne semble conforme à aucun des quatre impératifs précités.

Par ailleurs, les comparaisons internationales, et notamment l'exemple britannique, montrent qu'une imposition locale répartie forfaitairement, en fonction de la population ou d'autres critères du même ordre, incite en pratique, les élus locaux à s'opposer à l'implantation d'activités économiques sur leur territoire, dès lors qu'elle ne détermine plus leurs ressources fiscales. En d'autres termes, **ce type de critère ne saurait permettre la restauration du lien fiscal entre territoires et entreprises**. Il pourrait toutefois être envisagé d'y recourir, mais à titre subsidiaire, dans une logique de péréquation fiscale entre collectivités.

La clef de répartition de l'assiette du nouvel impôt pourrait procéder d'une combinaison de critères représentatifs des facteurs de production

Le choix de critères de répartition représentatifs de l'activité réelle des entreprises sur un territoire donné, c'est-à-dire de la localisation des facteurs de production, serait conforme aux impératifs énumérés précédemment. Sauf à soumettre les entreprises à de nouvelles obligations déclaratives, il sera nécessaire de s'appuyer sur les **informations d'ores et déjà en la possession de l'administration fiscale.** Dès lors, certains critères *a priori* pertinents ne pourront en pratique être

[74] Outre qu'elle ferait peser sur les entreprises une nouvelle obligation déclarative très contraignante, une telle règle serait, sauf à instaurer un système complexe et difficilement vérifiable de prix de transferts à l'intérieur même du territoire national, aisément contournable, les entreprises pouvant localiser artificiellement la base imposable sur le territoire des collectivités pratiquant les taux de taxation les moins élevés.

[75] Certes, il est possible, en pratique, de laisser aux collectivités une marge de manœuvre pour déterminer localement la clef de répartition de l'assiette taxable. Toutefois, en Allemagne et aux Etats-Unis, où cette faculté est ouverte, elle se traduit par des difficultés importantes, les collectivités étant en compétition pour capter la matière imposable indépendamment même de la localisation réelle des entreprises. Dans ces conditions, la base taxable d'une même entreprise peut être soit soumise à une double imposition, soit au contraire exonérée, selon les combinaisons de clefs de répartition appliquées par les différentes collectivités, ce qui est à l'évidence peu souhaitable (cf. fiche n°14 de l'annexe III).

retenus dans l'immédiat. Il en résulte que **les critères disponibles sont, en définitive, peu nombreux,** bien qu'ils puissent être combinés pour faire l'objet d'une mise en œuvre simultanée :

- le **nombre de salariés**, ou subsidiairement la masse salariale, sont deux éléments représentatifs du recours par l'entreprise au facteur travail ;

- la **valeur locative foncière (VLF)** donne une image acceptable, quoique imparfaite, du capital investi localement. Il en va de même des EBM, mais dans l'hypothèse où cette assiette serait supprimée (cf. *supra*), on voit mal que les obligations déclaratives y afférentes, qui sont particulièrement lourdes, puissent être concomitamment maintenues pour les seuls besoins de la détermination d'une clef de répartition ;

- Il pourrait en outre être envisagé de répartir la base imposable selon la surface occupée par chacun des établissements de l'entreprise. Toutefois, cette information ne figure pas, pour le moment, parmi les éléments déclarés à l'administration fiscale par les entreprises. Le recours à un tel critère de répartition est subordonné à une étude complémentaire destinée à identifier les modalités de collecte d'une telle information. Une telle solution a notamment été préconisée par l'ADCF.

Les scénarios soumis à la commission (cf. fiche n°16 de l'annexe III), qui procèdent à une répartition du produit du nouvel impôt selon différentes combinaisons des critères qui précèdent, paraissent **conformes aux principes posés par la réforme constitutionnelle**, et instaurent **une répartition équilibrée de l'assiette taxable** entre les collectivités territoriales. Bien que différentes pondérations des critères de répartition aient été testées, les résultats qu'elles induisent sont proches (cf. fiche n°16 de l'annexe III). Ce constat ne doit toutefois pas surprendre, pour trois raisons :

- d'une part, les variations de la clef de répartition n'affectent pas la localisation de la base imposable des entreprises implantées sur le territoire d'une seule collectivité, qui sont les plus nombreuses (40% des cotisations sont acquittées par des entreprises situées sur le territoire d'une seule commune ou d'un seul EPCI) ;

- d'autre part, le développement de l'intercommunalité, et notamment des EPCI à taxe professionnelle unique, dont les territoires sont plus étendus que ceux des communes, se traduit par une diminution de la proportion d'entreprises disposant d'établissements soumis à des taux d'imposition différents ;

- enfin, étant donné que la plupart des entreprises exercent leur activité dans un seul secteur, la combinaison productive de leurs divers établissements, c'est-à-dire les parts respectives du travail et du capital dans leur activité, est proche ; par suite, la circonstance que l'assiette taxable soit répartie selon des éléments représentatifs du capital, du travail, ou en pondérant ces deux catégories de critères, n'a finalement guère d'incidence[76].

En définitive, **l'instauration d'une imposition reposant sur une assiette comptable ne ferait pas obstacle, si une clef de répartition adéquate était mise en œuvre, à la répartition intégrale de la base taxable sur le territoire de chaque collectivité,** ni par suite avec la restauration d'un lien fiscal fort entre territoires et entreprises.

[76] Par exemple, dans le cas d'une entreprise qui produit des automobiles dans deux usines établies sur les territoires de deux communes différentes, si la combinaison productive des deux sites est la même, par exemple, 10% d'immeubles, 20% d'équipements et 70% de travail (avec un nombre de salariés équivalent), la répartition de l'assiette imposable entre les deux communes sera **rigoureusement identique**, quels que soient les critères de répartition utilisés parmi ceux énumérés *supra*. Ce cas de figure correspond à celui de la plupart des entreprises « multi-établissements », à quelques exceptions près (par exemple dans le cas où une entreprise a deux sites dont une usine et un siège social), qui expliquent les nuances constatées dans les résultats des simulations.

Au sein de la commission, les représentants des élus se sont majoritairement prononcés en faveur d'une clef de répartition combinant le **nombre de salariés** et, si possible (cf. *supra*), la **surface occupée par les entreprises**. Représentative du **volume** des facteurs de production, et non de leur **valeur**, une telle clef de répartition correspondrait mieux, en effet, aux coûts occasionnés localement par la présence d'activités économiques.

Toutefois, si le **principe** de la localisation intégrale de la base imposable doit être acquis dès la mise en œuvre de la réforme, la détermination de la clef de répartition, et notamment de la **pondération** à retenir entre ses différents éléments, pourra intervenir ultérieurement, au vu, le cas échéant, des résultats du premier exercice « à blanc » (cf. *infra*), qui fournira une évaluation précise des transferts entre collectivités territoriales.

c) bien acceptée, l'assiette foncière est un élément essentiel du lien entre territoires et entreprises, qui doit être conservé

Le maintien de la VLF dans l'assiette du nouvel impôt apparaît souhaitable

Bien que les assiettes comptables puissent faire l'objet d'une localisation, le maintien d'une assiette physique, par essence localisable, serait de nature à contribuer au renforcement du lien entre les activités économiques et les territoires sur lesquels elles s'exercent. Cet élément, s'il n'est pas de nature à justifier la conservation de l'assiette EBM compte tenu des inconvénients majeurs qui sont les siens (cf. *supra*), plaide en revanche en faveur de la pérennisation de la base foncière.

Les biens passibles de la taxe foncière évalués à la valeur locative foncière (VLF), représentent actuellement 17% de l'assiette totale de la taxe professionnelle. Parfaitement localisable, cet élément se prête sans difficulté au vote d'un taux local. A ce titre, **le maintien de la base foncière dans l'assiette du futur impôt constituerait, pour les élus, une garantie forte de la pérennité du lien fiscal unissant les entreprises à leur territoire d'implantation**. Cette solution semble d'autant plus souhaitable que la base foncière actuelle présente, par ailleurs, des avantages certains, à trois égards.

Tout d'abord, **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'accroître la valeur des biens fonciers, dégageant une rente foncière que la fiscalité ne fait que « récupérer » (cf. *supra* II). En d'autres termes, l'assiette foncière est économiquement rationnelle, en ce qu'elle donne une image relativement satisfaisante de la qualité de l'environnement mis à la disposition de l'entreprise (services publics et infrastructures).

L'assiette foncière apparaît, en outre, **bien acceptée des agents économiques**, comme en a témoigné la majorité qui s'est dégagée parmi les représentants des entreprises au sein de la commission pour en accepter le maintien[77]. Ceci tient, notamment, au caractère relativement limité des obligations déclaratives qu'exige l'imposition de cette assiette, commune aux taxes foncières et à la taxe professionnelle.

Enfin, **l'existence d'un impôt foncier local pesant notamment sur les entreprises est un trait commun à la très grande majorité des pays de l'OCDE**, et plus particulièrement aux principaux d'entre eux, tels les Etats-Unis, l'Allemagne, le Royaume-Uni, ou encore l'Italie (cf. fiche n°14 de l'annexe III). Dès lors, contrairement à l'assiette EBM de la taxe professionnelle, que sa singularité rend fortement désincitative aux yeux des investisseurs internationaux, indépendamment

[77] Souhaité majoritairement par les élus, le maintien de l'assiette foncière est également préconisé par une majorité de représentants des entreprises. Le GFI et le Conseil du commerce de France se sont au contraire déclarés défavorables au maintien de cette assiette d'imposition. L'AFEP a indiqué être plutôt favorable à une assiette comptable pure, sans toutefois exclure la possibilité d'un maintien de l'assiette foncière.

même du prélèvement auquel elle correspond, **l'impôt foncier local, bien connu des entreprises, ne pénalise pas dans son principe l'attractivité du territoire national**.

Toutefois, **quels que soient ses avantages, l'assiette foncière ne peut pas constituer la base exclusive, ni même principale, du nouvel impôt local sur les entreprises**. La valeur des actifs immobiliers entre en effet, par ailleurs, dans l'assiette des taxes foncières, qui sont en partie supportées par les entreprises. Le rendement de ces impositions, qui a atteint 16,8 Md€ en 2003, connaît une progression tendancielle plus rapide que celle de la taxe professionnelle.

Dans ces conditions, la majorité des membres de la commission se prononcent en faveur d'une assiette mixte, comprenant un élément reposant sur la valeur locative foncière. Toutefois, bien que certains représentants des collectivités[78] aient proposé une augmentation relative du poids de l'élément foncier dans l'assiette du nouvel impôt par rapport à la situation actuelle, cette option n'a pas été retenue par la commission dans la mesure où elle risquait de discriminer les entreprises tenues, pour des raisons techniques, d'utiliser un immobilier important.

Le maintien de la base foncière dans le nouvel impôt nécessitera des ajustements

Le maintien de l'élément foncier dans l'assiette du nouvel impôt économique local, pourrait pénaliser les **activités nécessitant des immobilisations foncières importantes**, à l'image de l'hôtellerie, de la grande distribution ou de certaines activités industrielles. Contrairement aux autres éléments de l'assiette initiale de la taxe professionnelle – c'est-à-dire principalement les EBM et les salaires –, la valeur ajoutée et l'EBE se composent, en partie, de flux représentant la rémunération des investissements, notamment immobiliers. Par suite, la combinaison d'une assiette foncière et d'une assiette comptable risque de conduire à une double imposition des investissements immobiliers.

Dans ces conditions, des **ajustements** seront nécessaires afin d'éviter que la charge fiscale représentée par le nouvel impôt pour certains secteurs d'activité intensifs en immobilier ne soit excessive. Un plafonnement global de l'impôt pourrait le cas échéant être envisagé si des simulations ultérieures faisaient apparaître un transfert de charge fiscale excessif au détriment de certains types d'entreprise (cf. *infra* E. 3.).

Par ailleurs, la **valeur locative** utilisée pour valoriser les biens passibles de taxe foncière ne correspond plus exactement aux valeurs foncières vénales. 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 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 évalués, et sans tenir compte de l'actualisation des valeurs locatives opérée en 1980.

Dès lors, si les biens passibles d'une taxe foncière devaient entrer dans la définition de l'assiette du nouvel impôt, **il serait souhaitable d'examiner les possibilités d'une mise à niveau des valeurs locatives foncières.**

B. Les modalités de fixation des taux

Les dispositions constitutionnelles et organiques autorisent plusieurs modalités de fixation des taux des impositions de toutes natures[79]. Sont en effet éligibles au numérateur du ratio de ressources propres non seulement les impôts locaux des collectivités territoriales mais également

[78] AMF et ADF (voir également *supra*, p. 46).
[79] Cf. décision du Conseil constitutionnel n°2004-500 DC du 29 juillet 2004 et le commentaire figurant aux cahiers du Conseil constitutionnel, n°17.

tout impôt national dont le produit leur est affecté moyennant localisation de ses caractéristiques (taux ou assiette : cf. fiche n°18 de l'annexe III).

Le choix d'une assiette comptable, calculée au niveau de l'entreprise, ne fait pas obstacle par lui-même, on l'a vu (cf. *supra*, A. 3.), **à un vote de taux local** lié à l'assiette. Les scénarios étudiés par la commission peuvent être regroupés, de ce point de vue, en quatre familles, notées A, B, C et D dans le tableau ci-dessous :

Types de scénarios	Calcul de la nouvelle cotisation	Modalités de vote des budgets locaux
Taux national sur une assiette comptable (A)	La cotisation nationale payée par l'entreprise est répartie entre les collectivités en proportion de la part observée de chacun de ses établissements dans le total de ses valeurs locatives foncières (1/3) et des effectifs (2/3).	Le montant du produit local est une donnée pour la collectivité bénéficiaire.
Taux national sur une assiette mixte (B)	Les valeurs locatives foncières sont imposées à un taux local et le solde comptable à un taux national. Le produit assis sur le solde comptable est réparti comme exposé en (A).	Le montant du produit local est une donnée pour la collectivité bénéficiaire. Elle vote toutefois un taux sur l'assiette VLF.
Taux local sur une assiette mixte (C)	Les valeurs locatives foncières sont imposées au taux local actuel. L'assiette comptable est répartie entre les établissements de l'entreprise en proportion de ceux-ci dans le total de ses valeurs locatives foncières (1/3) et des effectifs (2/3). L'assiette comptable est taxée à un taux fixé localement, qui s'ajuste, l'année de la réforme, pour reconstituer le produit de l'année précédente.	La collectivité vote un taux sur l'assiette VLF. L'année du passage à la nouvelle assiette comptable, la collectivité voit son taux fixé au niveau permettant la reconstitution du produit de l'année précédente. Elle retrouve sa liberté de vote des taux pour les années suivantes.
Taux local encadré sur une assiette mixte (D)	Il est procédé comme au (C). Le taux d'équilibre est toutefois ramené dans une fourchette de taux définie nationalement.	La collectivité vote un taux sur l'assiette VLF. L'année du passage à la nouvelle assiette comptable, la collectivité voit son taux fixé au niveau permettant la reconstitution du produit de l'année précédente ou à l'une des deux bornes de l'encadrement national. Elle retrouve ensuite sa liberté de vote des taux.

NB : dans les assiettes dites mixtes, le taux local appliqué à l'assiette foncière diffère de celui appliqué à l'assiette comptable.

La commission a étudié ces différentes familles de scénarios. Une majorité de membres de la commission se sont déclarés en faveur d'un taux fixé localement, à la condition qu'il soit encadré par un plancher et un plafond nationaux. Une option permettant de reconstituer la progressivité existante de la taxe professionnelle a également été mise à l'étude par la commission.

1. Privilégier un taux local

a) un taux national assurerait la neutralité de l'impôt selon l'implantation des entreprises

La fixation d'un taux national est compatible avec les dispositions constitutionnelles et organiques, pourvu qu'une fraction de l'assiette soit localisée. Dans les familles de scénarios A et B, le taux du nouvel impôt local sur les entreprises est uniforme sur tout le territoire.

Du point de vue des entreprises

Les entreprises verraient le calcul de l'impôt fortement simplifié. Par construction, il serait mis un terme aux disparités d'imposition importantes observées sur le territoire, disparités qui ont plutôt tendance à s'accroître (cf. *supra* II. B. 1).

Le taux n'est certes pas le seul déterminant de la localisation des entreprises. Il constitue souvent une donnée acquise pour les entreprises déjà installées, ainsi que, dans une large mesure, pour les collectivités elles-mêmes. On a vu en outre que les entreprises s'installaient prioritairement dans les zones fortement urbanisées même si le taux global est plus élevé.

La détermination de la localisation des investissements ne prendrait plus en compte que la qualité de l'environnement de l'implantation : accès aux marchés, niveau de formation de la main

d'œuvre, qualité des services publics offerts par les collectivités territoriales, notamment. **A une concurrence qui s'exerce notamment par les taux viendrait se substituer une concurrence liée exclusivement à la qualité de l'environnement** créé par les décideurs locaux sur un territoire donné.

La comparaison des scénarios 6 et 7 d'une part (VLF + VA, imposée à un taux national dans le premier cas, à un taux local dans le second) et des scénarios 11 et 13 d'autre part (VLF + EBE) met en évidence un impact important des modalités de vote des taux sur les cotisations acquittées par les entreprises en cas de changement d'assiette (cf. fiche n°16 de l'annexe III).

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP à législation 1998	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scénario 6 : VLF TL + VA TN	Scénario 7 : (VLF + VA) TL	Scénario 11 = VLF TL + EBE TN	Scénario 13 = (VLF + EBE) TL
Industrie	272 100	9 700	45%	49%	37%	36%	41%	47%	39%	45%
Commerce	278 500	2 800	16%	14%	13%	17%	17%	17%	18%	18%
Services	376 900	6 300	34%	32%	43%	40%	35%	31%	34%	30%
Finance	11 300	1 000	5%	5%	6%	8%	7%	5%	10%	7%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**
CA (k€) 0 à 2 000	828 800	2 600	20%	13%	ND	ND	18%	17%	16%	17%
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	14%	12%	ND	ND	13%	13%	12%	12%
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	15%	16%	ND	ND	14%	14%	14%	14%
50 000 et +	6 300	11 800	51%	60%	ND	ND	55%	56%	59%	57%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**ND**	**ND**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**

Source : DGI/M2 (Compte tenu des règles d'arrondi, le total des arrondis n'est pas toujours égal à 100%)
NB :
- Pour les besoins des simulations, ont été rassemblées dans le secteur « industrie » les catégories EA à EH de la nomenclature de produits de la comptabilité nationale, c'est-à-dire les activités industrielles ainsi que les secteurs de l'énergie et du BTP. Le secteur « services » regroupe les catégories EK et EM à ER de la même nomenclature, c'est-à-dire le secteur des transports et les services.
- Ces simulations portent sur 940 000 entreprises, et excluent les entreprises imposées selon un régime dérogatoire (VLF seule ou VLF + recettes), ainsi que cinq grandes entreprises nationales (cf. fiche n°16 de l'annexe III pour la méthodologie)

L'industrie est en effet beaucoup moins favorisée par les scénarios à taux local (7 et 13) que par les scénarios à taux national (6 et 11). Inversement, les secteurs du commerce, de la finance et des services voient leur situation s'améliorer dans les scénarios à taux local, les services devenant même globalement gagnants de la réforme. Après prise en compte de l'effet de la réforme sur le montant de l'impôt sur les sociétés, le scénario VLF + VA à taux local (scénario n°7) ne fait plus, globalement, qu'un perdant à la réforme : le secteur du commerce.

Du point de vue des collectivités bénéficiaires

Un taux national priverait en revanche les collectivités de toute faculté d'augmenter le taux pour financer la création d'équipements bénéficiant au tissu économique local ou au contraire de le baisser, une fois ces équipements amortis. Cet argument suffit à disqualifier le taux national aux yeux des élus membres de la commission comme d'une partie des représentants des entreprises.

En outre, il susciterait des transferts importants entre collectivités.

Ainsi le scénario n°6 (imposition de la valeur locative foncière au taux local et de la valeur ajoutée au taux national) induit-il une diminution du produit perçu pour 10 880 communes et 680 EPCI, pour des montants transférés de 1 090 M€ et de 1 700 M€. Le scénario n°11 (VLF + EBE au taux national) diminue quant à lui le produit perçu par 11 216 communes et 696 EPCI, pour des pertes estimées à 1 204 M€ et 2 012 M€ respectivement.

On ne retrouve pas ces inconvénients dans les scénarios à taux local libre et de façon beaucoup moins importante dans les scénarios à taux local encadré.

b) un taux local, qui assurerait la liberté de vote des taux, donnerait plus de responsabilités aux collectivités territoriales

Le taux local libre appliqué à l'assiette comptable pour les simulations VLF + VA (scénario n°7) et VLF + EBE (scénario n°13) est le taux qui permet à la collectivité concernée de reconstituer son produit de taxe professionnelle perçu l'année précédant la réforme.

Par définition, il assure la neutralité de la réforme en termes de transferts entre collectivités territoriales : le taux s'ajuste automatiquement aux modifications de l'assiette pour que la collectivité conserve le niveau de ressources précédemment atteint.

Ce taux maintient la capacité des assemblées locales à mener localement une **politique fiscale** au-delà de l'année de la transition, année pour laquelle il est calculé par l'administration, sous réserve d'éventuelles règles d'évolution ou de liaison des taux (cf. *infra* 2).

Dans la situation d'opacité actuelle liée à l'interposition de l'Etat entre le contribuable et les collectivités bénéficiaires de la taxe professionnelle, le taux de cette taxe ne peut pas jouer pleinement son rôle d'indicateur de la pression fiscale réelle pesant sur les entreprises. Appliquée à une assiette unique et sans mécanisme correcteur, la liberté de vote des taux permettrait aux élus locaux de faire leur choix d'imposition en toute clarté.

L'ensemble de ces arguments milite plutôt en faveur d'un taux local, solution qui a la préférence des élus. Le MEDEF, le Groupe des fédérations industrielles (GFI) et l'AFEP se sont toutefois prononcés en faveur d'un taux national sur l'assiette comptable, l'assiette foncière pouvant être taxée à un taux fixé localement. Le MEDEF a indiqué que le coût des transferts résultant du choix d'un taux national devrait être pris en charge par l'Etat, ce qui contribuerait à alléger la charge globale de l'impôt pesant sur les entreprises.

c) l'attribution d'un pouvoir de vote du taux à certains niveaux d'administration territoriale constitue une autre modalité de spécialisation fiscale

Une solution intermédiaire entre taux national et vote d'un taux local par tous les échelons de perception pourrait consister à **attribuer un pouvoir de vote du taux à certaines catégories de collectivités territoriales seulement**, les autres bénéficiant uniquement d'une fraction fixe de taux.

Cette dernière hypothèse constitue également une **voie moyenne entre une spécialisation fiscale privant un niveau du produit de l'impôt et la situation actuelle de superposition** du pouvoir de vote des taux : les entreprises pourraient alors se trouver en face de taux différents selon les territoires, mais l'augmentation ou la diminution des taux ne pourraient provenir que d'un échelon bien identifié.

2. Encadrer le niveau et l'évolution des taux

a) la réforme ne doit pas déboucher sur des situations localement aberrantes

L'encadrement actuel des taux, même assoupli, demeure une garantie pour les entreprises

La liberté de vote des taux des impôts directs locaux, instituée par la loi du 10 janvier 1980, a été assortie au fil des ans de limitations, afin d'éviter des transferts trop importants entre catégories de contribuables (cf. fiche n°12 de l'annexe III).

Un **taux plafond** de taxe professionnelle a été fixé par référence au taux moyen voté par les autres collectivités, afin d'éviter une trop grande dispersion des taux sur le territoire. Ainsi le taux communal, départemental ou régional ne peut-il dépasser deux fois le taux moyen de TP constaté l'année précédente pour l'ensemble des collectivités de même nature.

Des **règles de lien entre impôts ménages** (taxe d'habitation, en particulier) et taxe professionnelle ont été également mises en place, afin d'éviter les transferts de charge des ménages vers les entreprises. Jusqu'en 1988, le taux de TP ne pouvait augmenter plus vite et devait baisser au moins dans les mêmes proportions que les taux des impôts ménages. Depuis cette date, les communes peuvent, dans certains cas, réduire de manière dérogatoire le taux de taxe d'habitation ou les taux ménages sans baisser la TP. Enfin, la loi de finances pour 2003 a permis, pour la première fois depuis 1981, une augmentation plus rapide du taux de taxe professionnelle que des taux des impôts grevant les ménages, dans la limite d'une fois et demie.

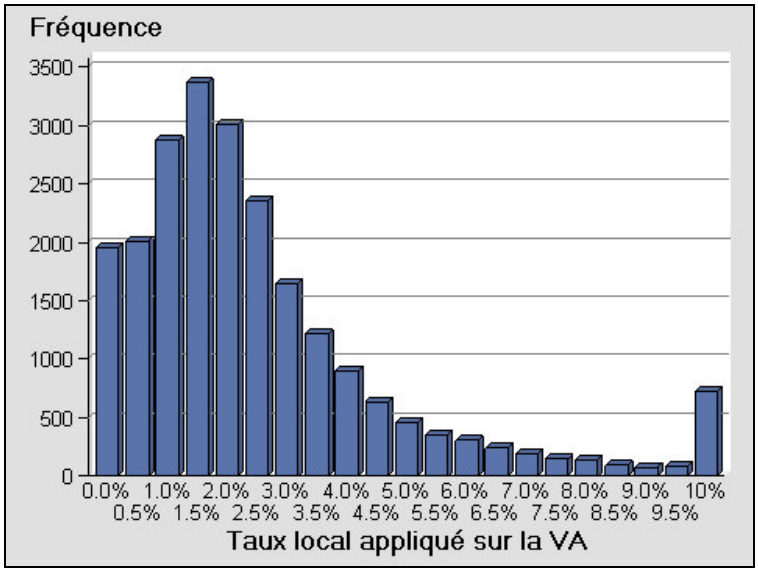
Le passage à un taux local non encadré produirait des effets indésirables localement

Certes, le plafond n'a pas empêché, on l'a vu, une forte dispersion des taux et les règles de lien entre taxe professionnelle et impôts ménages ont été fortement assouplies. Toutefois, en dépit de cette évolution, la liberté de fixation du taux reste aujourd'hui encadrée.

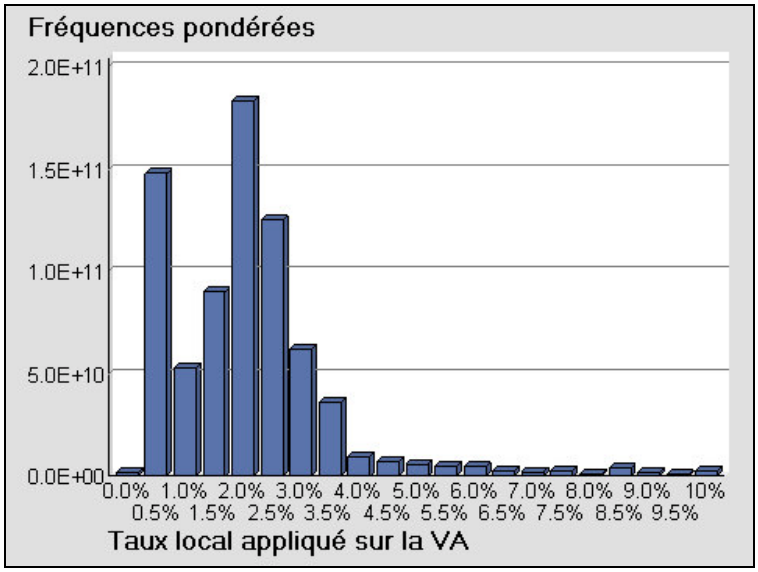
La création d'un nouvel impôt repose la question de cet encadrement, au cas où le nouvel impôt local sur les entreprises serait assorti d'un taux déterminé localement :

- afin d'éviter que le basculement sur une nouvelle assiette ne s'assortisse d'un accroissement de la dispersion des taux ;
- pour préserver le lien qui assure l'équilibre entre les impositions ménages et l'impôt local sur les entreprises.

La suppression sans remplacement du mécanisme de plafonnement des taux risquerait de provoquer des divergences de charge fiscale encore plus importantes qu'actuellement. Le tableau ci-dessous présente en effet le nombre de communes appliquant chaque niveau de taux (ici sur un scénario d'imposition de la valeur ajoutée à un taux local d'équilibre).



En pondérant ces taux par l'importance des bases qui y sont soumises, on obtient un graphique plus resserré.



Toutefois, cette situation ne serait pas optimale économiquement pour les entreprises situées dans les cas extrêmes, notamment au regard des choix de localisation que celles-ci ont effectué et dont les déterminants fiscaux seraient remis en cause par les nouveaux taux.

Surtout, elle soumettrait les collectivités à une concurrence fiscale très forte, qu'elles ne souhaitent pas, sans pour autant les placer, dans ce cadre, sur un pied d'égalité permettant au jeu de la concurrence de rapprocher à terme les niveaux d'imposition (cf. *supra* II).

b) un encadrement des taux est envisageable

L'encadrement des taux accroît les transferts au bénéfice du secteur industriel

Pour éviter une trop forte dispersion des taux, plusieurs scénarios à taux local encadré[80] ont été étudiés par la commission :

- un scénario VLF + VA au taux local avec encadrement à 1,2 et 3,2% de la valeur ajoutée ;
- un scénario VLF + VA au taux local avec encadrement à 1,5 et 2,6% de la valeur ajoutée ;
- un scénario VLF + EBE avec un encadrement à 3,5 et 9,0% de l'excédent brut d'exploitation.

Dans ces scénarios d'encadrement, les bornes ont été choisies de manière à ce que le montant des pertes des collectivités dont le taux local se serait établi au-dessus du plafond soit à peu près égal au montant des gains des collectivités dont le taux local se serait établi en-dessous du plancher[81].

Le rapport entre la borne supérieure et la borne inférieure s'établit à 2,7 dans le scénario n°8, à 1,7 dans le scénario n°9 et à 2,6 dans le scénario n°14. Dans ces trois scénarios, ce ratio réduirait donc la dispersion actuellement constatée[82].

[80] Il s'agit des scénarios 8, 9 et 14 de la fiche n°16.
[81] 1,1 Md€ dans le scénario 8, 1,5 Md€ dans le scénario 14 et 1,75 Md€ dans le scénario 9. Il est fait l'hypothèse qu'un dispositif de péréquation prélève les gains et les redistribue aux collectivités perdantes (cf. *infra* b).
[82] Le taux global d'imposition de 98% des communes françaises est compris entre 12,4% et 38,7%, soit un écart de 1 à 3,1 (source : DGI/M2).

Pour les besoins de ces simulations, on a toutefois utilisé un taux global commune par commune, agrégeant le taux voté par tous les bénéficiaires de l'actuelle taxe professionnelle. Ce taux global devrait donc *in fine* faire l'objet d'un **fractionnement par niveau de collectivités territoriales votant un taux**. Dans l'hypothèse d'un vote de taux par les seuls communes, EPCI et départements, ce fractionnement aboutirait à la fixation de deux couples de bornes[83]. Cette option, qui techniquement ne pose pas de difficultés, serait en revanche plus difficile à gérer s'il fallait introduire la région et fixer dès lors trois couples de bornes coexistant à l'intérieur du tunnel global.

Si l'on compare les scénarios VA avec encadrement (soient les scénarios n°8 et 9) au scénario de référence à taux local non encadré (scénario n°7), on observe :

- une **amélioration croissante de la situation du secteur industriel au fur et à mesure du resserrement des bornes** de taux (allégement de 300 M€ dans le scénario 7, de 800 M€ dans le scénario 8 et de 1 000 M€ dans le scénario 9) ;

- une **détérioration concomitante de la situation des services et du secteur financier**, le secteur du commerce restant en toute hypothèse contributeur de la réforme à hauteur de 500 M€ ;

- que **le montant des transferts entre collectivités s'accroît** légèrement avec le resserrement des taux, **mais reste relativement faible** : 0 dans le scénario n°7, 1 100 M€ dans le scénario n°8 et 1 910 M€ dans le scénario n°9 (ces transferts peuvent en outre faire l'objet d'une compensation : cf. schéma de la page suivante).

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP à législation 1998	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scénario 7 : (VLF + VA) TL	Scénario 8 = 7 avec taux encadrés (1,2-3,2)	Scénario 9 = 7 avec taux encadrés (1,5-2,6)
Industrie	272 100	9 700	45%	49%	37%	36%	47%	45%	44%
Commerce	278 500	2 800	16%	14%	13%	17%	17%	17%	17%
Services	376 900	6 300	34%	32%	43%	40%	31%	32%	33%
Finance	11 300	1 000	5%	5%	6%	8%	5%	6%	6%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**
CA (k€) 0 à 2 000	828 800	2 600	20%	13%	ND	ND	17%	17%	17%
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	14%	12%	ND	ND	13%	13%	13%
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	15%	16%	ND	ND	14%	14%	14%
50 000 et +	6 300	11 800	51%	60%	ND	ND	56%	56%	57%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**ND**	**ND**	**100%**	**100%**	**100%**

Source : DGI/M2 (Compte tenu des règles d'arrondi, le total des arrondis n'est pas toujours égal à 100%)
NB :
- Pour les besoins des simulations, ont été rassemblées dans le secteur « industrie » les catégories EA à EH de la nomenclature de produits de la comptabilité nationale, c'est-à-dire les activités industrielles ainsi que les secteurs de l'énergie et du BTP. Le secteur « services » regroupe les catégories EK et EM à ER de la même nomenclature, c'est-à-dire le secteur des transports et les services.
- Ces simulations portent sur 940 000 entreprises, et excluent les entreprises imposées selon un régime dérogatoire (VLF seule ou VLF + recettes), ainsi que cinq grandes entreprises nationales (cf. fiche n°16 de l'annexe III pour la méthodologie)

L'examen des scénarios EBE au taux local aboutit aux mêmes conclusions, en partant d'une situation de départ plus favorable à l'industrie et aux services et moins favorable au commerce et aux services financiers. Les transferts entre collectivités territoriales restent du même ordre.

[83] De 0,65% à 2,30% pour les communes et leurs EPCI, de 0,30% à 0,65% pour les départements, de 0,25% forfaitaires pour les autres bénéficiaires de la taxe professionnelles (régions, CCI, chambres de métiers, EPFL).

Les transferts entre collectivités peuvent être neutralisés par un mécanisme de compensation

Dans tous ces scénarios, l'Etat n'intervient plus dans les circuits financiers propres à la taxe professionnelle actuelle : **le coût net 2003 de la TP pour l'Etat est intégralement recyclé au bénéfice des collectivités sous forme d'une attribution de ressource fiscale propre**[84]. Il n'est en effet pas souhaitable que l'Etat demeure à terme impliqué dans le mécanisme d'encadrement des taux et de plafonnement de la cotisation au-delà de la période transitoire.

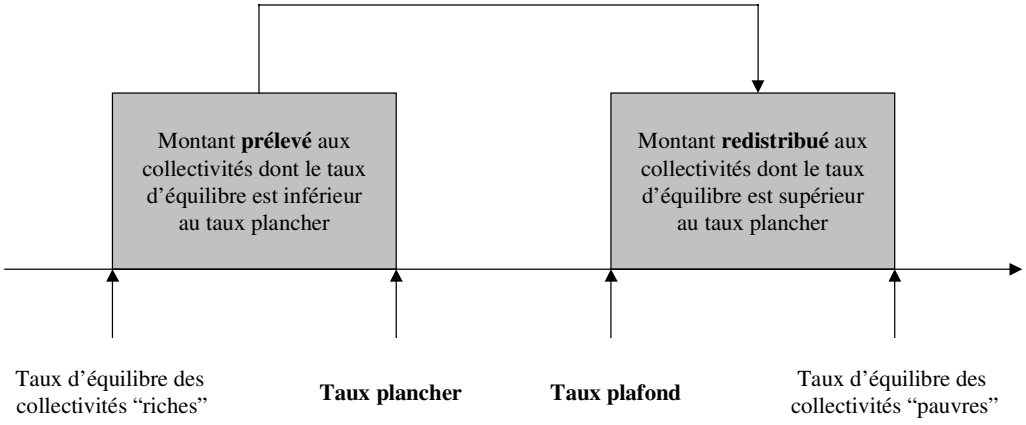
Le tunnel des taux provoque néanmoins **des variations de ressources** :

- **à la hausse** pour les collectivités dont le taux local d'équilibre serait inférieur au taux plancher national. Dans ce cas, en effet, le taux plancher reconstitue un produit supérieur au montant de taxe professionnelle perçu avant la réforme ;

- **à la baisse** pour les collectivités dont le taux local d'équilibre serait supérieur au taux plafond. Le produit de taxe professionnelle antérieurement perçu ne peut être retrouvé en raison du blocage du mécanisme de libre ajustement des taux.

Il est souhaitable de **garantir le niveau de ressources de chacune des collectivités bénéficiaires en prélevant les surplus** de recettes fiscales enregistrés pour certaines collectivités du fait de l'existence d'un plancher **et en les redistribuant aux collectivités bloquées par le plafond** de taux.

[84] Cf. pièce jointe méthodologique de la fiche n°16 : la contribution de l'Etat est, dans les simulations, restituée aux collectivités bénéficiaires de la TP sous forme de centimes additionnels aux montants effectivement prélevés sur les entreprises. Ce coût net 2003 de la taxe professionnelle pour l'Etat pourrait également être recyclé via la mise en place du taux progressif envisagé *infra,* qui conduirait à restituer la contribution aux PME. Deux propositions de la commission (la suppression de la part régionale de la taxe professionnelle et la restauration d'un plafond réel de 3,5%, 3,8% ou 4,0% de la valeur ajoutée) représentent par ailleurs un coût de 3,0 Md€, soit un montant très voisin du coût 2007 du dégrèvement pour investissements nouveaux (2,9 Md€).



Dans les scénarios simulés, le niveau du plancher et celui du plafond ont précisément été choisis pour que le total des sommes à prélever, par catégorie de collectivités, soit égal au total des sommes à redistribuer.

Ce mécanisme de compensation ne paraît pas se heurter à un obstacle constitutionnel dans la mesure où les sommes en question sont bien représentatives de l'impôt local redistribué au sein d'une même catégorie de collectivités, selon le critère du taux d'équilibre (cf. *infra* D.3.).

Au total, le principe du taux local encadré a fait l'objet d'une large approbation au sein de la commission. L'ADCF et l'AMF ont approuvé ce mécanisme à la condition qu'il ne préfigure pas un resserrement des taux à venir. L'ADCF a en outre suggéré que le mécanisme d'encadrement des taux prenne la forme d'une possibilité de modulation autour d'un taux pivot national.

c) des règles de liaison des taux pourraient compléter cet encadrement

La règle de liaison des taux se pose différemment selon que l'on se place dans l'hypothèse d'une assiette mixte associant les valeurs locatives foncières et une assiette comptable ou bien dans l'hypothèse d'une assiette sans les immobilisations passibles d'une taxe foncière.

S'agissant de l'assiette VLF, les motifs qui justifient les règles d'encadrement en vigueur demeurent pertinents, dès lors que les valeurs locatives foncières servent également à asseoir les taxes foncières. Le maintien de règles éprouvées permettrait d'éviter des écarts importants de taxation et de maintenir une liaison ainsi qu'une liaison avec les impôts ménages, cohérente avec les directives données à la commission par le Premier ministre, qui incluent notamment une absence de transfert entre ménages et entreprises. La liaison entre impôts sur les ménages et impôts locaux assis sur la valeur locative foncière payés par les entreprises pourrait le cas échéant être rétablie dans ses modalités antérieures à la loi de finances pour 2003 si jamais la liberté de fixation du taux sur l'assiette comptable était peu encadrée dans le nouveau système.

S'agissant de l'assiette comptable, il est possible d'instaurer, soit un mécanisme de liaison des taux, sur le modèle de ce qui existe aujourd'hui, soit se borner à d'autres types d'encadrement inspirés des mécanismes actuels de la taxe professionnelle ou des taxes annexes :

- **un taux annuel de variation maximal**, **fixé en valeur absolue** par l'Etat ;
- **un taux annuel de variation maximal, fixé par référence à l'évolution des impôts ménages**, et notamment de la taxe d'habitation ;
- **un taux plafond national**.

Sur cette question, les membres de la commission ne sont pas parvenus à un accord, les élus réclamant une déliaison totale des taux en échange de l'encadrement du taux assis sur l'assiette comptable (cf. *supra*) tandis que les entreprises souhaitent un retour à la stricte liaison entre impôts sur les ménages et impôts sur les entreprises, qui avait été desserré en 2003.

C. Situations particulières

1. Les exonérations et les dégrèvements doivent s'inscrire dans le respect du principe constitutionnel d'égalité des contribuables devant l'impôt

La taxe professionnelle frappe 2,7 millions de redevables, sur les 3,6 millions que compte son champ d'application théorique. Aux exonérations catégorielles, qui représentent environ 1,5 Md€ de cotisations (soit 5,8% des bases imposables) et sont pour la plupart héritées du régime des patentes, se sont ajoutées, après l'entrée en vigueur de la taxe professionnelle, de nombreuses exonérations territoriales, dont l'impact financier est toutefois bien moindre, et plus récemment, de multiples mesures d'allégement, sous forme d'exonérations ou de dégrèvements (cf. fiche n°2 de l'annexe III). Par ailleurs, même sans tenir compte de l'encadrement des taux en fonction de la valeur ajoutée, plus de 50% des redevables effectivement soumis à la taxe professionnelle relèvent de règles dérogatoires en ce qui concerne la détermination de l'assiette imposable (cf. fiche n°3 de l'annexe III).

Les travaux de la commission l'avaient déjà conduite, dans son rapport d'étape, à porter sur le système des dérogations au régime de droit commun de la taxe professionnelle **un diagnostic d'ensemble sévère** (cf. *supra*, II) :

- Ajoutant à l'héritage du régime antérieur, la sédimentation de mesures ponctuelles, qui ont depuis plus de vingt ans émaillé quasiment toutes les lois de finances, a débouché sur un système excessivement complexe, facteur d'insécurité juridique, dont l'effet incitatif n'est pas établi ;
- La multiplication des exonérations est source d'inégalités entre les contribuables, mais aussi d'inefficacité économique – le financement des coûts induits étant répercuté sur les autres redevables et sur le contribuable national – et de distorsions de concurrence.

Conscient du caractère injustifié de certaines dérogations, le législateur avait initialement envisagé, en 1974, une rationalisation aboutissant à ne conserver que 13 catégories d'exonérations, dans la limite d'un plafond commun. Ce projet ayant été abandonné, la loi du 10 janvier 1980, prenant acte de ce que certaines exonérations[85] n'avaient comme seules justifications que les défauts du système d'imposition, a décidé du principe de leur suppression à l'issue d'une réforme d'ensemble qui, jusqu'à présent, n'est pas intervenue. Le Conseil des impôts, quant à lui, est allé jusqu'à

[85] Aux termes des articles 8 et 9 de la loi n° 80-10 du 10 janvier 1980, l'entrée en vigueur de la réforme substituant la valeur ajoutée à l'assiette actuelle devait s'accompagner de la suppression ou de la limitation des exonérations relatives aux sociétés coopératives et unions de sociétés coopératives d'artisans et assimilés, aux sociétés et unions de sociétés mutualistes, aux ports autonomes.

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

Quoique légitime sur le plan des principes, cette position a l'inconvénient de faire masse de l'ensemble des exonérations, bien que certaines d'entre elles apparaissent **justifiées**, notamment au regard des objectifs poursuivis par la politique d'aménagement du territoire, la politique de la ville et certaines politiques sectorielles.

A tout le moins, la création d'un nouvel impôt doit être l'occasion de **remettre le dispositif à plat**, pour vérifier, au cas par cas, que le périmètre des exonérations coïncide avec celui des catégories de redevables dont les capacités contributives sont insuffisantes pour supporter la taxe, ou pour lesquels un régime de faveur se justifie pour d'autres raisons. Cette vérification apparaît d'autant plus nécessaire que, quelle que soit l'assiette de remplacement, il devra être démontré, sauf à encourir la censure du juge constitutionnel, que la loi mettant en œuvre la réforme satisfait au **principe constitutionnel d'égalité devant l'impôt**.

Toutefois, une telle démarche, aussi légitime soit-elle, peut avoir pour effet d'accroître le nombre de redevables et donc **de rendre dans cette mesure la réforme plus difficile**. Un équilibre doit donc être trouvé entre le nécessaire réexamen des dispositifs en vigueur à la lumière des impératifs d'équité, d'efficacité et de modernisation de l'impôt, et une suppression totale de toutes les exonérations. A cet égard, une **distinction essentielle doit être faite entre les exonérations qui** bénéficient à un secteur ou à un type d'activité pris dans son ensemble, induisant peu de distorsions entre agents économiques opérant sur un même marché, et celles qui, au contraire, **discriminent des entreprises se livrant à une même activité**.

2. Un certain nombre d'exonérations et de régimes dérogatoires peuvent être maintenus

a) Les exonérations territoriales, qui participent de la politique d'aménagement du territoire, apparaissent globalement justifiées

Inscrites dans le cadre de la politique d'aménagement du territoire, les **exonérations territoriales** visent à faciliter le maintien ou le développement d'activités dans des zones spécifiques. Pour la plupart temporaires, ces dispositifs sont, soit applicables de plein droit, sauf délibération contraire des assemblées territoriales, soit au contraire facultatifs et subordonnés à une délibération expresse. La dépense fiscale correspondante ne s'est élevée qu'à 316 M€ en 2003.

Compte tenu de la faiblesse des enjeux financiers et pour autant que les dispositifs concernés demeurent compatibles avec le droit communautaire, **la commission n'entend pas en remettre en cause le principe**, d'autant moins qu'ils forment avec d'autres avantages fiscaux (exonérations en matière d'impôts sur les bénéfices, etc.) un ensemble cohérent, qui participe de **l'ossature de la politique d'aménagement du territoire**.

Il reste, toutefois, que la multiplicité des exonérations territoriales, mais aussi des zonages sur lesquels elles trouvent à s'appliquer (pas moins de 16 zonages différents coexistent actuellement, le PLF 2005 prévoyant d'en ajouter deux nouveaux dans le cadre des dégrèvements en faveur des pôles de compétitivité et des zones soumises à des risques de délocalisations), ne peut que nuire à la **lisibilité** du dispositif pour les entreprises, mais aussi pour les collectivités qui ont à le moduler sur leur territoire. Dans la mesure où ces exonérations ne sont justifiées que par les **effets incitatifs** qu'elles sont censées induire, la réforme de la taxe professionnelle pourrait constituer l'occasion, sur la base d'une évaluation d'ensemble de leur impact, de vérifier l'utilité des mesures en vigueur en vue de **simplifier et** de **rationaliser le dispositif**.

b) Les adaptations concernant les petits contribuables ou certaines activités participant à la poursuite des politiques publiques peuvent être reconduites

Plusieurs adaptations ont été apportées au régime de la taxe professionnelle pour tenir compte de la situation des **petits contribuables**. Il s'agit, notamment :

- de la **base minimum**, qui concerne 810 000 contribuables (soit 30,3% du total), pour un produit net de taxe de 0,3 Md€, soit 1,2% du total ;

- de la **taxation sur la base des seules valeurs locatives foncières**, qui concerne 535 000 redevables, essentiellement des commerçants et artisans dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 152 500 €, pour un produit de seulement 0,2 M€, soit 1,0% du total ;

- des **exonérations ou réductions de base** dont bénéficient, dans certaines conditions, les loueurs en meublé non professionnels, ainsi que certains artisans et professions assimilées.

Par ailleurs, certaines exonérations ou réductions de base consenties au bénéfice d'**activités, le plus souvent peu rentables, qui présentent un intérêt social, éducatif, culturel, ou encore artistique,** que le législateur a entendu encourager. Tel est le cas des exonérations dont bénéficient, sous certaines conditions, les établissements d'enseignement privés, les entreprises de presse ou de spectacles, certains organismes à caractère social (organismes d'HLM, caisses de crédit municipal…), certaines activités non commerciales (artistes lyriques et dramatiques…).

Ces adaptations du régime de la taxe professionnelle ont été, pour l'essentiel, décidées en vue, d'une part, de moduler la charge fiscale pesant sur des contribuables dont les **capacités contributives** sont limitées, et d'autre part, de **favoriser par des dépenses fiscales ciblées la poursuite de certaines politiques publiques**.

Bien qu'il soit à déplorer qu'aucune évaluation de ces dérogations en termes de coût/avantages n'ait été menée depuis plus de vingt ans[86], il reste que la **dépense fiscale** correspondante est contenue. Par ailleurs, les distorsions de concurrence qui en résultent sont relativement mesurées, notamment dans les cas où l'ensemble des agents économiques d'un même secteur sont exonérés. Dans ces conditions, **la commission est d'avis de ne pas remettre en cause beaucoup de ces dérogations[87]**.

Toutefois, il y a lieu d'en réexaminer, au cas par cas, le bien-fondé et les modalités :

- Un toilettage apparaît indispensable, en tout état de cause, pour **assurer la cohérence et la lisibilité du futur régime d'imposition locale des entreprises**, ne serait-ce que dans un but de simplification fiscale ;

- Surtout, il sera nécessaire de vérifier que les dérogations maintenues sont **proportionnées aux objectifs de politiques publiques** qui les sous-tendent, c'est-à-dire qu'elles justifient les entorses au principe constitutionnel d'égalité occasionnées ;

- Ce réexamen devra conduire, dans tous les cas où l'intérêt qui s'attache à une dérogation peut être apprécié essentiellement au niveau local, à envisager un **transfert aux assemblées territoriales** de la compétence y afférente, afin de conférer aux collectivités les moyens de mettre en œuvre,

[86] Voir toutefois les évaluations financières partielles figurant en pièce jointe à la fiche n°2 de l'annexe III.

[87] La FDC, l'AFEP et l'UPA ont réaffirmé la nécessité de préserver les dispositifs tendant à aménager le régime de l'impôt pour éviter de faire peser sur les plus petits contribuables une charge fiscale excédant leurs capacités contributives. L'UPA a notamment souhaité que le régime d'imposition actuel soit maintenu, lorsqu'il est plus favorable, pour les entreprises réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 7,6 M€.

dans le cadre défini par la loi, de véritables **politiques fiscales locales, en matière non seulement de taux, mais aussi d'assiette ;**

- Enfin, dans le cas où la réforme se traduirait par la mise en place d'un **taux d'imposition progressif** (cf. *supra*), qui avantagerait les petits contribuables, il serait légitime d'envisager, en contrepartie, la suppression de certains des allégements de charge fiscale consentis sous forme d'exonérations, d'abattements ou de dégrèvements, qui feraient alors double emploi.

c) Certains dégrèvement ou exonérations ont perdu une partie de leur légitimité

Les mesures d'allégement inhérentes à l'assiette EBM disparaissent nécessairement avec cette assiette

Certains **régimes dérogatoires, dont le mécanisme autant que le principe sont inhérents à l'assiette d'imposition actuelle,** disparaîtront en cas d'abandon de la base constituée par les EBM. Il s'agit principalement :

- de **l'écrêtement des bases**, devenu tout à la fois anachronique et marginal ;

- des **exonérations** et **dégrèvements** destinés à alléger la taxation de certaines immobilisations (lignes, câbles et canalisations extérieurs, installations de désulfuration de fuel, de stockage de gaz ou destinées à lutter contre la pollution, camions et autocars, transport sanitaire terrestre etc.), dont le principe même est sous-tendu par l'existence de l'assiette EBM, et qui ont, de surcroît, été adoptés faute d'une réforme globale du régime de la taxe professionnelle[88] ;

- du **dégrèvement des investissements nouveaux** –dont la prorogation, assortie d'un complément pour les entreprises plafonnées, est actuellement en discussion devant le Parlement – qui a pour unique objet d'assurer la transition avec le futur régime d'imposition[89].

Les exonérations qui bénéficient à des contribuables placés en concurrence avec des entreprises soumises à l'impôt doivent être supprimées

Cependant, en ce qui concerne le champ d'application de l'impôt, **l'enjeu essentiel de la réforme réside,** ainsi qu'il a été dit précédemment, **dans la suppression des dérogations injustifiées au principe constitutionnel d'égalité des contribuables devant l'impôt**. A cet impératif juridique, qui constitue une condition de la réforme, répond un impératif économique : mettre un terme aux dérogations qui bénéficient seulement à certains des acteurs sur un marché donné, portant ainsi atteinte au **principe de libre concurrence.**

A la lumière de cette grille de lecture, plusieurs régimes dérogatoires devront faire l'objet d'un **réexamen approfondi**. D'ores et déjà, **la loi du 10 janvier 1980 avait prévu de mettre fin à certains régimes d'exonération dès l'instauration d'un nouvelle assiette constituée par la valeur ajoutée.** Il s'agit notamment des régimes concernant :

- Les **sociétés coopératives d'artisans et de bateliers** ; la portée de l'exonération devra être limitée, comme l'a prévu la loi du 10 janvier 1980, aux petits redevables (trois salariés au maximum)[90] ;

[88] La suppression de ces exonérations ou dégrèvements, dans les cas où elle entraînerait une augmentation de l'imposition à la fois brusque et très importante, pourrait légitimer la mise en place de mesures transitoires.
[89] Il est à noter que le maintien de ce dégrèvement, à terme, substituerait totalement l'Etat aux entreprises pour ce qui concerne le financement des budgets locaux.
[90] Cf. *supra*, 1., en particulier la note de bas de page.

- les **sociétés mutualistes et les institutions de prévoyance** soumises respectivement aux dispositions des codes de la mutualité et de la sécurité sociale. Ces organismes exercent en effet, à destination du grand public, des activités se rattachant à la couverture des risques vieillesse, accident, maladie, invalidité ou encore décès, dans les mêmes conditions que les sociétés d'assurances, alors même que ces dernières sont assujetties à la taxe professionnelle. Les distorsions de concurrence qui en résultent sont dépourvues de toute justification. La portée de l'exonération dont ils bénéficient devra être limitée à celles de **leurs activités qui n'entrent pas en concurrence avec** celles de **redevables de l'impôt** et qui ne sont pas liées au versement de prestations servies en complément des prestations des régimes obligatoires de sécurité sociale, comme l'a prévu la loi du 10 janvier 1980. En effet, les autres activités de ces organismes ne peuvent légitimement échapper à l'impôt[91].

Par ailleurs, **les collectivités publiques et leurs établissements**, qui sont placés hors du champ de la taxe professionnelle à raison de leurs activités non lucratives – c'est-à-dire de la majorité de leurs activités – bénéficient en outre d'une exonération au titre de leurs activités, même lucratives, à caractère essentiellement culturel, éducatif, sanitaire, social, sportif ou touristique. Bien que, dans la plupart des cas, l'existence de telles exonérations ne pose pas de difficulté[92], il n'en va pas de même lorsqu'elles concernent des activités qui, bien qu'entrant dans l'énumération précédente, sont en réalité **exercées dans le secteur concurrentiel**, notamment dans le cas des EPIC. Dans cette mesure, et en dans un nombre en toute hypothèse limité de cas, la réforme pourrait être l'occasion d'**ajuster le régime d'exonération dont bénéficient les collectivités publiques et leurs établissements**[93].

<u>L'exonération des activités agricoles pourrait faire l'objet d'aménagements</u>

Le secteur agricole regroupe 622 000 entreprises exonérées, soit une base brute de 5,3Md€ qui représente **l'essentiel de l'assiette exonérée hors secteur public**. L'exonération des activités agricoles est historiquement justifiée par leur caractère spécifique. Sa légitimité est, en outre, renforcée par l'existence de la taxe foncière sur les propriétés non bâties, dont les agriculteurs et les éleveurs sont les principaux redevables. Toutefois, la suppression de cette imposition justifierait en toute rigueur la soumission en contrepartie des activités agricoles au nouvel impôt local sur les entreprises, selon des modalités, le cas échéant, respectueuses de leurs particularités, et adaptées notamment à la situation des petits agriculteurs.

Quant aux **coopératives agricoles et aux SICA**, qui sont en principe soumises à la taxe professionnelle, elles bénéficient d'un régime dérogatoire alliant exonérations et réductions de base imposable selon une combinaison **excessivement complexe**, qui aboutit à des situations inéquitables y compris entre coopératives agricoles[94], et gagnerait à être clarifié et limité aux petits contribuables.

3. Normaliser le régime des bénéfices non commerciaux

a) Deux régimes d'imposition divergents, qui suscitent des effets de seuil importants

La base d'imposition à la taxe professionnelle des titulaires de BNC est actuellement constituée :

[91] A cet égard, il est à noter que l'article 9 de la loi n° 80-10 du 10 janvier 1980 avait déjà entendu restreindre, dans cette mesure, la portée de l'exonération concédée aux sociétés mutualistes et à leurs unions.

[92] Il convient, toutefois, d'observer qu'une imposition des activités industrielles et commerciales des personnes publiques n'apparaît pas inenvisageable, ainsi que le montre l'exemple de l'Italie, où la taxe locale sur les entreprises frappe également le secteur public.

[93] Plusieurs élus locaux, dont les représentants de l'ADCF, ont indiqué qu'ils n'étaient pas hostiles à un réexamen de la situation des EPIC. L'AMF a toutefois mis en garde contre une application mécanique du principe de libre concurrence, qui aboutirait, par exemple, à taxer les hôpitaux sous prétexte que les cliniques sont soumises à l'impôt.

[94] C'est ainsi, par exemple, que les coopératives de vinification sont exonérées de taxe professionnelle quel que soit leur effectif, alors que les coopératives de cidrification ne le sont qu'à concurrence de trois salariés.

- **lorsqu'ils emploient 5 salariés ou plus ou sont soumis à l'IS**, de la valeur locative des biens passibles de taxe foncière et des équipements et biens mobiliers ;

- **lorsqu'ils emploient moins de 5 salariés et ne sont pas soumis à l'IS**, de la valeur locative des biens passibles de taxe foncière et d'une fraction de leurs recettes déclarées à l'impôt sur le revenu.

Ce second régime concerne aujourd'hui 466 800 redevables, soit la **grande majorité des titulaires de BNC**[95], pour un produit de taxe de 1,1 Md€, soit 4,7% du total. Sa création a été justifiée par la nécessité de ne pas soumettre les **petits contribuables** à de trop lourdes obligations déclaratives (comptabilité physique de leurs EBM, notamment), mais également par la volonté d'empêcher que des professions qui peuvent, pour la plupart, être exercées en ne recourant qu'à un personnel et à des investissements limités échappent, en pratique, à la taxe professionnelle.

Les règles de détermination de l'assiette, constituée initialement par le huitième des recettes, puis le dixième à compter de la loi du 10 janvier 1980, permettaient à l'origine de faire peser sur les titulaires de BNC une charge fiscale équivalant à celle des redevables imposés dans les conditions de droit commun. Toutefois, la charge fiscale des redevables ayant opté pour l'IS ou employant au moins cinq salariés a très nettement diminué depuis la suppression de la part salariale. **Dès lors que les titulaires de BNC imposables sur la base d'une fraction de leurs recettes n'ont pas bénéficié de cette réforme, il en est résulté un effet de seuil très important**. Pour y remédier, la loi de finances pour 2003 a prévu de réduire la part des recettes prise en compte dans l'assiette taxable de ces contribuables à 9% en 2003, 8% en 2004, et enfin 6% en 2005. S'il en diminue l'ampleur, cet allégement n'apparaît toutefois pas susceptible de résorber entièrement, même à terme, le **différentiel d'imposition** existant entre les deux catégories de titulaires de BNC.

b) Les effets d'un changement d'assiette seraient contrastés

Trois hypothèses de changement d'assiette ont été simulées à la demande de la commission, et comparées à la charge fiscale des titulaires de BNC[96] :

- chiffre d'affaires au taux national de 0,57 % ;

- valeur ajoutée au taux national de 2,38 % ;

- excédent brut d'exploitation (EBE), au taux national de 6,54[97] %.

Dans l'ensemble, **une imposition assise sur le chiffre d'affaires au taux de 0,57% serait très favorable aux entreprises concernées**, qu'elles soient aujourd'hui imposables sur une fraction de leurs recettes ou dans les conditions de droit commun, le nouvel impôt local se traduisant en moyenne par une diminution de la charge fiscale d'environ deux tiers. Ce constat corrobore les simulations examinées *supra* : une assiette chiffre d'affaires avantageant non seulement l'industrie mais aussi les services, auxquels est apparentée la plupart des activités non commerciales.

[95] seuls 12 600 redevables sont imposés selon l'assiette de droit commun.
[96] La comparaison porte sur la situation antérieure à la baisse de la fraction des recettes imposables opérée par la loi de finances pour 2003.
[97] Ces taux d'imposition sont ceux qui permettent la reconstitution totale du produit de l'impôt, tous redevables confondus. Il est signalé que l'EBE constitue, dans le cadre de la troisième simulation, l'assiette exclusive du nouvel impôt, ce qui explique que le taux d'équilibre soit plus élevé que celui des scénarios EBE + VLF envisagés dans le cadre de la fiche n°16 de l'annexe III.

La **valeur ajoutée** dégagée par les activités non commerciales **est fortement corrélée aux recettes qu'elles génèrent, dont elle constitue une part importante (près de 80% en moyenne).** En ce qui concerne les titulaires de BNC aujourd'hui imposés selon une fraction de leurs recettes, le choix d'une assiette valeur ajoutée taxée au taux d'équilibre, soit 2,38%, conduirait à un niveau d'imposition proche de celui résultant de l'assiette actuelle.

En revanche, **le recours à une assiette valeur ajoutée pour les entreprises d'au moins 5 salariés se traduirait par une charge fiscale supplémentaire**, quel que soit le secteur d'activité. Les secteurs les plus pénalisés seraient, logiquement, ceux à forte valeur ajoutée, notamment le secteur des activités d'études, de conseil et d'assistance, qui acquittent des montants de taxe professionnelle très faibles depuis la suppression de la part salariale[98].

Enfin, **la mise en œuvre d'une imposition assise sur l'EBE au taux d'équilibre alourdirait systématiquement la charge fiscale des titulaires de BNC**, quel que soit leur secteur d'activité. L'augmentation serait de 85% en moyenne pour les redevables imposés selon une fraction de leurs recettes, et de 160% en moyenne pour les contribuables aujourd'hui imposés dans les conditions de droit commun (VLF + EBM). Ce résultat tient au fait que les activités des titulaires de BNC sont souvent peu intensives en main d'œuvre salariée et, inversement, très intensives en EBE, ce dernier comprenant la rémunération des non-salariés. Par suite, ce solde de gestion représente en moyenne 41% des recettes d'exploitation des titulaires de BNC imposés dans les conditions de droit commun, et même 55% des recettes en ce qui concerne les plus petits redevables. D'une manière générale, les entreprises et professionnels de la santé seraient les plus fortement grevés par une assiette EBE, les activités d'étude, de conseil et d'assistance étant, à l'inverse, les moins défavorisées.

c) La taxation des titulaires de BNC soumis à l'IS ou employant au moins cinq salariés devrait procéder du nouveau régime d'imposition de droit commun

Les **titulaires de BNC soumis à l'IS ou employant au moins cinq salariés**, qui sont aujourd'hui soumis au régime de droit commun, devraient logiquement relever du futur régime d'imposition de droit commun :

- Dans la mesure où ces redevables sont aujourd'hui imposés à partir d'une base taxable constituée notamment par les EBM, il est impossible de maintenir cet élément d'assiette pour ces redevables seulement ;

- L'accroissement de charge fiscale qu'occasionnerait un nouvel impôt assis sur la valeur ajoutée ou l'excédent brut d'exploitation n'apparaît, dans son principe, pas inéquitable pour ce qui concerne ces contribuables, qui ont fortement bénéficié de la réforme décidée en 1998 et sont aujourd'hui largement sous-imposés par rapport aux autres redevables de la taxe professionnelle.

d) En revanche, le choix est plus ouvert en ce qui concerne les titulaires de BNC imposés selon une fraction de leurs recettes

Le choix des règles auxquelles seront soumis les **titulaires de BNC actuellement taxés selon une fraction de leurs recettes** ne s'impose pas d'évidence. Le régime d'imposition actuel de ces contribuables présente notamment l'intérêt de limiter leurs obligations déclaratives. Son **maintien**, dans le cadre du futur impôt, ne poserait pas de difficulté majeure.

[98] Voir notamment les exemples figurant dans la fiche n°21 de l'annexe III, qui font apparaître que les titulaires de BNC soumis à l'IS ou dont l'effectif est de cinq salariés ou plus ont vu leur cotisation de taxe professionnelle baisser drastiquement du fait de la suppression de la part salariale, qui constituait l'essentiel de leur assiette imposable.

Toutefois, si les professions concernées le souhaitaient, **un alignement sur le régime général du nouvel impôt est possible**[99], au moins dans le cas où celui-ci serait assis sur la valeur ajoutée :

- une telle option n'occasionnerait que **des transferts de charges limités,** et **ne modifierait pas le niveau moyen d'imposition de ces contribuables**, qui baisserait même légèrement dans l'hypothèse simulée à la demande de la commission (-4,3%) ;

- elle **supprimerait tout effet de seuil** pour les redevables embauchant un cinquième salarié ; ceci aurait l'avantage d'éviter, le cas échéant, les **effets désincitatifs à l'embauche** qu'occasionnerait inévitablement, dans tous les cas où la nouvelle base d'imposition excédera 6% des recettes, le maintien d'un tel seuil ;

- enfin, et surtout, elle ne se traduirait par **aucune obligation déclarative supplémentaire**, la valeur ajoutée pouvant être reconstituée à partir de la déclaration que renseignent d'ores et déjà les redevables soumis au régime de la déclaration contrôlée.

En revanche, la détermination directe de la valeur ajoutée, de l'EBE, ou encore du résultat, n'est pas envisageable dans le cas des très petits contribuables, au nombre de 107 000, qui sont soumis au régime déclaratif spécial – dit « micro-BNC[100] ». En effet, il ne saurait être envisagé, sauf à annuler tous les avantages inhérents à ce régime, d'accroître les obligations déclaratives de ces contribuables. Dès lors, la taxe dont ils seront redevables devra continuer à être assise, au moins en pratique, sur une fraction des recettes[101].

D. Maîtriser l'impact de la réforme sur les ressources des collectivités locales

Lors de l'installation de la commission, le 26 février 2004, le Premier ministre a souligné que les propositions que celle-ci élaborerait devraient veiller à **préserver l'autonomie financière des collectivités locales**. Cette expression renvoie clairement à l'article 72-2 de la Constitution issue de la révision constitutionnelle du 28 mars 2003, complétée entre-temps par la loi organique relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales du 29 juillet 2004.

Plus largement, la réforme de la taxe professionnelle, si elle doit permettre de rééquilibrer la part respective des différents secteurs d'activité dans la contribution à l'imposition locale des entreprises, doit néanmoins **préserver la stabilité et la prévisibilité des ressources des collectivités territoriales**, appréciées par catégorie au sens de la loi organique, mais aussi pour chaque collectivité. En outre, le Premier ministre a indiqué que la réforme de la taxe professionnelle devrait faciliter le développement de l'intercommunalité.

Or, dans tous les cas, la mise en œuvre de la réforme se traduit par des **transferts de base imposable entre collectivités, plus ou moins importants selon l'hypothèse adoptée**, principalement du fait du **changement d'assiette**, qui modifie la répartition territoriale des bases imposables. La commission a donc été amenée à se pencher sur ces transferts (1), afin de proposer des modalités de compensation qui soient compatibles avec le cadre posé par la loi organique (3). La commission a complété cet examen par l'étude de plusieurs scénarios de spécialisation fiscale, avec le souci de faciliter la mise en œuvre de la réforme mais également de clarifier le paysage de la fiscalité locale (2).

---

[99] Le président du club fiscal de l'ordre des experts-comptables s'est prononcé devant la commission en faveur de la suppression du régime spécifique de taxation des titulaires de bénéfices non commerciaux, au motif que celui-ci occasionne une surimposition, au moins par comparaison avec les contribuables imposés selon le régime de droit commun de la taxe professionnelle.

[100] Ce régime est applicable dans la limite d'un plafond annuel de recettes fixé à 27 000 €.

[101] C'est-à-dire en déterminant forfaitairement la valeur ajoutée à partir d'une réfaction sur les recettes.

1. La mise en œuvre de la réforme se traduit par des transferts de base imposable entre collectivités

a) l'ensemble des scénarios étudiés entraîne des déplacements de l'assiette de l'imposition entre collectivités

La commission a privilégié les scénarios d'imposition d'une assiette mixte (VLF + VA ou VLF + EBE) à un taux local encadré. L'ensemble de ces scénarios montre un rééquilibrage du poids des cotisations au profit du secteur industriel (cf. *supra* A et B). Ces scénarios font, par voie de conséquence, apparaître des transferts de base d'imposition entre collectivités territoriales. Les tableaux ci-après présentent l'impact de sept scénarios centraux reposant sur une assiette mixte associant la VLF à un SIG – VA ou EBE – sur les ressources tirées de la taxe professionnelle par les collectivités bénéficiaires[102].

Scénarios	**6 VLF+VA taux national**	**7 VLF + VA taux local**	**8 VLF + VA taux local encadré 1,2 / 3,2**	**9 VLF + VA taux local encadré 1,6 / 2,5**	**11 VLF + EBE taux national**	**13 VLF + EBE taux local**	**14 VLF + EBE taux local encadré**
Gains des EPCI	480	0	100	200	479	0	260
Gains des communes	2 320	0	1 000	1 500	2 738	0	1 570
Total des gains	**2 800**	**0**	**1 100**	**1 700**	**3 217**	**0**	**1 830**
Pertes des EPCI	1 710	0	600	950	2 012	0	1 060
Pertes des communes	1 090	0	500	750	1 204	0	770
Total des pertes	**2 800**	**0**	**1 100**	**1 700**	**3 214**	**0**	**1 830**
Solde EPCI	**-1 230**	**0**	**-500**	**-750**	**-1 533**	**0**	**-800**
Solde communes	**1 230**	**0**	**500**	**750**	**1 534**	**0**	**800**

Source : DGI/M2

Les résultats présentés succinctement dans ce tableau[103] appellent une remarque liminaire : **l'ensemble des scénarios reposant sur un changement d'assiette fait apparaître d'importants transferts de base d'imposition** au profit de zones géographiques très localisées (essentiellement celles où sont présentes les activités tertiaires dont l'imposition augmente). La diminution des bases d'imposition des EPCI est une **conséquence de ce phénomène** et de la faible pénétration de l'intercommunalité dans ces zones géographiques où la réforme concentre la matière imposable.

Ainsi, le calcul des soldes par département des pertes et des gains enregistrés par les communes, effectué dans le cadre du scénario VLF + VA à taux national, est négatif pour 67 départements ; parmi les 20 départements enregistrant les pertes communales nettes les plus fortes figurent essentiellement des départements du Sud-Est[104] et du Nord-Est[105]. Le solde des transferts enregistrés au niveau communal est positif pour 30 départements ; les 5 premiers départements de cette liste sont des départements de l'Ile-de-France[106].

[102] La lecture de ces résultats du point de vue des collectivités locales doit tenir compte de la méthodologie adoptée. En effet, la méthode de simulation a consisté à imputer la totalité du produit de la taxe professionnelle perçue sur le territoire de chaque commune en 2003 aux communes, ou, le cas échéant, aux EPCI à TPU, soit 23 998 communes et 934 EPCI à TPU. 1 960 communes ne voient pas de TP prélevée sur leur territoire. Les déplacements de produit des collectivités départementales et régionales, des établissements consulaires ou des établissements publics fonciers locaux ne sont pas mesurés ici.

[103] Une présentation plus complète de l'impact des différents scénarios sur les ressources des collectivités locales figure dans la fiche n°16 et ses pièces jointes.

[104] Bouches-du-Rhône, Haute-Savoie, Savoie, Vaucluse, Drôme, Isère, Loire.

[105] Nord, Haut-Rhin, Moselle, Pas-de-Calais, Meurthe-et-Moselle, Oise, Vosges.

[106] Paris, Hauts-de-Seine, Yvelines, Val-de-Marne, Essonne ; en revanche, la Seine-Saint-Denis est le département dont le solde des transferts communaux est le plus défavorable.

Toutefois, comme il a été précédemment exposé, **l'existence et l'importance de transferts** financiers entre les collectivités bénéficiaires **dépendent du mécanisme de taux adopté** :

- **les scénarios à taux national provoquent les transferts les plus importants**. Ainsi, les scénarios 6 (VLF au taux local et VA au taux national) et 11 (VLF au taux local et EBE au taux national) provoquent des transferts voisins de 3 Md€ ;

- **les scénarios à taux local ne provoquent, par construction, aucun transfert**. Comme on l'a vu plus haut (cf. *supra* B), le taux s'ajuste automatiquement, l'année de la réforme, aux nouvelles bases d'imposition pour reconstituer le produit antérieur de taxe professionnelle ;

- **les scénarios à taux local encadré présentent une situation intermédiaire**. Le libre ajustement du taux est tempéré par l'application d'un taux plancher et d'un taux plafond national. Plus la fourchette de taux est large et moins les transferts sont importants ; plus la fourchette de taux est resserrée et plus les résultats des simulations en termes de transferts se rapprochent d'un taux national.

Le scénario n°8 (VLF au taux local actuel + VA à un taux local encadré) **présente ainsi un niveau de transferts relativement faible** (1,1 Md€ au total) pour une palette de taux admissible assez resserrée en définitive (entre 1,2% et 3,2% de la valeur ajoutée) au regard de la dispersion maximale actuelle des taux.

Les transferts, lorsqu'ils existent, **se font globalement au détriment des EPCI**.

Scénarios	6 VLF+VA taux national	7 VLF + VA taux local	8 VLF + VA taux local encadré 1,2 / 3,2	9 VLF + VA taux local encadré 1,6 / 2,5	11 VLF + EBE taux national	13 VLF + EBE taux local	14 VLF + EBE taux local encadré
Nombre d'EPCI gagnants	**270**	**0**	**100**	**150**	**238**	**0**	**220**
Dont gains > 50 %	20	0	50	70	19	0	10
Nombre de communes gagnantes	**11 200**	**0**	**6 600**	**8 400**	**10 822**	**0**	**8 815**
Dont gains > 50 %	4 110	0	3 000	3 950	4 261	0	2 520
Nombre d'EPCI perdants	**680**	**0**	**170**	**340**	**696**	**0**	**700**
Dont pertes > 50 %	10	0	15	20	5	0	0
Nombre de communes perdantes	**10 880**	**0**	**5 300**	**7 400**	**11 216**	**0**	**13 880**
Dont pertes > 50 %	720	0	1 100	1 650	808	0	300

Source : DGI/M2

Les mêmes constats peuvent être portés s'agissant du **nombre de collectivités** gagnantes et perdantes et même du nombre de collectivités dont les pertes seraient très importantes :

- **les scénarios à taux national provoqueraient, en l'absence de compensations, un nombre important de perdants et de gagnants** ;

Les scénarios 6 et 11 font ainsi entre 8 800 et 11 000 gagnants parmi les communes, contre 11 000 à 14 000 perdants : le scénario VLF + VA à taux national est d'ailleurs relativement équilibré pour les communes, contrairement au scénario VLF + EBE à taux national. Les EPCI sont majoritairement perdants : 700 perdants environ contre 200 à 300 gagnants dans ces scénarios, pour la raison évoquée plus haut.

- les scénarios à taux local ne font ni gagnant ni perdant ;

- **les scénarios à taux local encadré atténuent les défauts du taux national.**

Ainsi, dans le scénario n°8 (VLF + VA à taux local encadré entre 1,2% de la valeur ajoutée et 3,2% de la valeur ajoutée), le ratio EPCI gagnants sur EPCI perdants s'améliore pour avoisiner 60% ; il est de 44% dans le scénario 9. En outre, dans ces deux scénarios, le nombre de communes gagnantes est supérieur au nombre de communes perdantes.

b) les effets liés au changement d'assiette sont prépondérants

Le choix de la clef de répartition ne suffit pas à corriger les transferts

Les transferts de matière imposable entre entreprises, liés au changement d'assiette, entraînent des **déplacements territoriaux du produit** de l'imposition. Cet effet prépondérant n'est que **marginalement corrigé par les clefs utilisées pour la répartition de l'assiette** de chaque entreprise entre ses différents établissements.

En effet, les simulations présentées ci-dessus reposent toutes sur une répartition de l'assiette entre collectivités locales sur la base d'une clef intégrant d'une part les VLF – à hauteur d'1/3 – et d'autre part les salaires – à hauteur des 2/3. Afin de mesurer l'impact de la clef choisie sur les transferts territoriaux du produit de l'impôt, des simulations identiques ont été effectués sur une partie de ces scénarios, après répartition de l'assiette par le biais de clefs alternatives : VLF seule, VLF et salaires dans un rapport inversé au précédent, salaires seuls, effectifs.

Les différences induites par les clefs de répartition restent limitées (cf. fiche n°16 de l'annexe III). Toutefois, la mise en œuvre de **la clef basée sur les effectifs minore les transferts** constatés d'environ 100 M€ par rapport au scénario 6 mentionné ci-dessus. Le nombre de communes gagnantes et les montants des gains des communes sont également plus faibles. Plusieurs associations d'élus, dont l'assemblée des communautés de France et l'association des maires de villes et banlieues de France, ont pour cette raison manifesté leur préférence pour une clef de répartition fondée sur les effectifs.

Les effets de la réforme sur l'intercommunalité doivent être mesurés et contrôlés

Parmi les quatre conditions fixées par le Premier ministre et rappelées au début du présent rapport, figure celle de faciliter le développement de l'intercommunalité.

A l'exception des scénarios à taux local totalement libre, les autres simulations réalisées à la demande de la commission mettent en évidence d'importants transferts au profit des communes et au détriment des EPCI à TPU. Ces transferts relèvent du même mécanisme que celui décrit ci-dessus[107]. Les différentes assiettes retenues dans les scénarios étudiés ne peuvent être considérées en elles-mêmes comme plus ou moins défavorables aux intercommunalités faisant application de la TPU ; mais les effets de transferts de matière imposable entre les entreprises entraînent le déplacement du produit de la taxe professionnelle vers des communes qui sont de fait moins intégrées à des structures intercommunales à TPU. **L'extension de la carte de l'intercommunalité dans les années à venir réduira mécaniquement ce phénomène.**

La liste des collectivités dont les gains atteindraient, dans le cadre du scénario 6, des montants supérieurs à 15 M€, est à cet égard illustrative. Dans cette liste de 18 collectivités[108], qui avaient souvent vu leurs bases amputées par la suppression de la part salaires, figurent 10 communes (Paris, 8 communes du département des Hauts-de-Seine et une commune des Yvelines), 4

[107] Outre le fait qu'ils doivent être interprétés à la lumière des précisions méthodologiques mentionnées *supra*, à savoir d'une part la référence à la situation de l'année 2003, et d'autre part l'imputation de la totalité du produit de TP perçu sur le territoire de chaque commune à cette commune ou, le cas échéant, à l'EPCI à TPU à laquelle elle appartient.

[108] La CCI de Paris fait également partie de cette liste (cf. fiche n°16, pièce jointe n°8).

départements (Paris, Hauts-de-Seine, Yvelines, Val-de-Marne) et la région Ile-de-France. Seuls 3 EPCI à TPU y figurent, à savoir les communautés d'agglomération de l'Arc-de-Seine, des Hauts-de-Bièvres et la communauté de communes des Portes-de-l'Essonne regroupant au total 15 communes. L'actualisation de cette liste au 1er janvier 2004 n'entraîne qu'une seule modification, du fait de l'intégration de la commune de Boulogne-Billancourt dans la communauté d'agglomération du Val-de-Seine.

Une action sur la localisation de l'assiette peut être envisagée en vue de conserver néanmoins une incitation relative en faveur des EPCI à TPU. Ainsi, dans la répartition de l'assiette comptable entre les différents établissements d'une même entreprise, la part d'assiette située sur le territoire d'EPCI à TPU pourrait être affectée d'un **coefficient de majoration**, à l'égard duquel l'ADCF a toutefois formulé des réserves.

Il convient toutefois de souligner que, pour les entreprises qui verraient leur cotisation réduite à l'issue de la réforme, cette pondération n'aurait pour effet que de modifier la distribution de l'impôt qu'elles acquittent et non son montant[109]. En d'autres termes, dès lors que les transferts au détriment des EPCI tiennent principalement à la réduction du poids des cotisations acquittées par certains secteurs économiques, l'action sur la répartition de l'assiette ne peut avoir pour effet que de limiter les pertes des EPCI à TPU au détriment des communes et des autres EPCI. **Le caractère prépondérant de l'effet induit par les déplacements territoriaux de base ne permet d'envisager qu'une correction marginale de cet effet par le moyen de la clef de répartition**. La simulation pour un EPCI à TPU, présentée lors de la réunion de la commission du 30 novembre 2004, a à cet égard souligné le faible impact d'une action sur la clef de répartition, notamment du fait de l'importance des entreprises mono-établissements. En effet, les entreprises mono-établissements et les entreprises dont une seule collectivité concentre au moins 80 % de la VLF, des salaires ou des effectifs, représentent aujourd'hui 47 % du produit de la taxe professionnelle.

Par ailleurs, les effets de la diminution des bases et des produits de taxe professionnelle sur les dotations des EPCI et de leurs communes membres doivent être mesurés et contrôlés. La commission n'a pas approfondi, compte tenu de la mise en œuvre simultanée de la réforme des dotations, la question de l'**impact des transferts de produit de taxe professionnelle sur les indices utilisés pour la répartition des dotations de l'Etat**. En effet, la diminution des bases de taxe professionnelle, pour se situer dans cette hypothèse, est susceptible d'avoir deux effets. D'une part, elle peut entraîner une réduction du **potentiel fiscal** des communes et EPCI concernés, se traduisant, toutes choses égales par ailleurs, par un accroissement des dotations consacrées à la péréquation[110]. En revanche, elle peut également se traduire par une diminution du **coefficient d'intégration fiscale** (CIF) des EPCI, utilisé dans le calcul des dotations d'intercommunalité. Dans les deux cas, les effets de la réforme devront être mesurés, et les références utilisées – en termes d'écart au potentiel financier moyen et de CIF de référence –, adaptées en tant que de besoin.

2. La réforme de la taxe professionnelle peut être facilitée par une démarche de spécialisation de la fiscalité locale

a) l'absence de spécialisation de la fiscalité locale comporte des risques liés à la dilution des responsabilités en matière de politique fiscale

Le régime actuel de la taxe professionnelle est caractérisé par l'intervention, sur les assiettes retenues, des **quatre niveaux de collectivités** : communes, EPCI – en lieu et place des communes en cas d'intercommunalité à taxe professionnelle unique, mais également en plus des communes pour les EPCI à fiscalité additionnelle –, départements et régions. Les chambres de

[109] Sinon marginalement, compte tenu des taux appliqués sur les différentes parts d'assiette.
[110] La compensation des pertes et gains de TP – cf. *infra* –, notamment par le biais de la dotation forfaitaire, est toutefois de nature à annuler cet effet, compte tenu de l'intégration de cette dotation dans le nouveau « potentiel financier ».

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. Enfin, l'Etat, quoique premier « contribuable local », perçoit le produit de la cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée et de la cotisation nationale de péréquation.

L'ensemble de la fiscalité locale, tout particulièrement la fiscalité directe locale, est aujourd'hui caractérisée par une telle **situation d'empilement des taux** : chacun des quatre niveaux de collectivités – communes, EPCI, départements et régions – perçoit l'impôt sur l'assiette de chacun des impôts directs locaux. La suppression de la part de taxe d'habitation perçue par les régions[111] fait exception à ce constat, de même que la TPU dont l'extension tend à priver le niveau communal de cet impôt. Cette situation a donné lieu à différentes réflexions en vue de la spécialisation de la fiscalité directe locale[112].

Cette situation comporte d'importants inconvénients, soulignés par l'analyse économique. En effet, la superposition du pouvoir de vote des taux sur une même assiette **dilue la responsabilité de l'évolution du prélèvement** sur plusieurs niveaux. Cette dilution de responsabilité peut s'accompagner d'une **« illusion fiscale »**, les contribuables attribuant à l'échelon territorial dont ils sont le plus proches, en général le niveau communal, la responsabilité de l'augmentation de la fiscalité. Enfin, l'analyse économique[113] souligne que la superposition des taux peut engendrer une **concurrence fiscale « verticale »** associée à un risque de hausse des taux, chaque niveau de collectivité s'efforçant de préempter à son profit la marge politiquement admissible d'augmentation des taux.

b) la réforme de la taxe professionnelle peut être facilitée par un accroissement de la spécialisation de la fiscalité locale

Trois motivations distinctes peuvent justifier la recherche d'une plus grande spécialisation de la fiscalité locale

En premier lieu, le constat de la faible lisibilité de la fiscalité locale pour les contribuables, ajouté à celui des inconvénients d'ordre économique mentionnés ci-dessus, paraît en lui-même justifier une évolution vers la spécialisation.

Par ailleurs, l'intervention de l'Etat dans les circuits financiers de la taxe professionnelle, décrits dans la première partie du rapport, se traduit par un coût net annuel moyen de 2,1 Md€[114] (hors dégrèvements au titre des investissements nouveaux), lié à l'écart entre les produits de taxe professionnelle encaissés par l'Etat – cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée, cotisation nationale de péréquation, frais de gestion, de dégrèvement et d'admission en non valeur – et les dégrèvements qu'il prend en charge. La **sortie de l'Etat du financement de l'imposition locale des entreprises** peut constituer un argument supplémentaire en faveur de la spécialisation, dans la mesure où elle s'accompagnera d'une certaine redistribution du produit perçu par les collectivités.

Enfin, l'**hypothèse d'une reconstitution seulement partielle du produit de la taxe professionnelle**, souhaitée par certains membres de la commission – cf. *infra*, III-E –, pourrait le cas échéant emprunter la voie de la suppression d'une ou plusieurs des parts attribuées à chaque catégorie de collectivités.

[111] Article 11 de la loi de finances rectificative du 13 juillet 2000.
[112] Commission « Mauroy » sur l'avenir de la décentralisation (rapport remis au Premier ministre le 17 octobre 2000) ; rapport sur les finances locales (DGCL / DGI / DB) de mars 2002.
[113] Cf. *supra* II du présent rapport et fiche n°5 de l'annexe III.
[114] Coût net de 2 961 M€ en 2003, soit 2 147 M€ après retraitement des dégrèvements exceptionnels qui auraient dû être imputés en 2002 et neutralisation de la part de la cotisation nationale de péréquation perçue par les collectivités locales ; cf. fiche n°20.

Le mouvement de spécialisation doit intégrer la contrainte de l'autonomie financière

La révision constitutionnelle de mars 2003 et la loi organique relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales du 29 juillet 2004 constituent le cadre que doit nécessairement respecter tout scénario de spécialisation. La loi organique impose en effet le **maintien de la part des ressources propres** dans les ressources des collectivités **à un niveau au moins égal à celui constaté en 2003**. Cette obligation s'apprécie pour chacune des catégories de collectivités que définit la loi organique : communes et EPCI, départements et régions.

Ces dispositions ont pour conséquence que, dans les scénarios de spécialisation, **les pertes de ressources** résultant, pour un niveau de collectivités, de la suppression de la part d'un impôt local dont il bénéficiait, **doivent être compensées par l'attribution de tout ou partie du produit d'un autre impôt** localisé, afin de prévenir la dégradation du ratio d'autonomie financière de la catégorie correspondante. Le produit des impôts locaux perçu par chaque niveau de collectivités doit donc être maintenu constant par les scénarios envisagés.

La contrainte ainsi présentée doit toutefois faire l'objet de deux nuances. D'une part, les communes et les EPCI constituent au regard de la loi organique une seule et même catégorie : c'est donc, à cet égard, l'évolution du produit total perçu par les communes et les EPCI qui devra être prise en compte. D'autre part, la contrainte résultant de la loi organique doit être placée dans la perspective des **partages d'impôts nationaux** : ces impôts peuvent être considérés comme des ressources propres dès lors que la loi détermine, par collectivité, leur taux ou une part locale d'assiette.

L'intégration des partages d'impôts dans les scénarios de spécialisation se heurte toutefois à trois limites.

En premier lieu, l'attribution d'une part d'impôt national, en compensation de la diminution du produit de la fiscalité directe locale perçu par un niveau de collectivités, se traduirait, **pour l'Etat**, par une **moindre recette**.

En deuxième lieu, il convient de souligner que **le périmètre des partages d'impôts répondant à des transferts de compétences est appelé à évoluer fortement** au fur et à mesure de la mise en œuvre des dispositions de la loi libertés et responsabilités locales du 13 août 2004, dont l'aboutissement est prévu en 2008. Il convient d'éviter toute confusion entre le partage d'impôts liés aux transferts de compétences, d'une part, et l'attribution d'impôts liée à la réforme de la taxe professionnelle, d'autre part.

En dernier lieu, il peut être objecté que les attributions d'impôt d'Etat peuvent conduire, s'ils s'accompagnent de l'octroi d'un pouvoir de taux aux collectivités bénéficiaires, à une nouvelle situation de concurrence fiscale verticale.

La suppression de la part régionale de la taxe professionnelle apparaît comme le dénominateur commun de tous les scénarios de spécialisation fiscale

La commission a étudié quatre scénarios principaux de spécialisation fiscale, dont certains assortis de variantes[115].

L'ensemble des scénarios étudiés a été élaboré dans le respect de **trois contraintes** : **reconstituer** le produit de chaque catégorie de collectivités ; **isoler** le coût net de la taxe professionnelle pour l'Etat, supposé être remplacé par une ressource propre ; **limiter** le nombre de collectivités percevant le même impôt, tout en conservant au moins deux impôts à chaque collectivité.

Les quatre scénarios étudiés reposent sur les options suivantes :

[115] Cf. fiche n°20 de l'annexe III.

- **attribution de la nouvelle imposition locale des entreprises aux communes et EPCI**, et du foncier au département ;

- **attribution** du foncier aux communes et **de la part du nouvel impôt assise sur un solde intermédiaire de gestion (SIG) aux départements** ;

- **attribution du foncier et d'une partie de la part du nouvel impôt assise sur un SIG aux communes**, et du reste aux départements ;

- **partage du foncier entre communes et EPCI et départements**, attribution de la part du nouvel impôt assise sur un SIG aux communes et EPCI.

Ils emportent des conséquences différentes du point de vue économique.

Il apparaît à l'analyse que **l'option consistant à attribuer la nouvelle imposition locale des entreprises aux communes et EPCI et le foncier aux départements présente, du point de vue de l'analyse économique, l'équilibre le plus favorable entre avantages et inconvénients**. En effet, elle **préserve le lien** entre les finances communales ou intercommunales et l'implantation des entreprises – toute distension de ce lien faisant courir le risque d'un comportement des communes visant à éviter les implantations d'entreprises sur leur propre territoire. Elle conserve également **l'esprit de la taxe professionnelle unique**. Enfin, par le biais des impôts fonciers, elle assure un **financement stable aux dépenses des départements**, marquées par leur caractère partiellement contracyclique lié à la part de leurs compétences relevant du domaine social.

La possibilité de faire émerger un ou plusieurs scénarios de spécialisation, préservant les ressources de chaque catégorie de collectivités, ne doit pas faire perdre de vue le fait que toute spécialisation se traduirait par **d'importants transferts, soit entre collectivités, soit, au sein d'une même collectivité, entre catégories de contribuables**. En effet, chaque collectivité devra s'efforcer, compte tenu de l'impôt qui sera attribué à son niveau, et de l'assiette dont elle dispose dans son ressort pour lever cet impôt, de reconstituer un produit fiscal au moins égal à celui qu'elle percevait avant la spécialisation.

En revanche, compte tenu de la disparité des masses en jeu – en incluant les impôts directs locaux et les droits de mutation à titre onéreux, 35,1 Md€ de ressources pour les communes et EPCI, 19,5 Md€ pour les départements et 3 Md€ pour les régions[116] –, la **suppression de la part régionale de taxe professionnelle** apparaît comme un élément d'ajustement commun à tous les scénarios envisagés, dès lors qu'il est exclu de répartir le produit du nouvel impôt entre plus de deux catégories de collectivités.

L'Association des régions de France a indiqué son désaccord à une telle suppression aux motifs suivants : en premier lieu, la nécessité de préserver un lien entre l'activité des entreprises et les ressources des régions, compte tenu de leurs compétences en matière économique ; en second lieu, la difficulté de remplacer la part régionale par l'attribution d'une ressource fiscale aussi dynamique et susceptible de la même modulation du taux par les régions[117].

Il a néanmoins semblé à la commission que, même en l'absence de schéma complet de spécialisation, la suppression de la part régionale de la taxe professionnelle serait opportune.

[116] Données 2003.

[117] La position de l'Association des régions de France a été soutenue par l'Assemblée des communautés urbaines de France ; l'Assemblée des départements de France a considéré que la commission ne pouvait proposer la suppression de la part régionale de la taxe professionnelle sans formuler une proposition de remplacement précise et répondant aux exigences mentionnées par l'ARF. L'ADCF, tout en étant favorable au principe de la spécialité fiscale, s'interroge sur la suppression de la part régionale de la taxe professionnelle.

Elle permet une baisse modérée du poids global de la taxe professionnelle sur les entreprises, dont le coût n'est pas nécessairement incompatible avec les impératifs budgétaires de l'Etat. Elle facilite la mise en œuvre de certains aspects de la réforme, particulièrement du mécanisme d'encadrement des taux, qui s'avère beaucoup moins complexe à mettre en œuvre lorsqu'il ne met en jeu que deux catégories de collectivités.

3. La maîtrise de l'impact de la réforme pour les collectivités locales doit respecter le cadre de la loi organique relative à l'autonomie financière

a) la loi organique impose que les mécanismes mis en œuvre pour le lissage ou la compensation des transferts ne détériorent pas le ratio d'autonomie financière

Ainsi que cela a été mentionné à plusieurs reprises, la réforme de la taxe professionnelle doit désormais s'inscrire dans le cadre de l'article 72-2 de la Constitution, tel que mis en œuvre par la loi organique du 29 juillet 2004 relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales (LOAF). La loi organique définit en effet à la fois la notion de « ressources propres » et celle de « part déterminante »[118].

Le cadre fixé par ces dispositions entraîne, dans la perspective de la réforme de la taxe professionnelle, trois types de conséquences.

En premier lieu, la **nouvelle imposition locale des entreprises devra pouvoir être retenue au rang des ressources propres**, y compris dans l'hypothèse où les collectivités ne se verraient pas attribuer un pouvoir de taux. En d'autres termes, ses caractéristiques devront permettre de **déterminer, par collectivité, une part locale d'assiette**. Dans l'hypothèse où serait retenue en tout ou partie une assiette comptable, le recours à une clef de répartition, déterminée par la loi, serait nécessaire. **Les scénarios présentés paraissent, dans ce cadre, compatibles avec la loi organique**. En effet, dès lors que l'assiette comptable est localisée, la collectivité est bien attributaire d'une ressource propre. En outre, le choix de conserver aux collectivités locales un pouvoir de taux exige en tout état de cause, du seul point de vue technique, la localisation préalable de l'assiette.

En second lieu, ainsi qu'il a été mentionné précédemment, il convient de souligner que, dans l'hypothèse d'une spécialisation du nouvel impôt ou de reconstitution seulement partielle du produit de la taxe professionnelle, **les diminutions de ressources des catégories de collectivités devront être compensées par l'attribution de ressources propres**.

Enfin, tout **mécanisme de lissage ou de compensation** des transferts entre collectivités liés à la réforme doit s'effectuer dans un cadre compatible avec la loi organique. Les deux familles de solution – cf. *infra* – devront être examinées dans cette perspective.

b) quels que soient les mécanismes retenus, ils soulèvent des questions communes

L'impact de la réforme sur les ressources des collectivités locales peut être abordé de deux façons selon l'objectif poursuivi

La première question concernant les mécanismes à mettre en œuvre en vue d'amortir l'impact de la réforme sur les ressources des collectivités, est celle de leur **finalité**.

Celle-ci peut en effet être de **lisser dans le temps les transferts de ressources entre collectivités locales**, sans pour autant gommer *in fine* les effets de la réforme. Dans cette hypothèse, les mécanismes à mettre en œuvre ne se distinguent pas de ceux qui peuvent être conçus pour étaler la variation de la contribution des entreprises due au changement d'assiette (cf. *infra* E). Seule l'hypothèse d'une transition asymétrique, dans laquelle les réductions de contributions seraient

[118] Cf. fiche n°18 de l'annexe III.

enregistrées plus rapidement par les entreprises que les augmentations de cotisations, nécessiterait une intervention financière *ad hoc*, qui devrait prendre la forme d'une ressource propre pour les collectivités concernées.

Dans l'autre terme de l'alternative, l'amortissement de l'impact de la réforme sur les ressources des collectivités locales peut consister non plus à lisser mais à **compenser, au fur et à mesure de leur montée en charge, les transferts de produit**, de sorte à ce que chaque collectivité dispose *in fine*, d'un montant de ressources équivalent, toutes choses égales par ailleurs, à celui dont elle disposait avant la réforme. **La commission n'a retenu que cette hypothèse.** Il convient de noter qu'elle n'évacue pas en elle-même la question spécifique que poserait le caractère asymétrique de la montée en charge de la réforme pour les entreprises.

La compensation des transferts de ressources entre collectivités peut emprunter deux voies principales : celle de la compensation fiscale et celle des dotations

Cette compensation peut en premier lieu prendre la forme d'un **prélèvement opéré sur les surplus du produit du nouvel impôt, nés du changement d'assiette,** perçus par les collectivités bénéficiaires de la réforme. Ce prélèvement viendrait alimenter un fonds assurant la redistribution vers les collectivités pour lesquelles le produit du nouvel impôt sera inférieur au produit de taxe professionnelle perçu avant réforme. **Ce mécanisme emprunterait donc techniquement les méthodes de la péréquation fiscale, sans toutefois en avoir la finalité puisqu'il ne s'agirait que de compenser les effets de la réforme**.

En particulier, **dans l'hypothèse d'un taux local encadré**, les collectivités les plus favorisées dans la répartition de la nouvelle assiette subiraient un prélèvement d'un montant correspondant à la part de produit générée par l'écart entre leur taux local d'équilibre (calculé de manière à reconstituer le produit antérieur) et le nouveau taux plancher. En contrepartie, les collectivités les moins favorisées se verraient attribuer un montant compensant l'écart entre leur taux local d'équilibre et le nouveau taux plafond. Le schéma d'un tel mécanisme a été décrit *supra* – cf. III-B, p. 66.

Il pourrait également prendre la forme d'un **écrêtement des bases** du nouvel impôt, calculé de manière à produire, pendant la phase de transition, les mêmes effets de redistribution.

Un tel dispositif soulève deux questions principales.

D'une part, il convient de s'interroger sur la **compatibilité d'un mécanisme de ce type avec la loi organique**. En effet, dans l'hypothèse d'une redistribution de produit fiscal au sein d'une même catégorie de collectivités, on peut considérer en première analyse que le montant total à comptabiliser parmi les ressources propres de la catégorie n'est pas modifié. On notera toutefois que le mécanisme de prélèvement distend le lien établi, au niveau de chaque collectivité, entre la part locale d'assiette et le produit perçu par la collectivité. En effet, les ressources de chacune des collectivités concernées par ce mécanisme de redistribution ne coïncideront pas intégralement à sa part d'assiette. Cependant, cette situation n'est pas de nature à faire perdre aux ressources redistribuées leur caractère de ressources propres de la catégorie à laquelle appartiennent les collectivités concernées.

La **volonté de préserver un lien entre l'activité économique et le territoire** sur lequel elle est située peut conduire, au terme de la période de transition, à abandonner la technique de la péréquation fiscale comme mode de compensation des pertes de ressources.

Ce dernier élément pourrait inciter, en second lieu, à préférer un **mode alternatif de compensation**, qui n'affecterait pas le produit perçu par chaque collectivité, avant toute forme de retraitement, à l'issue de la réforme. La compensation entre pertes et gains liés à la réforme pourrait prendre la voie d'une **modulation des dotations de l'Etat**.

La suppression de la part « salaires » de l'assiette de la taxe professionnelle en 1999 a conduit à mettre place une dotation de compensation dite « compensation part salaire (CPS) ». Dans la première phase de la réforme des dotations, effectuée par la loi de finances pour 2004, cette dotation a été intégrée dans les dotations forfaitaires des collectivités. L'ADCF a notamment exprimé sa préférence pour cette solution qui, à son avis, a l'avantage, par rapport au système de la compensation fiscale, d'éviter à l'avenir le risque d'une contestation du mécanisme.

Dans l'hypothèse où l'adoption d'une nouvelle assiette, reposant sur un solde intermédiaire de gestion, et tout particulièrement sur la valeur ajoutée, impliquerait la réintégration de la masse salariale dans l'assiette du nouvel impôt, les compensations liées à la réforme de la TP pourraient s'imputer à titre principal sur cette dotation. Cette solution a notamment été préconisée par l'assemblée des communautés de France. Il convient toutefois de souligner que des évolutions récentes ou en cours ont affecté ou affecteront le montant de cette dotation[119]. Son montant est faible ou nul pour un certain nombre de collectivités. Elle ne pourra donc pas constituer la seule base de compensation.

Au surplus, **les montants de dotations de l'Etat** perçues par les principales collectivités bénéficiaires de la réforme **ne pourraient suffire dans tous les cas à absorber** les réfactions de dotations correspondant aux surplus de recettes fiscales engendrées par la réforme. Le tableau ci-dessous met ainsi en relation les gains tirés de la réforme par les collectivités enregistrant des hausses de recettes supérieures à 15 M€[120] et leurs dotations 2004. Les cas dans lesquels les montants de dotations considérés sont inférieurs aux surplus de recettes envisagés apparaissent en gras.

Collectivité	Montant des gains liés à la réforme de la taxe professionnelle (en M€)	Montant total de la dotation forfaitaire des communes, départements, régions et montant de la dotation de compensation des EPCI en 2004 (en M€)
Paris (commune)	534	1 193
Paris (département)	**400**	**17**
Région Ile-de-France	250	657
Département des Hauts-de-Seine	207	227
Courbevoie	**75**	**31**
Puteaux	**63**	**41**
Boulogne-Billancourt	**56**	**15 (CA du Val de Seine)**
Département des Yvelines	49	119
Levallois-Perret	43	43
Neuilly-sur-Seine	**37**	**17**
CA de l'Arc-de-Seine	**31**	**25**
Rueil-Malmaison	27	39
Vélizy-Villacoublay	**26**	**14**
CC des Portes-de-l'Essonne	**24**	**5**
CA des Hauts-de-Bièvres	**21**	**18**
Département du Val-de-Marne	19	178
Montrouge	**17**	**15**
Nanterre	16	57

Source : DGI et DGCL

Par ailleurs, il convient préciser que l'une des principales mesures de réforme de la dotation globale de fonctionnement (DGF) prévue par le projet de loi de finances pour 2005 consiste à décomposer la dotation forfaitaire des communes en quatre parts ayant chacune leurs propres critères

[119] Principalement : prélèvement « France Télécom » institué en compensation de l'assujettissement de France Télécom à la taxe professionnelle dans les conditions de droit commun (art. 29 de la loi de finances pour 2003) ; réfaction de 880 M€ prévue sur la dotation de compensation des départements en contrepartie de l'attribution d'une fraction de taxe sur les conventions d'assurance à hauteur de 900 M€ (article 34 du projet de loi de finances pour 2005).

[120] Sur la base du scénario n°6 (VLF + VA à taux national). Cf. fiche n°16, annexe 8 ; les chambres consulaires ne sont pas prises en compte.

de répartition et des modalités d'indexation spécifiques. La DGF des départements connaît une évolution similaire, avec la mise en place d'une dotation de base répartie en fonction du nombre d'habitants et d'un complément de garantie. Par conséquent, l'utilisation de la dotation forfaitaire dans le but de compenser les effets de la réforme de la taxe professionnelle serait susceptible d'affecter l'architecture de cette réforme. En outre, une réfaction qui s'opérerait, pour certaines collectivités, sur plusieurs des parts de la dotation forfaitaire, entraînerait des inégalités entre collectivités du fait des écarts d'indexation entre ces différentes parts.

Quelle que soit la méthode retenue, la compensation des transferts pose la question de la référence à retenir et celle de l'évolution dans le temps des compensations effectuées

Outre les questions propres à chacune d'entre elles, les deux familles de solutions mentionnées ci-dessus soulèvent deux questions communes.

En premier lieu, dès lors qu'il s'agit de compenser un écart entre deux situations – avant et après réforme –, la mise en œuvre des mécanismes de compensation nécessite de déterminer quelles sont les **références à prendre en compte** pour le calcul de ces écarts.

En effet, pour calculer les gains ou les pertes enregistrés par une collectivité, il est possible de retenir les **produits réellement perçus par la collectivité**, tels qu'ils résultent de l'application aux bases de la collectivité des décisions qu'elle a adoptées en matière de taux, **ou** bien d'appliquer à ces bases un taux moyen ou encore de retenir un taux historique, de façon à **neutraliser l'impact des choix de taux de la collectivité sur la compensation** qui lui est attribuée.

Le choix de retenir le **produit réel** aurait en effet pour conséquence d'intégrer dans la compensation les **choix de taux effectués par chaque collectivité**. Dès lors, certaines collectivités pourraient être amenées à augmenter leurs taux avant l'entrée en vigueur de la réforme.

A contrario, le choix d'une **référence neutralisée**, par exemple par application aux bases locales d'un taux moyen, **n'assure aux collectivités perdantes la reconstitution de leur produit qu'au prix d'un ajustement de taux**, dans les limites autorisées le cas échéant par les règles d'encadrement des taux.

La meilleure solution consiste sans doute à se référer à un **taux historique**, calculé sur la moyenne des taux pratiqués par la collectivité pendant les années précédant la réforme.

En second lieu, la mise en place d'un mécanisme de compensation comporte un risque d'effet de ciseaux entre le montant de la compensation et l'évolution ultérieure des bases. Dans l'hypothèse de la mise en place d'un mécanisme de compensation des transferts reposant sur le calcul de l'écart entre les produits perçus avant et après la réforme, **les communes subissant un prélèvement au titre des gains enregistrées peuvent subir l'effet de la déconnexion progressive entre le montant de ce prélèvement et l'évolution de leurs bases réelles d'imposition**. Les effets de ce type peuvent être d'autant plus complexes à anticiper et à corriger que la période de transition est longue.

Toutefois, **le mécanisme de compensation, qui a pour seul objet d'amortir le choc initial de la réforme, n'a pas vocation à corriger les variations ultérieures des bases**. Ce problème doit être traité, le cas échéant, par les dispositifs, existants et en cours d'amélioration, de compensation partielle des pertes de bases[121]. A cet effet, un mécanisme d'écrêtement des bases pourrait permettre, sous certaines conditions[122], de conserver un lien entre le montant des ressources prélevées sur les collectivités « bénéficiaires » de la réforme et l'évolution de leurs bases ; les conditions de sa mise en

[121] Article 53 de la loi de finances pour 2004, décret n°85-260 modifié du 22 février 1985.
[122] Notamment dans l'hypothèse où l'écrêtement serait proportionnel aux bases.

œuvre n'ont toutefois pas été approfondies par la commission. De même, les conditions dans lesquelles le dispositif des **fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle** devront être maintenus et adaptés dans le cadre du nouvel impôt nécessiteront des travaux complémentaires pendant la phase préparatoire à la mise en œuvre de la réforme.

E. Impact du nouvel impôt sur les entreprises

Le changement d'assiette entraînera inévitablement des transferts de charges qui, même réduits par la spécialisation fiscale que la commission appelle de ses vœux, nécessiteront la mise en place d'un mécanisme de transition longue. S'agissant des petites et moyennes entreprises, un mécanisme d'abattement à la base peut permettre de répondre à leur problématique spécifique liée à la progressivité de l'actuelle taxe professionnelle.

1. Les transferts intersectoriels sont la conséquence de l'objectif économique poursuivi par le changement d'assiette

a) les transferts rapprochent l'imposition locale de chaque secteur de leur poids dans l'économie

Les conséquences des changements d'assiette et des modalités de vote des taux sur les transferts d'imposition entre secteurs de l'économie – pris à un niveau très agrégé – ont déjà été exposées (cf. *supra* A et B). En particulier, deux observations ressortent de l'examen des scénarios 6 à 10 (cf., pour plus de détails, le tableau de la page suivante) :

- **l'industrie voit sa contribution allégée** entre 300 M€ et 1 600 M€. Le secteur du **commerce** s'acquitte de 500 M€ supplémentaires environ. **Les services et le secteur financier** sont globalement proches de l'équilibre dans les scénarios 7 et 8 (VLF + VA à taux local libre ou encadré) ;

- **le nombre de perdants est élevé**, en raison de l'absence de simulation, dans ces scénarios, de la progressivité de l'impôt de remplacement (pour une telle simulation, cf. *infra* 3).

Les transferts de charge fiscale ne doivent cependant pas être écartés par principe. Ils sont en effet révélateurs des imperfections de l'assiette actuelle, qui a pour effet de fortement concentrer le produit de l'impôt sur les grandes entreprises et sur des secteurs d'activité qui ne sont pas les plus rentables de notre économie : industrie, énergie et transports en particulier (cf. *supra* I. B., II. B. et fiches n°4 et 5).

Secteur d'activité	Nombre d'entre-prises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP à législation 1998	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scénario 5 = VA à taux national	Scénario 6 = VLF TL + VA TN	Scénario 7 = (VLF + VA) TL	Scénario 8 = 7 avec taux encadrés (1,2-3,2)	Scénario 9 = VLF + VA TL encadré (1,5-2,6)
Industrie	272 100	9 700	45%	49%	37%	36%	39%	41%	47%	45%	44%
Commerce	278 500	2 800	16%	14%	13%	17%	17%	17%	17%	17%	17%
Services	376 900	6 300	34%	32%	43%	40%	36%	35%	31%	32%	33%
Finance	11 300	1 000	5%	5%	6%	8%	8%	7%	5%	6%	6%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**
CA (k€) 0 à 2 000	828 800	2 600	20%	13%			18%	18%	17%	17%	17%
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	14%	12%			14%	13%	13%	13%	13%
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	15%	16%			14%	14%	14%	14%	14%
50 000 et +	6 300	11 800	51%	60%			55%	55%	56%	56%	57%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**			**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**

Source : DGI/M2 (Compte tenu des règles d'arrondi, le total des arrondis n'est pas toujours égal à 100%)

NB :

- Pour les besoins des simulations, ont été rassemblées dans le secteur « industrie » les catégories EA à EH de la nomenclature de produits de la comptabilité nationale, c'est-à-dire les activités industrielles ainsi que les secteurs de l'énergie et du BTP. Le secteur « services » regroupe les catégories EK et EM à ER de la même nomenclature, c'est-à-dire le secteur des transports et les services.
- Ces simulations portent sur 940 000 entreprises, et excluent les entreprises imposées selon un régime dérogatoire (VLF seule ou VLF + recettes), ainsi que cinq grandes entreprises nationales (cf. fiche n°16 de l'annexe III pour la méthodologie)

Dans ces conditions, **les transferts occasionnés peuvent contribuer à répartir plus équitablement la charge fiscale**. Le tableau ci-dessus montrent en effet qu'un changement d'assiette conduirait à rapprocher les cotisations acquittées par chaque secteur d'activité d'autres grandeurs économiques, comme la part dans la valeur ajoutée nationale ou dans la masse salariale, alors que la réforme de 1998 avait conduit à s'en éloigner.

Ces transferts rapprocheraient la France de la structure d'imposition observée chez nos principaux partenaires européens, dont aucun n'impose localement les seuls investissements. On a vu que la situation actuelle pénalisait les secteurs intensifs en capital, observation d'autant plus préoccupante que les secteurs industriels sont historiquement parmi les plus exposés à la concurrence internationale (cf. *supra* II. C. et fiche n°14 de l'annexe III).

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP à législation 1998	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scénario 6 : VLF TL + VA TN	Scénario 7 : (VLF + VA) TL	Scénario 8 = 7 avec taux encadrés (1,2-3,2)	Scénario 9 = 7 avec taux encadrés (1,5-2,6)	Scénario 10 = VLF TL + VA TN progressif	Scénario 11 = VLF TL + EBE TN	Scénario 12 = 2VLF TL + EBE TN	Scénario 13 = (VLF + EBE) TL	Scénario 14 = 11 avec taux encadrés	Scénario 15 : VLF TL + Rt TN	Scénario 16 = sc. 6 - 7 Mds €
Industrie	272 100	9 700	45%	49%	37%	36%	41%	47%	45%	44%	41%	39%	41%	45%	42%	36%	41%
Commerce	278 500	2 800	16%	14%	13%	17%	17%	17%	17%	17%	17%	18%	18%	18%	18%	18%	17%
Services	376 900	6 300	34%	32%	43%	40%	35%	31%	32%	33%	34%	34%	33%	30%	32%	35%	35%
Finance	11 300	1 000	5%	5%	6%	8%	7%	5%	6%	6%	8%	10%	8%	7%	8%	11%	7%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**

Transferts en M€ et en nombre d'entreprises		Scénario 6 = VLF TL + VA TN	Scénario 7 = (VLF + VA) TL	Scénario 8 = 7 avec taux encadrés (1,2-3,2)	Scénario 9 = 7 avec taux encadrés (1,5-2,6)	Scénario 10 = VLF TL + VA TN progressif	Scénario 11 = VLF TL + EBE TN	Scénario 12 = 2VLF TL + EBE TN	Scénario 13 = (VLF + EBE) TL	Scénario 14 = 11 avec taux encadrés	Scénario 15 : VLF TL + Rt TN	Scénario 16 = sc. 6 - 7 Mds €
Transferts entre secteurs d'activités	Industrie	-1 600	-300	-800	-1 000	-1 600	-2 000	-1600	-700	-1 400	-2600	-4 500
	Commerce	600	500	500	500	500	700	800	800	800	800	-600
	Services	600	-200	100	300	500	400	200	-400	0	600	-1 800
	Finance	400	0	200	200	600	900	600	300	600	1200	-100
Redevables dont la cotisation diminue de + de 50 % :												
Montants en M€ transférés au profit des gagnants par secteurs	Industrie	900	700	500	600	800	2 000	1 500	1 400	1 400	3 700	3 500
	Commerce	100	100	100	100	100	300	200	300	300	600	300
	Services	700	1 000	700	700	600	1 200	1 200	1 400	1 200	2 300	1 300
	Finance	0	100	0	0	0	100	0	100	100	200	0
Nombre de gagnants par secteur	Industrie	16 000	19 200	16 000	15 600	63 900	53 300	49 700	49 900	48 200	80 300	60 500
	Commerce	7 400	14 100	9 900	9 000	55 100	30 000	20 600	32 400	29 000	49 600	38 100
	Services	22 800	31 200	23 600	23 400	86 400	53 900	46 300	59 700	52 600	83 800	55 200
	Finance	300	1 100	400	300	2 200	1 200	900	1 600	1 300	1 500	1 100
Redevables dont la cotisation augmente de + de 50 % :												
Montants en M€ transférés au détriment des perdants par secteurs	Industrie	600	1 300	1 100	1 000	700	900	800	1 400	1 000	1 500	200
	Commerce	500	700	600	600	600	1 100	1 000	1 200	1 100	1 500	100
	Services	1 100	1 000	1 000	1 100	1 300	1 800	1 700	1 300	1 500	3 000	400
	Finance	100	100	100	100	500	900	500	400	600	1 400	0
Nombre de perdants par secteur	Industrie	136 700	132 100	134 100	133 200	77 600	109 200	109 300	113 900	113 900	109 500	83 400
	Commerce	140 500	131 800	136 300	136 100	70 700	133 800	149 600	135 000	138 200	135 500	79 600
	Services	236 200	211 300	225 000	227 700	103 500	194 700	225 200	183 100	193 200	179 800	166 100
	Finance	6 800	6 200	6 700	6 800	5 600	7 000	8 200	6 100	6 800	7 200	5 000

Source : DGI/M2 (Compte tenu des règles d'arrondi, le total des arrondis n'est pas toujours égal à 100%)

NB :

- Pour les besoins des simulations, ont été rassemblées dans le secteur « industrie » les catégories EA à EH de la nomenclature de produits de la comptabilité nationale, c'est-à-dire les activités industrielles ainsi que les secteurs de l'énergie et du BTP. Le secteur « services » regroupe les catégories EK et EM à ER de la même nomenclature, c'est-à-dire le secteur des transports et les services.
- Ces simulations portent sur 940 000 entreprises, et excluent les entreprises imposées selon un régime dérogatoire (VLF seule ou VLF + recettes), ainsi que cinq grandes entreprises nationales (cf. fiche n°16 de l'annexe III pour la méthodologie)

2. La situation des petites et moyennes entreprises pourrait faire l'objet d'un mécanisme d'abattement à la base

a) un taux unique entraînerait un transfert de charge fiscale au détriment des PME

Un taux unique, local ou national, est économiquement optimal : l'assiette suffit en effet normalement à prendre en compte, de façon proportionnelle, les charges créées par la présence d'une entreprise sur un territoire et les capacités contributives de ces entreprises.

Un taux proportionnel entraînerait toutefois un transfert de charge important au détriment des PME, en raison de l'existence de plusieurs **mécanismes rendant aujourd'hui la taxe professionnelle progressive** (cf. fiches n°3 et 4 de l'annexe III), à savoir :

- **l'exonération des équipements et biens mobiliers en-dessous d'un seuil de chiffre d'affaires** (essentiellement des commerçants et artisans dont le chiffre d'affaires est inférieur à 152 500 €) ;

- **l'existence d'une cotisation minimale** de 1,5% de la valeur ajoutée pour les seules entreprises dont le chiffre d'affaires dépasse 7,6 M€ HT ;

- **des plafonnements à la valeur ajoutée différenciés** en fonction du chiffre d'affaires de l'entreprise (respectivement 3,5%, 3,8% et 4,0%).

Ceci explique que les simulations réalisées à la demande de la commission font apparaître un accroissement de la charge d'imposition globale des petites et moyennes entreprises. Ces simulations, qui envisagent l'application uniforme du même taux d'imposition à tous les contribuables[123], ne reproduisent pas, en effet, pour des raisons de commodité mais également de principe, les **dispositifs qui rendent la taxe professionnelle progressive**. Par suite, elles ont mécaniquement pour effet de transférer une partie importante de la charge fiscale des grandes entreprises vers les PME. Dans la mesure où celles-ci acquittent en moyenne une imposition d'un montant très nettement inférieur à celui des grandes entreprises, il en résulte un nombre de perdants beaucoup plus élevé[124].

b) un taux progressif à deux voire trois niveaux est envisageable

Un taux progressif à 2 niveaux (exonération en dessous de 152 500 € de chiffre d'affaires, taxation à un taux unique sur l'assiette comptable au dessus de ce seuil), appliqué à l'assiette comptable, permettrait, dans les scénarios à assiette mixte, d'unifier le régime général avec les règles spécifiques aux très petites entreprises (imposition de la seule valeur locative foncière).

Un scénario complémentaire (cf. fiche n°16 de l'annexe III) a été réalisé sur l'assiette foncier + valeur ajoutée taxée au taux national. Il s'est agi d'appliquer un taux progressif à trois tranches à l'assiette valeur ajoutée :

- jusqu'à 150 K€ de chiffre d'affaires, l'assiette comptable est taxée au taux de 0% ;

- entre 150 K€ et 7,6 M€ de chiffre d'affaires, la VA est taxée à 1,64% (taux moyen pour cette catégorie d'entreprises) ;

[123] Il est rappelé, toutefois, que n'ont pas été inclus dans les simulations les petits contribuables soumis au régime de la VLF seule et de la taxation selon une fraction de recettes.

[124] La fiche n°21 de l'annexe III montre que, pour un échantillon non représentatif de 20 PME, l'introduction de la valeur ajoutée alourdirait la charge fiscale par rapport à la cotisation de TP de 2003 mais de manière modérée et surtout sans revenir au-delà de la situation d'avant 1999. La situation de ces PME au regard de la réforme dépendrait essentiellement de l'importance actuelle de leurs investissements.

- au-delà de 7,6 M€ de chiffre d'affaires, la VA est taxée à 2,23% (taux moyen pour cette catégorie).

Il a pour effet d'assurer la neutralité du nouvel impôt sur la répartition de la charge fiscale entre PME et grandes entreprises sans influencer les transferts intersectoriels ainsi que, pour l'essentiel, les transferts entre collectivités territoriales.

En d'autres termes, **les transferts de charge entre catégories d'entreprises de tailles différentes**, s'ils résultent logiquement de la suppression de l'assiette EBM, des mécanismes d'encadrement des taux et des dérogations existantes, **ne sont pas pour autant inéluctables**. Quelle que soit l'assiette qui sera finalement retenue, le recours à un taux d'imposition progressif permettrait de réduire ou d'annuler les transferts de charge en défaveur des PME, ce qui aurait mécaniquement pour conséquence de rééquilibrer le nombre des perdants et des gagnants.

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP à législation 1998	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scénario 6 = VLF TL + VA TN	Scénario 10 = VLF TL + VA TN progressif
Industrie	272 100	9 700	45%	49%	37%	36%	41%	41%
Commerce	278 500	2 800	16%	14%	13%	17%	17%	17%
Services	376 900	6 300	34%	32%	43%	40%	35%	34%
Finance	11 300	1 000	5%	5%	6%	8%	7%	8%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**
CA (k€) 0 à 2 000	828 800	2 600	20%	13%			18%	13%
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	14%	12%			13%	12%
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	15%	16%			14%	15%
50 000 et +	6 300	11 800	51%	60%			55%	60%
Total	**938 800**	**19 800**	**100%**	**100%**			**100%**	**100%**

Source : DGI/M2 (Compte tenu des règles d'arrondi, le total des arrondis n'est pas toujours égal à 100%)
NB :
- Pour les besoins des simulations, ont été rassemblées dans le secteur « industrie » les catégories EA à EH de la nomenclature de produits de la comptabilité nationale, c'est-à-dire les activités industrielles ainsi que les secteurs de l'énergie et du BTP. Le secteur « services » regroupe les catégories EK et EM à ER de la même nomenclature, c'est-à-dire le secteur des transports et les services.
- Ces simulations portent sur 940 000 entreprises, et excluent les entreprises imposées selon un régime dérogatoire (VLF seule ou VLF + recettes), ainsi que cinq grandes entreprises nationales (cf. fiche n°16 de l'annexe III pour la méthodologie).

En pratique, la mise en œuvre d'un taux progressif pourrait être réalisée par l'application d'abattements en pourcentage de l'assiette comptable. Les résultats chiffrés d'une variante du scénario n°8 réalisée selon cette hypothèse n'étaient pas encore connus à la date de la remise du présent rapport.

La CGPME, l'APCM et l'AFEP se sont toutefois prononcés pour le maintien d'une assiette EBM pour les entreprises réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 7,6 M€, le cas échéant assorti d'une possibilité d'opter pour l'assiette nouvelle. Le maintien de cette assiette leur est apparu de nature à mieux garantir techniquement la mise en œuvre du principe retenu par la commission consistant à ne pas accroître globalement la charge fiscale supportée par les PME.

3. La commission a souhaité que la réforme soit progressive

Toutefois, les bénéfices économiques de la réforme dépendent aussi de l'absence de bouleversement des conditions d'exploitation des entreprises ainsi que des ressources des collectivités bénéficiaires. Deux pistes peuvent de ce point de vue être explorées : la reconstitution partielle du produit de l'impôt et, surtout, la mise en place de mécanismes d'étalement des variations d'imposition dues à la réforme.

a) la spécialisation fiscale constitue une première réponse à l'importance des transferts entre entreprises d'un même secteur

On a vu que la spécialisation fiscale pouvait conduire à clarifier les effets de la concurrence fiscale, à la condition que vienne se substituer à la taxe professionnelle, pour la catégorie de collectivités concernée, une autre ressource propre (cf. *supra* D).

La commission a en particulier examiné plusieurs scénarios de spécialisation dont le point commun est le **remplacement de la part régionale de la taxe professionnelle par une autre ressource propre**. L'association des régions de France (ARF) a d'ailleurs insisté sur son souhait que la collectivité régionale dispose de recettes pérennes, dynamiques, en adéquation avec les charges cycliques qui sont les siennes et avec sa compétence économique, ce qui exclut de son point de vue l'attribution d'une fraction de la TIPP ou des droits de mutation à titre onéreux (DMTO)[125].

Du point de vue des cotisations des entreprises, la suppression de la part régionale permettrait de diminuer le produit de l'impôt de remplacement de 2,0 Md€, pour un coût pour l'Etat inférieur du fait de la diminution des dégrèvements pour plafonnement à la valeur ajoutée et d'une augmentation du produit de l'impôt sur les sociétés.

Parmi les impôts de substitution, qui devraient par définition dégager un fort rendement, la TVA et la TIPP semblent les plus envisageables[126]. La TVA, en particulier, est l'imposition la plus neutre économiquement[127]. Elle pèse de la même manière sur les importateurs et les exportateurs. Elle est la plus efficiente du point de vue macroéconomique (en termes d'impact à terme sur la croissance et l'emploi) et du point de vue microéconomique (faibles distorsions économiques). Un point de TVA permettrait de récolter annuellement 5 Md€, et serait dès lors suffisant dans la plupart des scénarios de spécialisation fiscale. Une affectation d'une partie de ces ressources fiscales aux collectivités est possible, par attribution d'une fraction de taux fixe aux collectivités concernées.

Il s'agit néanmoins d'impôts partiellement acquittés par les ménages, ce qui a conduit la commission à ne pas approfondir cette voie. L'Association des régions de France a par ailleurs marqué son hostilité à l'attribution aux régions d'une ressource propre dont elles ne pourraient pas moduler le taux.

b) Donner à la réforme un effet immédiat, tout en assurant un lissage des transferts sur longue période

Permettre une transition longue

Compte tenu de l'ampleur des transferts entre entreprises comme entre collectivités territoriales, leurs conséquences financières pourraient être étalées sur une longue période. La commission a étudié une durée de transition de 10 ans – comparable à celle observée pour les passages à la taxe professionnelle unique.

Le principe consiste, conformément à l'objectif de préservation du lien entre l'activité économique et le territoire, à amortir sur 10 ans la différence d'imposition issue du changement d'assiette (cf. **fiche n°17** de l'annexe III), à l'exclusion des évolutions ultérieures. Les gains et les

[125] Elle a été rejointe sur ce point par l'association des communautés urbaines de France (ACUF). Le MEDEF et l'AFEP, au contraire, ont réclamé la suppression non seulement de la part régionale mais également de la part départementale de la taxe professionnelle.

[126] Le niveau atteint par le taux de l'impôt sur les sociétés en France étant déjà au-dessus de la moyenne européenne, ce qui est là encore pénalisant en termes d'affichage.

[127] La commission a obtenu communication d'une étude réalisée par la direction de la Prévision et de l'analyse économique pour la commission des finances du Sénat (cf. note B1-04-47, annexe IV), qui conclut à la possible substitution de la TVA à la taxe professionnelle en raison précisément du fait que la TVA pèse à 90% sur le travail, c'est à dire sur le facteur de production le moins mobile.

pertes résultant du changement de système d'imposition sont ainsi répercutés par dixièmes sur une période de 10 ans.

Types de scénarios	Calcul de la nouvelle cotisation	Modalités de vote des budgets locaux	Effets du lissage des cotisations des entreprises
Taux national sur une assiette comptable (A)	La cotisation nationale payée par l'entreprise est répartie entre les collectivités en proportion de la part observée de chacun de ses établissements dans le total de ses valeurs locatives foncières (1/3) et des effectifs (2/3).	Le montant du produit local est une donnée pour la collectivité bénéficiaire.	La variation du produit des collectivités bénéficiaires due à la réforme est étalée sur 10 ans. Les variations ultérieures, liées à des variations d'activité, sont en revanche immédiatement imputées sur le produit de la collectivité.
Taux national sur une assiette mixte (B)	Les valeurs locatives foncières sont imposées à un taux local et le solde comptable à un taux national. Le produit assis sur le solde comptable est réparti comme exposé en (A)	Le montant du produit local est une donnée pour la collectivité bénéficiaire. Elle vote toutefois un taux sur l'assiette VLF.	Idem supra A
Taux local sur une assiette mixte (C)	Les valeurs locatives foncières sont imposées au taux local actuel. L'assiette comptable est répartie entre les établissements de l'entreprise en proportion de ceux-ci dans le total de ses valeurs locatives foncières (1/3) et des effectifs (2/3). L'assiette comptable est taxée à un taux fixé localement, qui s'ajuste pour reconstituer le produit de l'année précédant l'entrée en vigueur de la réforme.	La collectivité vote un taux sur l'assiette VLF. L'année du passage à la nouvelle assiette comptable, la collectivité voit son taux fixé au niveau permettant la reconstitution du produit de l'année précédente.	Aucun effet sur le produit des collectivités bénéficiaires : le produit antérieur à la réforme est reconstitué dans son intégralité.
Taux local encadré sur une assiette mixte (D)	Il est procédé comme au (C). Le taux d'équilibre est toutefois ramené dans une fourchette de taux définie nationalement.	La collectivité vote un taux sur l'assiette VLF. L'année du passage à la nouvelle assiette comptable, la collectivité voit son taux fixé au niveau permettant la reconstitution du produit de l'année précédente ou à l'une des deux bornes de l'encadrement national.	Les collectivités aux bornes de la fourchette nationale de taux voient leur produit augmenter ou diminuer l'année de la réforme. La variation est toutefois étalée sur 10 ans, au rythme de l'étalement propre aux cotisations des entreprises.

Dans les hypothèses où le taux est purement local, on a vu qu'il n'y avait aucune collectivité perdante. Dans les hypothèses où le taux local est encadré, la perte de ressources des collectivités perdantes est financée par les collectivités gagnantes selon un dispositif de péréquation fiscale.

Garantir un impact immédiat

Il est souhaitable, pour assurer l'effet économique de la réforme, de faire bénéficier certaines entreprises des baisses d'imposition selon un rythme plus rapide. En particulier, la réforme pourrait résorber sans attendre les situations de surimposition les moins soutenables, notamment celles où la cotisation de taxe professionnelle est aujourd'hui supérieure au plafond de 4% de la valeur ajoutée.

Même si tous les scénarios y conduisent à la fin de la période de transition[128], l'instauration, souhaitable, d'un plafonnement effectif à 3,5%, 3,8% et 4% de la valeur ajoutée imposerait de conserver, dès la première année de la réforme et à titre transitoire, une contribution de l'Etat, qui s'élèverait à 1,2 Md€ la première année, et décroîtrait ensuite progressivement jusqu'à disparaître en principe en fin de période.

On observera en outre que la limitation en valeur absolue à 76 M€ par entreprise du montant du dégrèvement susceptible d'être accordé par application du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée n'a eu historiquement d'autre motif que budgétaire. Cette limitation introduit une discrimination qui pénalise celles des entreprises concernées qui interviennent aujourd'hui dans le

[128] Dans le scénario VLF + VA à taux local, avec encadrement des taux à 3,2%, ceci suppose que les VLF ne soient pas taxés à plus de 0,8% de la valeur ajoutée.

secteur concurrentiel, telles que France Télécom ainsi qu'il résulte des informations qu'elle a communiquées à la commission. La disparition de cette limitation, qui interviendra en tout état de cause à l'issue de la période transitoire, coûterait à l'Etat 380 M€ si elle intervenait dès le début de cette période.

Le coût d'un plafonnement effectif à la valeur ajoutée (1,2 Md€), ajouté à la suppression de la part régionale de la taxe professionnelle (de l'ordre de 1,7 Md€), représente un effort budgétaire total de 2,9 Md€ pour l'Etat, soit un montant voisin du coût atteint en 2007 par le dégrèvement pour investissements nouveaux (2,9 Md€ environ)[129].

Le calendrier de la réforme

Le dégrèvement pour investissements nouveaux prend effet pour les impositions 2005, 2006 et 2007. **Le nouvel impôt local de remplacement devrait donc entrer en vigueur en 2008**. La commission a donc préconisé, en accord avec l'administration, la réalisation d'un **exercice « à blanc » au printemps 2006 pour l'imposition 2007**, permettant de faire figurer sur les avis d'imposition 2007 le montant qui aurait été acquitté selon les nouvelles règles choisies par le Parlement et destinées à entrer en vigueur à compter de 2008. Cet exercice pourrait, le cas échéant, porter rétrospectivement sur les **deux années** d'imposition 2006 et 2007.

Les entreprises déclareraient en avril 2006 les éléments permettant de calculer la cotisation de taxe professionnelle 2007 **selon les règles actuelles et selon les nouvelles règles**. Les cotisations acquittées dans le nouveau système ainsi que le produit théorique perçu par les collectivités territoriales seraient connus en octobre de l'année 2006, ce qui permettrait des ajustements dans la loi de finances rectificative pour 2006. Les informations sur les cotisations ainsi corrigées pourraient être communiquées aux intéressés lors du paiement du solde de l'imposition 2007.

En cas de besoin, un second exercice « à blanc » pourrait être réalisé au printemps 2007, à condition toutefois de reporter la date d'entrée en vigueur de la réforme au 1er janvier 2009. Au total, le calendrier de la réforme pourrait être le suivant :

Date	Opération
Janvier 2005	Choix par le Gouvernement des options qu'il écarte
1er trimestre 2005	Concertation avec les parties prenantes sur les objectifs et les modalités de la réforme
Septembre 2005	**Insertion au projet de loi de finances pour 2006**
1er mai 2006	Déclaration de l'assiette comptable de 2005 (TP actuelle et nouveau système)
Octobre 2006	Premières informations sur les cotisations théoriques du nouveau système
Novembre 2006	Adaptation du dispositif du PLF 2005 en LFR 2006
Fin février 2007	Localisation de l'assiette comptable entre les établissements et calcul du taux d'équilibre des collectivités territoriales
31 mars 2007	**Adoption des budgets des collectivités territoriales (ancien système) avec une information sur le produit théorique de l'impôt nouveau s'il avait été en vigueur en 2007**
1er mai 2007	Déclaration de l'assiette comptable de 2006 (nouveau système)
15 juin 2007	Paiement de l'acompte de TP 2007
15 décembre 2007	Paiement du solde 2007 avec une information sur les cotisations théoriques de l'impôt nouveau s'il avait été en vigueur en 2007
15 juin 2008	**Paiement de l'acompte de l'impôt nouveau 2008**
15 décembre 2008	Paiement du solde 2008

[129] On rappelle que les 3,0 Md€ de coût 2003 de la taxe professionnelle sont déjà utilisés dans les simulations réalisées, sous la forme d'une dotation aux collectivités permettant d'équilibrer les prélèvements sur les entreprises et les produits votés par les collectivités (application d'un coefficient uniforme sur les taux votés par les collectivités : cf. pièce jointe méthodologique de la fiche n°16). Ils pourraient être alternativement recyclés dans le financement du taux progressif pour les PME. L'Etat n'est donc globalement ni gagnant ni perdant au projet de la commission.

CONCLUSION

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, notamment, ne pénalise pas l'investissement.

Après avoir mené une large consultation, impliquant l'ensemble des acteurs concernés, au premier rang desquels les entreprises et les collectivités territoriales, les membres de la commission s'accordent à porter sur le régime d'imposition à la taxe professionnelle **un diagnostic d'ensemble qui conclut à l'inadaptation de cette imposition** (cf. *supra*, I et II).

Ce constat préoccupant a déjà été plusieurs fois dressé. La liste particulièrement fournie des modifications qui lui ont été apportées depuis sa création démontre d'ailleurs, s'il en était besoin, qu'il n'est aucun gouvernement qui n'ait eu conscience des défauts de ce prélèvement résultant de sa complexité et de sa répartition inadaptée. Toutefois, **aucune réforme, même d'ampleur, n'a eu jusqu'à présent pour ambition de remplacer la taxe professionnelle par un impôt nouveau,** les aménagements successifs ayant seulement eu pour objet d'en corriger certains effets néfastes.

Au cours de la seconde partie de ses travaux, la commission a examiné plusieurs hypothèses de réforme, qui envisageaient, pour les unes un ajustement du régime actuel, et pour les autres une réforme plus substantielle. A l'issue de cette seconde phase, les membres de la commission sont en majorité convaincus que **seule une profonde réforme est susceptible d'aboutir à une imposition équitable, efficace économiquement et apte à restaurer et à garantir un lien fiscal durable entre territoires et entreprises**.

Toutefois, les membres de la commission sont également conscients de **l'ampleur des transferts, de charges pour les entreprises et de ressources pour les collectivités**, qui résulteront nécessairement du remplacement de la taxe professionnelle par une imposition nouvelle. Dès lors, quels que soient les inconvénients qui découlent de la répartition actuelle de l'impôt, la mise en œuvre du nouveau régime devra s'opérer progressivement, afin d'étaler ces transferts sur une période suffisamment longue pour les rendre acceptables, tant par les entreprises que par les collectivités territoriales.

Dans cette optique, la commission soumet au Premier ministre les propositions dont la liste suit, qui ont fait l'objet d'un examen détaillé dans la partie III du présent rapport. **L'impact de ces propositions est chiffré dans la fiche n°23 de l'annexe III.**

PROPOSITIONS DE LA COMMISSION

CREER UNE IMPOSITION ASSISE SUR LA VALEUR AJOUTEE DES ENTREPRISES ET LA VALEUR LOCATIVE FONCIERE

1. Dans la mesure où les inconvénients du régime actuel sont, pour l'essentiel, occasionnés par la taxation des équipements et biens mobiliers (EBM), la commission propose la **suppression** de cet élément d'assiette.

   Certains membres de la commission ont toutefois exprimé leur préférence pour le maintien de l'assiette actuelle, mieux encadrée, ou pour l'abandon seulement partiel des EBM.

2. Le nouvel impôt devra reposer principalement sur une assiette comptable. La majorité des membres de la commission propose de retenir une assiette constituée par la **valeur ajoutée**.

3. Afin de restaurer un lien fiscal fort entre territoires et entreprises, la nouvelle assiette d'imposition doit être entièrement localisable sur le territoire de chaque collectivité territoriale. L'assiette comptable évaluée au niveau de l'entreprise sera répartie entre les collectivités territoriales selon une **clef de répartition**, définie par référence à des éléments représentatifs et localisés des facteurs de production (cf. *infra*, proposition 14).

4. La commission propose, en outre, de conserver un élément d'assiette constitué par la **valeur locative foncière**, qui assure un lien direct entre la localisation physique des entreprises et l'imposition.

PRIVILEGIER UN TAUX LOCAL ENCADRE

5. La commission est favorable à la fixation d'un **taux local** d'imposition par les collectivités, afin de leur permettre de conserver la maîtrise du niveau de leurs ressources fiscales.

   Certains membres de la commission ont toutefois exprimé leur préférence pour la fixation au niveau national d'un taux unique qui, selon eux, garantit mieux la neutralité de l'impôt sur les choix d'implantation des entreprises.

6. Pour limiter les écarts de taux entre territoires, afin d'éviter l'apparition, localement, de situations de surimposition ou de sous-imposition, la commission est favorable à un **encadrement national des taux d'imposition** fixés localement. Le législateur fixerait un taux maximum et un taux minimum.

7. Les membres de la commission ne sont pas parvenus à un accord sur le maintien des mécanismes de liaison des taux garantissant une évolution du nouvel impôt cohérente avec celle des autres impositions locales, même si ce maintien sera probablement nécessaire durant la période transitoire.

REEXAMINER LES REGIMES DEROGATOIRES

8. La création d'un nouvel impôt doit être l'occasion d'un réexamen d'ensemble des **dispositifs dérogatoires**, pour vérifier, au cas par cas, que le périmètre des exonérations, dégrèvements et autres dérogations satisfait au **principe constitutionnel d'égalité devant l'impôt**.

9. Lorsqu'ils sont conformes à ce principe, les dispositifs dérogatoires qui bénéficient à certaines catégories de redevables dont les capacités contributives sont insuffisantes pour supporter la taxe, ou qui procèdent d'objectifs de politiques publiques, notamment dans le cadre de la politique d'aménagement du territoire et de la politique de la ville, peuvent être maintenus.

10. En revanche, les dérogations qui bénéficient à des contribuables placés en concurrence avec des entreprises soumises à l'impôt, en contradiction avec le **principe de libre concurrence**, ne doivent pas être pérennisées.

PRESERVER LES REGIMES PARTICULIERS

11. Les titulaires de bénéfices non commerciaux **soumis à l'IS ou employant au moins cinq salariés**, qui sont aujourd'hui soumis au régime de droit commun, relèveront logiquement du futur régime d'imposition de droit commun.

12. En revanche, le choix est plus ouvert pour les titulaires de bénéfices non commerciaux imposés sur une fraction de leurs recettes. **Le maintien de ce régime dérogatoire est possible, tout comme un alignement sur le régime général du nouvel impôt**, au moins dans le cas où celui-ci serait assis sur la valeur ajoutée, sous réserve toutefois de préserver les avantages du régime actuel des très petits contribuables, dit « micro-BNC ».

13. Enfin, la commission est d'avis de ne pas modifier globalement la charge fiscale supportée par les **petites entreprises**. Le régime des entreprises réalisant un chiffre d'affaires annuel inférieur à 152 500 € peut être conservé. Par ailleurs, pour les entreprises qui ne sont pas tenues d'acquitter, aujourd'hui, la cotisation minimale égale à 1,5% de la valeur ajoutée (CA inférieur à 7,6 M€), il pourrait être envisagé un mécanisme de **taux d'imposition progressif ou d'abattement dégressif à la base.**

MAITRISER LA TRANSITION POUR LES COLLECTIVITES TERRITORIALES

14. La mise en œuvre de la réforme se traduira, quelle que soit l'hypothèse retenue, par des **transferts de base imposable entre collectivités,** plus ou moins importants selon les cas, principalement du fait du changement d'assiette, qui modifie la répartition territoriale des bases imposables. La **clef de répartition** de l'assiette imposable devra être choisie de façon à limiter autant que possible de tels transferts, et à maintenir un caractère incitatif à l'intercommunalité à fiscalité unique.

    Les membres de la commission ont souhaité que cette clef de répartition soit constituée par une combinaison d'éléments représentatifs du **volume** des facteurs de production (effectifs et, si possible, surface occupée par les entreprises) plutôt que de leur **valeur** (masse salariale, valeur locative foncière).

15. L'encadrement national du taux local d'imposition de l'assiette comptable conduit toutefois à des gains ou à des pertes de ressources pour certaines collectivités. La commission est favorable à la mise en œuvre d'un **mécanisme de compensation des transferts dus au changement d'assiette.** Chaque collectivité doit disposer après la réforme d'un montant de ressources équivalent, toutes choses égales par ailleurs, à celui dont elle disposait avant la réforme.

16. Ce mécanisme de compensation peut prendre la forme soit d'une **modulation des dotations de l'Etat,** soit d'un **recyclage des surplus de recettes** résultant, pour certaines collectivités, de la réforme. Ce surplus serait prélevé, par le biais d'un prélèvement sur le produit ou d'un écrêtement des bases du nouvel impôt pour alimenter un fonds de compensation au profit des

collectivités dont les ressources diminueront du fait du changement d'assiette et de l'encadrement des taux.

17. Le mécanisme de compensation a exclusivement pour objet d'amortir le choc initial de la réforme. La compensation sera donc calculée par rapport à une année ou une **période de référence.** Les **variations** des bases indépendantes de la réforme elle-même ont vocation à être prises en compte dans le cadre des mécanismes de compensation des pertes de bases actuellement en vigueur.

18. La réforme de la taxe professionnelle, notamment la mise en place d'un taux local encadré, peut être facilitée par une certaine **spécialisation de la fiscalité locale**, par ailleurs souhaitable à de nombreux égards. La commission a envisagé plusieurs scénarios. Elle en a retenu le dénominateur commun, qui est la **suppression de la part régionale de la taxe professionnelle**.

    L'Association des régions de France a fait part de son désaccord avec cette proposition.

AMORTIR L'IMPACT DE LA REFORME POUR LES ENTREPRISES

19. Les **transferts de charge** qu'entraînera le nouvel impôt entre secteurs d'activité sont pour une large part l'expression du rééquilibrage souhaité par le Gouvernement. Une **reconstitution seulement partielle du produit actuel de la taxe professionnelle** permettrait d'alléger le coût de cette imposition pour les entreprises et de diminuer le nombre de celles dont l'imposition s'accroîtrait du fait de la réforme. En particulier, la suppression de la part régionale, proposée par la commission, permettrait de **diminuer de 2,0 Md€ la charge du nouvel impôt pour les entreprises**, le coût pour l'Etat étant inférieur du fait de la diminution des dégrèvements pour plafonnement à la valeur ajoutée, maintenus provisoirement, et d'une augmentation du produit de l'impôt sur les sociétés.

20. En raison de l'importance des transferts, **la période de transition doit être suffisamment longue**, pour lisser dans le temps la variation de la pression fiscale supportée d'une année sur l'autre par chaque entreprise. La commission propose d'**étaler la réforme sur une période de dix ans**, les gains ou les pertes occasionnés pour chaque entreprise par le changement de système d'imposition étant ainsi répercutés annuellement par dixième.

21. Cependant, pour assurer à la réforme un **effet économique immédiat**, il est souhaitable de faire bénéficier les entreprises les plus imposées des baisses d'imposition selon un rythme plus rapide. En particulier, les membres de la commission sont favorables à la **résorption, sans attendre, des situations de surimposition les moins soutenables**, notamment celles où la cotisation de taxe professionnelle est supérieure au plafond de 3,5%, 3,8% ou 4% de la valeur ajoutée.

FAIRE UN EXERCICE « A BLANC »

22. Dans le cas où la réforme figurerait dans le projet de loi de finances pour 2006, la commission préconise, en accord avec l'administration, la réalisation, en 2006, d'un **exercice « à blanc »,** permettant de faire figurer sur les avis d'imposition de la taxe professionnelle pour 2007, à titre indicatif, les bases et le montant résultant du nouveau régime destiné à entrer en vigueur à compter du 1er janvier 2008. Cet exercice permettra de procéder aux ajustements nécessaires avant cette date.

TABLE DES MATIERES

I. UN POIDS IMPORTANT, CONCENTRE SUR UN FAIBLE NOMBRE D'ENTREPRISES ET TRANSFERE PROGRESSIVEMENT SUR L'ETAT 4

A. LA TAXE PROFESSIONNELLE EN 2003 4
1. Un circuit de financement qui met en jeu trois acteurs 4
2. Une assiette multiple, principalement assise sur la valeur ajoutée 6
3. Un impôt complexe à gérer 7
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 9
1. Un prélèvement lourd et concentré sur un nombre réduit d'entreprises 9
2. Un impôt emblématique de l'autonomie financière des collectivités territoriales françaises 15
3. L'Etat a supporté l'augmentation des recettes des collectivités sur la période récente 19

II. LA TAXE PROFESSIONNELLE, SOURCE DE DÉSÉQUILIBRES ET HANDICAP DANS LA COMPÉTITION INTERNATIONALE 21

A. UNE IMPOSITION QUI ACCENTUE LES ÉCARTS DE RICHESSE ENTRE COLLECTIVITÉS 21
1. La taxe professionnelle n'a pas été conçue pour correspondre aux coûts supportés par les collectivités du fait de la présence des entreprises 21
2. La taxe professionnelle crée des distorsions et accentue les écarts de richesse entre collectivités 22
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 26
1. La taxe professionnelle crée des distorsions de concurrence entre les entreprises 26
2. La taxe professionnelle pénalise l'investissement, mais aussi l'emploi et la croissance 27
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 29
C. SANS ÉQUIVALENT À L'ÉTRANGER, LA TAXE PROFESSIONNELLE HANDICAPE LA FRANCE DANS LA CONCURRENCE INTERNATIONALE 33
1. L'imposition locale des investissements est une originalité française 33
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 35
3. La nature de la taxe professionnelle peut exercer un effet désincitatif sur les choix d'investissement au détriment de la France 38

III. LES PROPOSITIONS DE LA COMMISSION 41

A. L'ASSIETTE, ENJEU PRINCIPAL DE LA RÉFORME 42
1. Abandonner l'assiette constituée par les EBM 42
2. Instaurer une assiette principalement constituée par un solde comptable 47
3. Assurer la permanence du lien entre territoires et entreprises 58
B. LES MODALITÉS DE FIXATION DES TAUX 63
1. Privilégier un taux local 64
2. Encadrer le niveau et l'évolution des taux 66
C. SITUATIONS PARTICULIÈRES 72
1. Les exonérations et les dégrèvements doivent s'inscrire dans le respect du principe constitutionnel d'égalité des contribuables devant l'impôt 72
2. Un certain nombre d'exonérations et de régimes dérogatoires peuvent être maintenus 73
3. Normaliser le régime des bénéfices non commerciaux 76
D. MAÎTRISER L'IMPACT DE LA RÉFORME SUR LES RESSOURCES DES COLLECTIVITÉS LOCALES 79
1. La mise en œuvre de la réforme se traduit par des transferts de base imposable entre collectivités 80
2. La réforme de la taxe professionnelle peut être facilitée par une démarche de spécialisation de la fiscalité locale 83
3. La maîtrise de l'impact de la réforme pour les collectivités locales doit respecter le cadre de la loi organique relative à l'autonomie financière 87
E. IMPACT DU NOUVEL IMPÔT SUR LES ENTREPRISES 91
1. Les transferts intersectoriels sont la conséquence de l'objectif économique poursuivi par le changement d'assiette 91
2. La situation des petites et moyennes entreprises pourrait faire l'objet d'un mécanisme d'abattement à la base 94
3. La commission a souhaité que la réforme soit progressive 95

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

Fiche n°16 Les simulations portant sur une nouvelle assiette de la taxe professionnelle

Fiche n°17 Modalités de mise en œuvre de la réforme

Fiche n°18 L'autonomie financière des collectivités territoriales

Fiche n°19 Les soldes intermédiaires de gestion

Fiche n°20 La spécialisation de la fiscalité locale

Fiche n°21 Impact des principaux scénarios envisagés sur les PME

Fiche n°22 Situation des titulaires de bénéfices non commerciaux

Fiche n°23 Simulation des propositions de la commission

ANNEXE IV Principales contributions reçues par la commission

ANNEXE I

LISTE DES PERSONNES AYANT ASSISTE A UNE OU PLUSIEURS SEANCES DE LA COMMISSION[1]

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. Jean-Charles SIMON, M. Alexandre TESSIER, Mme Amina TARMIL

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, M. Charles-Eric LEMAIGNEN, M. Dominique BRAYE

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. Jacques PELISSARD, 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

M. Michel SAPIN

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. Jean ARTHUIS, 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. Jérôme BEDIER, 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 (UNAPL)

Me Jacqueline SOCQUET-CLERC LAFONT, M. Fabrice de LONGEVIALLE

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 15ème 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 FRYS, 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.

Séance du 27 octobre 2004

- M. Michel DIDIER, directeur de Rexecode ;
- M. Jacques LE CACHEUX, OFCE ;
- M. Thierry JACQUILLAT, président de l'association Paris Ile-de-France capitale économique, accompagné de M. Jean-Pierre DOUARD, du cabinet Ernst & Young Law.

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 ;
- M. Francis GILBERG, secrétaire général de la Fédération des distributeurs, loueurs et réparateurs de matériels de bâtiment, de travaux publics et de manutention (DLR), M. Hervé COHADE, vice-président, Mme Annick LOURDAIS-JOUVIN, secrétaire générale de LOXAM ;
- M. Guillaume de VOGÜE, président de la commission économique de la Confédération papiers, cartons, celluloses ;
- Me Anne VOITURIEZ, présidente de la commission du statut fiscal, social et financier du Conseil national des barreaux (CNB) et Me Gérard ALGAZI, Association nationale d'assistance et d'aide fiscale des avocats (ANAAFA).

Fiche n°1

Historique de la taxe professionnelle

Créée en 1975 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 1er 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 bénéfices. 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 bénéfice, difficilement localisable et pénalisant pour les petites entreprises, était exclu de la base d'imposition[1] ; 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 transferts[2], 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 victimes[4].

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 fiscale[5] que pour les entreprises[6] (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 contribuable[7].

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 dégrèvements 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 nette[9].

[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 1998[10].

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 groupements[12]. 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 domaine[13]. 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 a **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 mineure[14].

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 professionnelle[15], 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 contribuables[16]. 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 1er 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,

[15]En 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	♦ Institution de la taxe professionnelle (TP)
Loi n° 77-616 du 16 juin 1977	♦ 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	♦ L'exonération temporaire prévue par l'article 1465 est étendue aux reprises d'établissements en difficulté
Loi n° 79-15 du 3 janvier 1979	♦ 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	♦ Introduction de la TP dans les DOM
Décret n° 79-1154 du 28 décembre 1979	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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 en1983 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 de 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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 1er 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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 1er 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ Exonération des correspondants locaux de la presse régionale ou départementale
Loi n° 95-95 du 1er février 1995 de	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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"	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ Dégrèvement fixe (800 F) en faveur des camions.
Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 – DDOEF	♦ Extension du dégrèvement camion aux autocars
LF 1999 n° 98-1266 du 30 décembre 1998	♦ 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	♦ 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	♦ Exonération en faveur des associations qui remplissent les trois conditions prévues au 1er alinéa de l'article 206 I bis
LFR 2000 n° 2000-656 du 13 juillet 2000	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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	♦ 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 1er août 2003 – ville et rénovation urbaine	♦ Création de nouvelles zones franches urbaines dans lesquelles les entreprises sont exonérées notamment de TP
Loi n° 2003-709 du 1er août 2003 - mécénat, associations et fondations	♦ 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	♦ 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	♦ 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

Fiche n°2
Le champ d'application de la taxe professionnelle

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 théoriques[1]. 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 juridique[2]. 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 1564[3] 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 DOM[6] ;

A l'exception de la notion d'activité non salariée[7], 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 2000[8].

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 CATEGORIELLES[9]

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 1er janvier 2004 et le 30 juin 2005[10].**

III. LES EXONERATIONS TERRITORIALES[11]

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 type[12] 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 l a 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 1er 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 services[14], 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 meublé[16]. 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 agricole[18]. 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 professionnelle[19]. 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 reprises[21], 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 inéquitables.

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 incitatifs[22].

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 réglementaires[23]. 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 ensemble[24] ». 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 dispositif[25] ». 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 marchand[26] : « 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 assujetties[27].

[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 on 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 3ème 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 16 000[2]) 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 1er 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 1er 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 1er 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 1er 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 1er janvier 2002 et le 1er 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 1er 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 1er 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 1er 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 1er 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 collectivité[3].

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 1er 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 1er 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 bénéfices 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 1er 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.

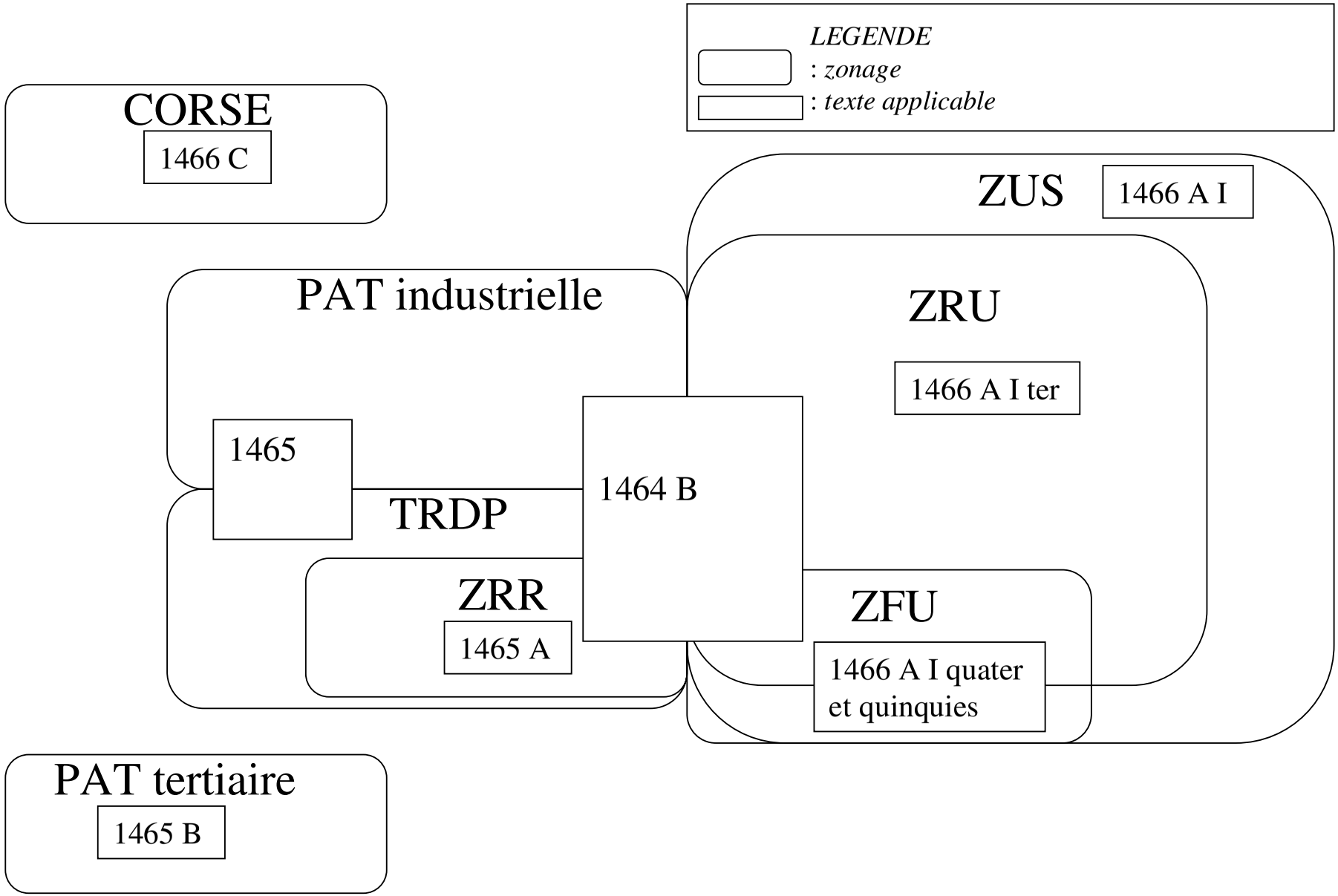
PIECE JOINTE N°2

TABLEAU SYNOPTIQUE DES EXONERATIONS

Disposition du CGI	Bénéficiaires	Modalités[1]
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. Editeurs 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 *(mais imposition à la redevance des mines)*	
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 I quater ZFU	SDC, T
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 TP[1]. 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 millions[2]. Les bases brutes exonérées correspondantes sont d'environ 6,7 Md€, soit l'équivalent de 1,5 Md€ de TP [3] 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 exonérés 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 (arti. 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 (arti. 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 commeciaux (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

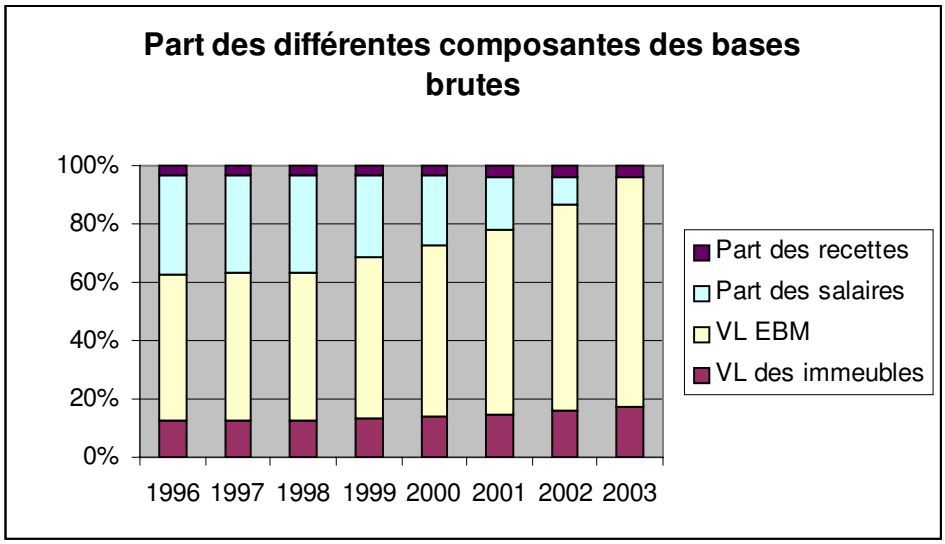
La suppression de la part salariale a entraîné deux bouleversements majeurs :

- 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 acquittée[1]. 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 biens[2] 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'allégement 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 fiscales[3].

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 référence[4].

Certaines immobilisations sont toutefois expressément exonérées[5].

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 1er janvier 1976	Prix de revient x 9%
	Acquis ou créés à compter du 1er 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	Elément 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	Eléments 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 redevables[6] 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[7] est inférieur au taux global moyen constaté l'année précédente au niveau national[8] (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 directs[9] ;

- 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 commune[10].

---

[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 :

$$\text{Cotisation minimum TP (N)} = \frac{\text{(VL de référence x taux global de TH N-1 x taux global de TP N x 0,84)}}{\text{taux global de TP N-1}}$$

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 1er 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 aéroports[11] ;
- 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 renouvelables[3] ;
- 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)

Pièce jointe n°4

TABLEAU

Valeurs locatives brutes et nettes
répartities 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%
			100,0%	100,0%
	TOTAL	650 645	114 824 M€	45 071 M€

Source : DGI/M2

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 professionnelle[2] 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 péréquation[3], frais d'assiette et de recouvrement[4], frais de dégrèvement et d'admission en non valeur[5], cotisation minimale[6] (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 :

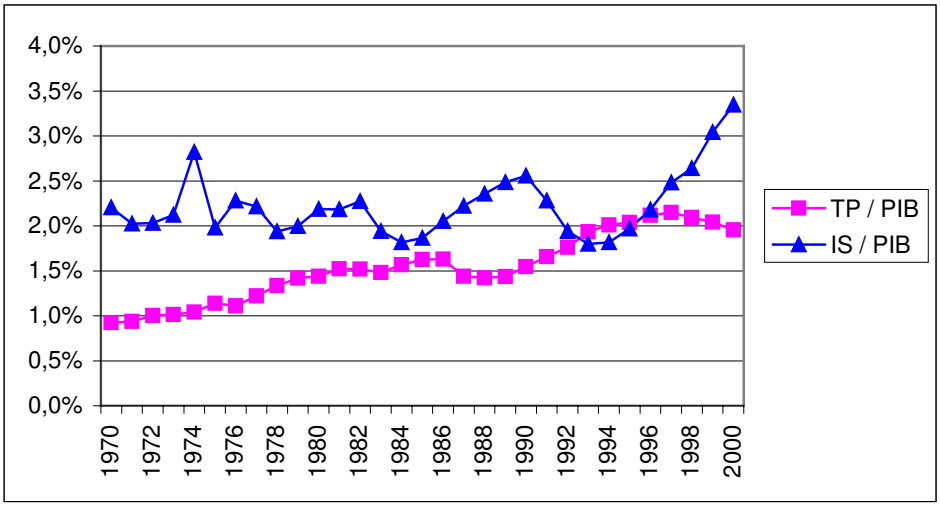
- la patente représentait 1,1% du PIB en 1975 : la TP atteint 1,8% en 2003. Sur cette période, la TP émise a été multipliée par près de 10,9 en valeur, quand le PIB s'accroissait d'un facteur 7,0 ;

- 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 ténu 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.

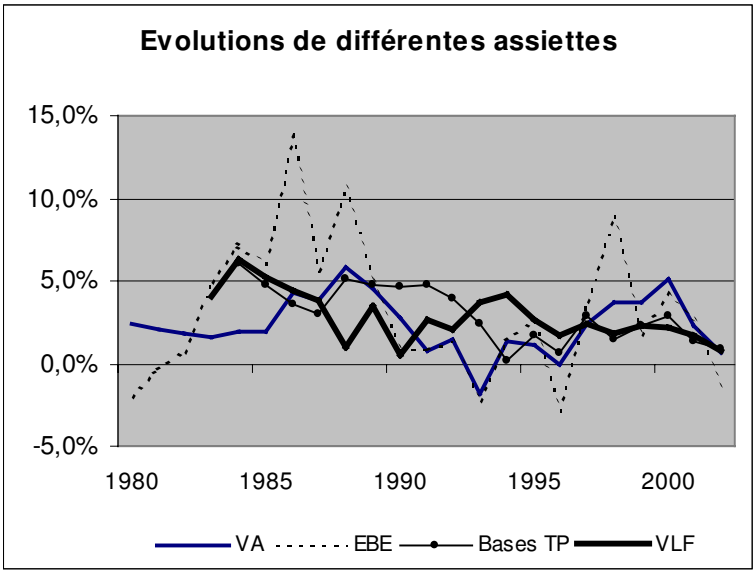
Alors que le produit de l'IS oscille entre 1,8% et 3,4% du PIB entre 1990 et 2000, la TP reste stable et même évolue en sens inverse (entre 1,6% et 2,0% du PIB).

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 détruit[7].

[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 donnée[8], on estime[9] 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€)
Réintégration de la part salaires		**Non**		**Oui**		**Oui**		
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 pas 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.

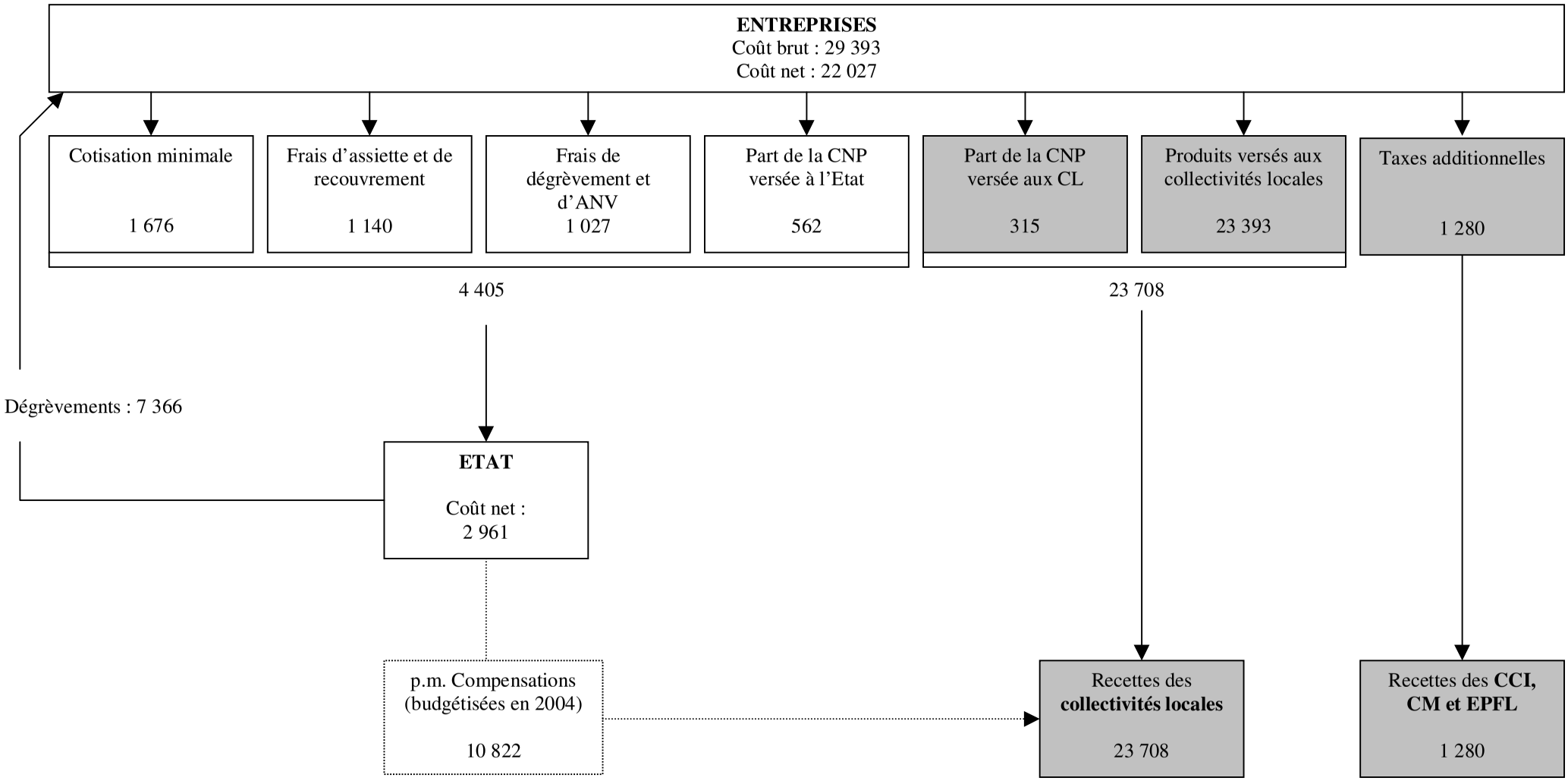
Si les taux moyens des cotisations TP rapportées à la valeur ajoutée sont généralement inférieurs au taux théorique du plafonnement, certains secteurs connaissent une proportion importante d'entreprises dépassant ce taux, en raison du gel des taux à l'année 1995 et du plafonnement du dégrèvement.

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 capitalistique 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 résultat[1]. 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)

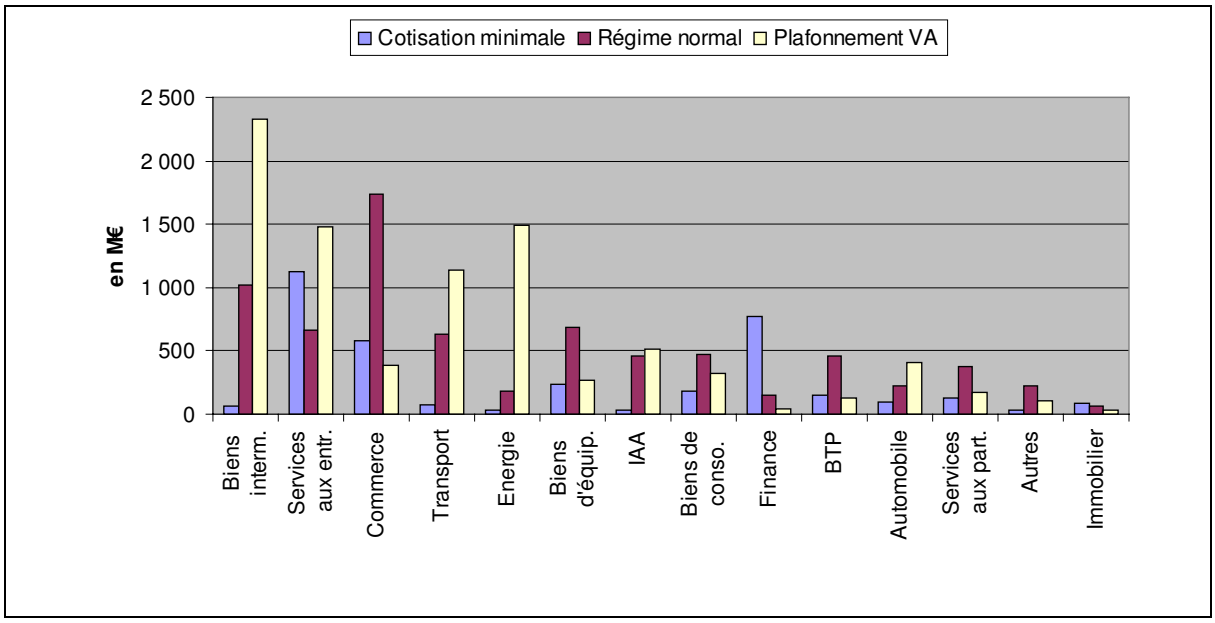
Source : Plastic Omnium

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 assujetti 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 communaux[2] 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 obèrerait 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 régions[3]. Les interactions entre communes ou groupements à fiscalité propre seraient plus limitées dans l'espace, mais également bien réelles[4].

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 TP[5] 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 uniforme[6] 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 entreprises[7]**. 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
Taux_{1995} = 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 déficitaire[8]) 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 entreprises[9]).

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 1ère 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'exploitation[12], 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.

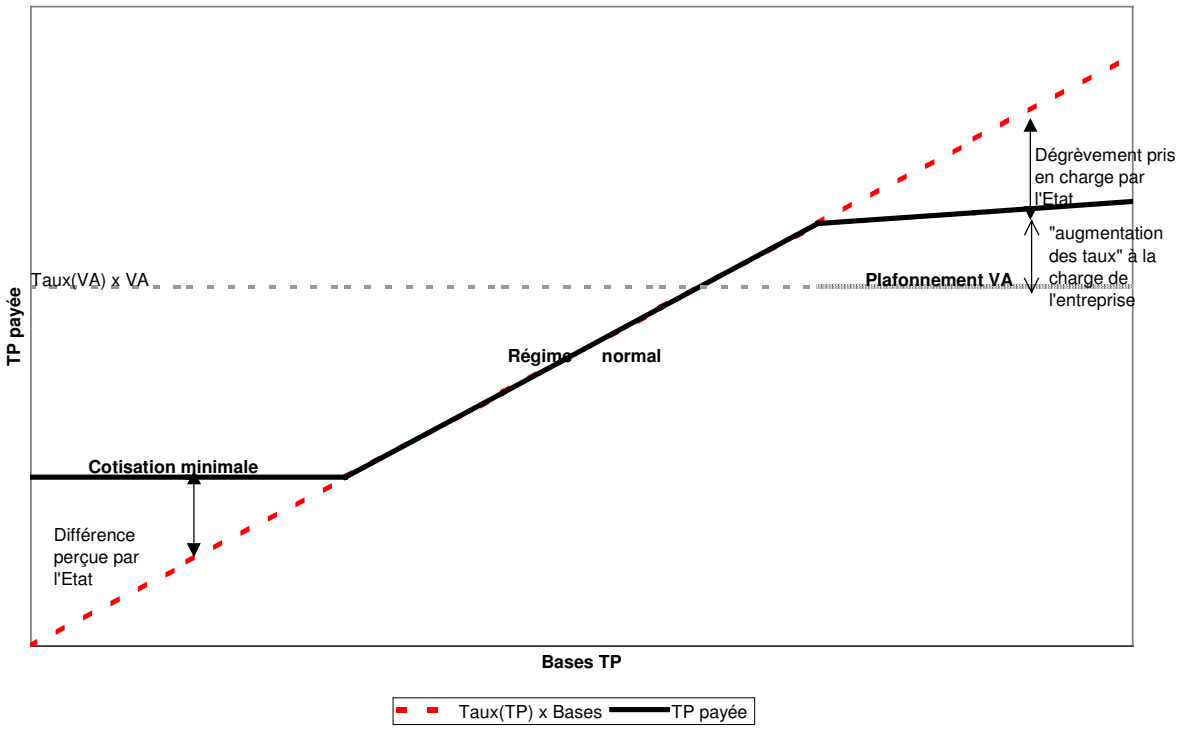
[12] On soulignera ainsi le cas des activités à caractère touristique exercées par des établissements ou collectivités publics, exonérés en vertu des dispositions de l'article 1449 du code général des impôts, alors que les entreprises opérant dans ce domaine sont, le plus souvent, assujetties à la taxe 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 cumulées des décisions des différents niveaux de collectivités. Cette **superposition des décisions** en matière de taux entraîne plusieurs inconvénients : déresponsabilisation 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**

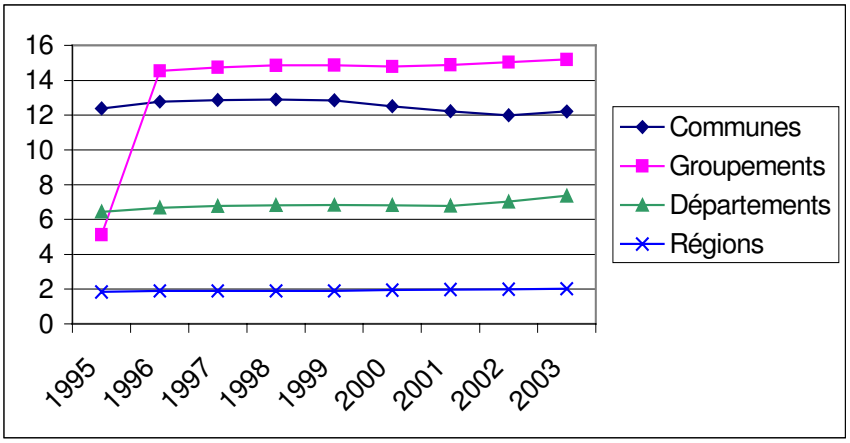
II. TAUX PAR CATEGORIE DE COLLECTIVITE LOCALE

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
Déliaison 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**
Déliaison 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 TP[1]. 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**.

		Evolution réelle du taux de la taxe professionnelle en 2003/2002				
Situation fiscale en 2003	Explication	Augmentation	Stabilité	Diminution	Total	En %
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%**
	En %	*42%*	*56%*	*3%*	*100%*	
Ne pouvait pas augmenter	Diminution taux com	-	27	-	27	20%
	Maintien taux com	-	1	-	1	1%
	Total	**-**	**28**	**-**	**28**	**21%**
	En %	*0%*	*100%*	*0%*	*100%*	
Ensemble	**Total**	**44**	**87**	**3**	**134**	**100%**
	En %	*33%*	*65%*	*2%*	*100%*	

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)*

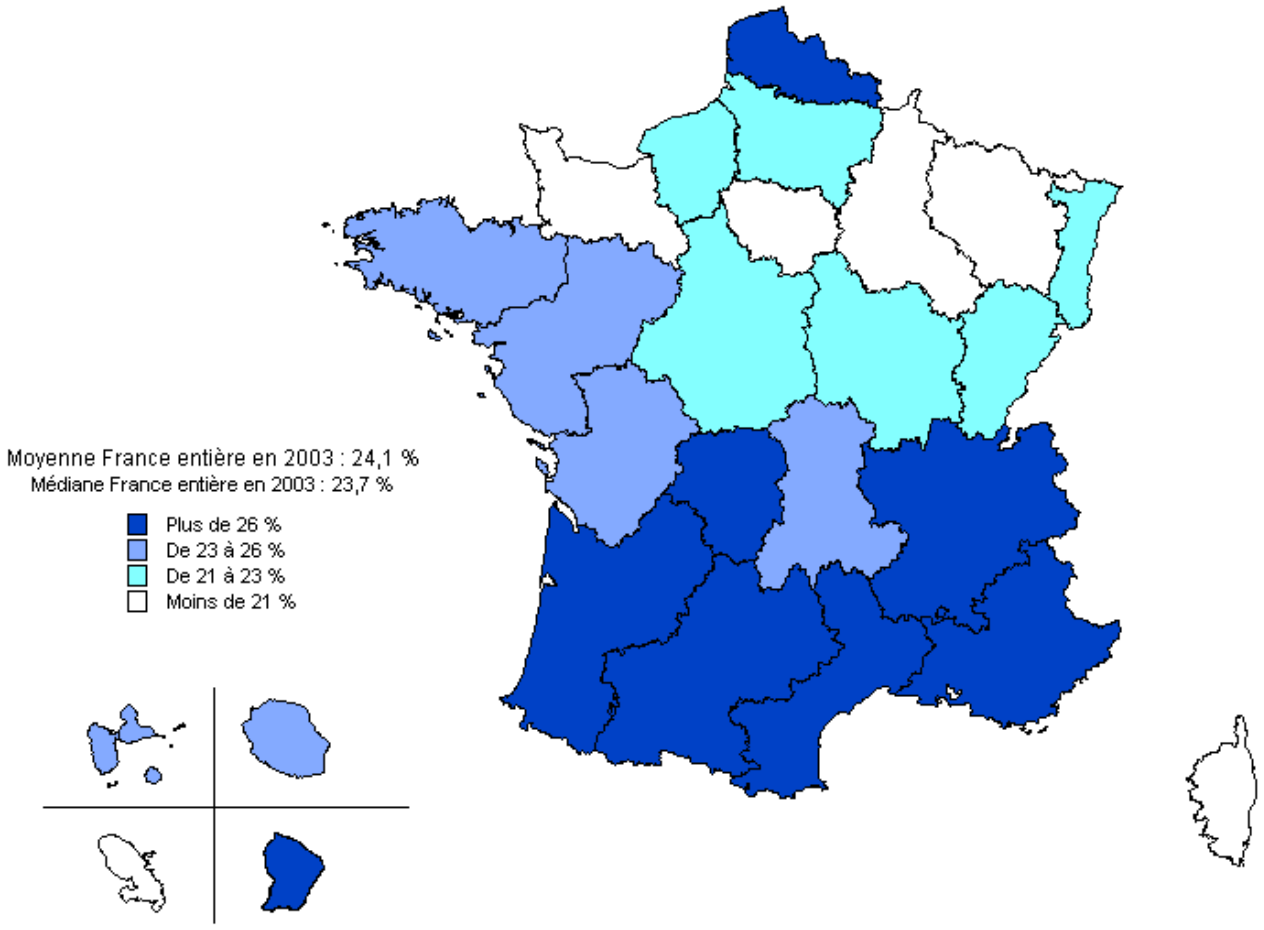
Source : DGCL

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.

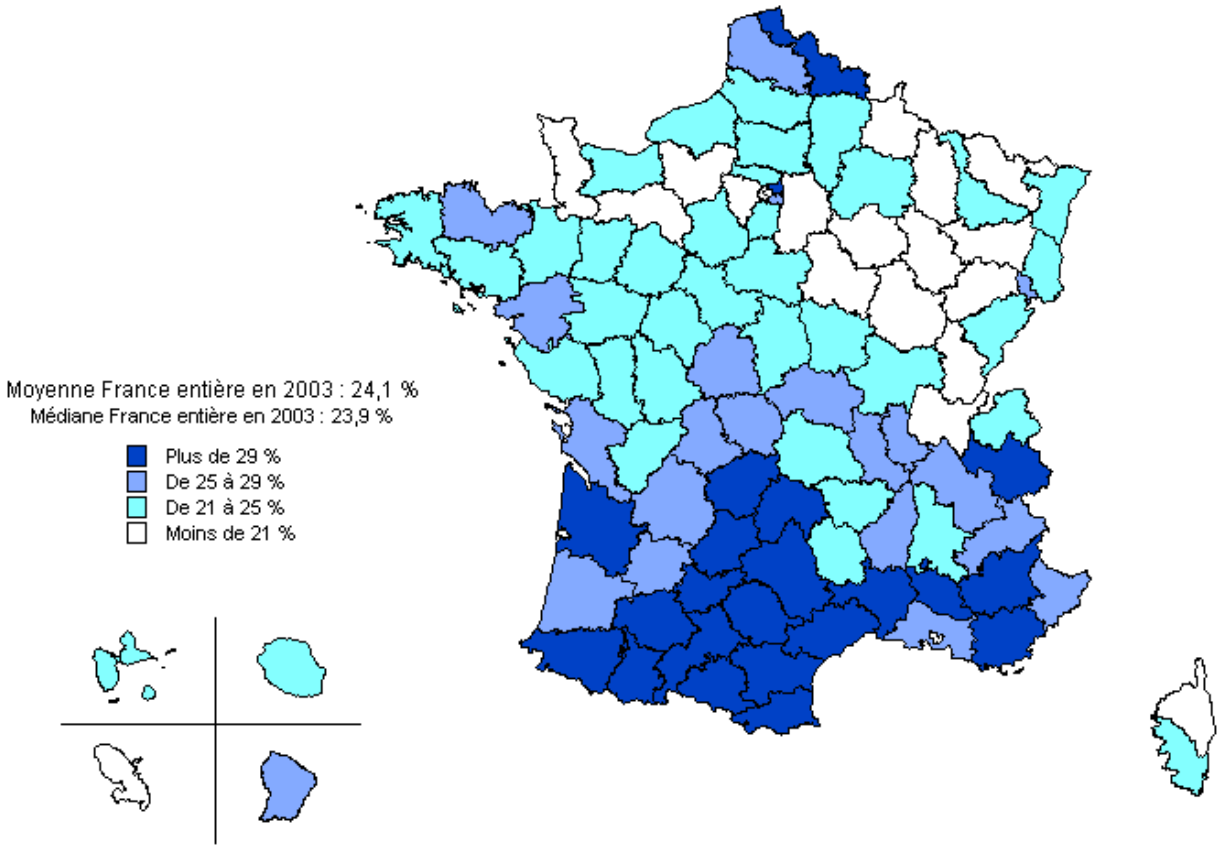
B. Evolution

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°3

TAUX DEPARTEMENTAUX 2003

Départements	Taux	Evolution
Corse du Sud	s.o.	-
Haute Corse	s.o.	-
Marne	3,72	-
Réunion	4,43	-
Yvelines	4,53	1,00%
Loiret	5,3	5,00%
Bouches du Rhône	5,49	-
Moselle	5,51	4,90%
Indre et Loire	5,6	-
Hauts de Seine	5,62	1,10%
Martinique	5,65	12,10%
Maine et Loire	5,7	-
Calvados	5,91	-
Vienne	6,05	8,00%
Seine et Marne	6,15	-
Côte d'Or	6,24	3,00%
Ain	6,3	-
Bas Rhin	6,31	6,00%
Eure	6,33	6,00%
Seine Maritime	6,38	-
Loir et Cher	6,39	8,00%
Val d'Oise	6,45	-
Manche	6,53	3,60%
Rhone	6,63	8,30%
Nord	6,88	10,40%
Cher	6,89	9,00%
Alpes Maritimes	6,9	-
Sarthe	6,95	4,00%
Finistère	6,96	5,80%
Orne	6,96	-
Ardennes	6,99	-
Aube	7	3,60%
Oise	7	-
Ille et Vilaine	7,02	14,80%
Essonne	7,03	-
Morbihan	7,05	3,00%
Saône et Loire	7,05	2,50%
Jura	7,06	2,90%
Haut Rhin	7,07	6,00%
Haute Savoie	7,08	3,00%
Meuse	7,19	6,00%
Eure et Loir	7,26	4,50%
Haute Marne	7,32	4,70%
France entière	**7,37**	**4,30%**
Métropole	**7,37**	**4,30%**
Deux Sèvres	7,38	7,10%
Yonne	7,38	5,70%
Mayenne	7,43	5,00%
Aisne	7,44	1,70%
Doubs	7,49	7,00%
Var	7,5	-
Meurthe et Moselle	7,56	3,50%
Vosges	7,56	2,70%
Somme	7,57	-

Départements	Taux	Evolution
Haute Vienne	7,58	13,00%
Loire Atlantique	7,61	2,80%
Puy de Dôme	7,62	8,70%
Vendée	7,77	6,00%
Pas de Calais	7,94	6,60%
Charente Maritime	8,07	8,00%
Hautes Alpes	8,2	9,50%
Pyrénées Atlantiques	8,32	13,80%
Haute Saône	8,42	-
Loire	8,46	4,50%
Lozère	8,53	5,00%
Val de Marne	8,53	-
Indre	8,57	4,80%
Côte d'Armor	8,73	5,00%
Landes	8,77	5,40%
Haute Loire	8,82	9,00%
Savoie	8,83	3,90%
Isère	8,85	8,00%
Gironde	8,93	5,20%
Drôme	9,08	3,60%
Charente	9,28	14,00%
Nièvre	9,29	-
Dordogne	9,3	10,00%
Guadeloupe	9,64	-
Ardèche	9,71	9,50%
Lot et Garonne	9,82	-
Vaucluse	9,99	-
Seine Saint Denis	10,19	4,70%
Alpes de Haute Provence	10,29	15,00%
Haute Garonne	10,37	4,00%
Allier	10,43	4,00%
Territoire de Belfort	10,5	1,90%
Gard	10,94	-
Creuse	11,16	16,90%
Corrèze	11,39	3,00%
Hérault	11,49	1,90%
Tarn et Garonne	11,64	4,50%
Lot	11,74	9,90%
Guyane	11,87	-
Pyrénées Orientales	12,06	7,40%
Cantal	12,08	8,50%
Aveyron	12,09	6,90%
Aude	12,82	11,70%
Ariège	12,85	4,00%
Hautes Pyrénées	13,11	6,90%
Tarn	13,3	13,20%
Gers	13,37	25,00%

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 locales[3].

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 finances[4]. 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 part[5].

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 réseau[6] 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 1er 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 CGI[8]. 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 circonscription[9] ;

[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 pécheurs 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 1er 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 assujetti 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 1er 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

(en Milliers d'euros)

	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984
Taxe pour frais de Chambre de Commerce et d'Industrie	112 704	128 060	156 550	186 683	217 800	250 886	291 538	346 699	394 522	401 103
% d'évolution		*13,6%*	*22,2%*	*19,2%*	*16,7%*	*15,2%*	*16,2%*	*18,9%*	*13,8%*	*1,7%*
Taxe pour frais de Chambre des Métiers	15 863	18 516	23 958	27 656	34 236	41 297	50 637	62 439	83 398	90 557
% d'évolution		*16,7%*	*29,4%*	*15,4%*	*23,8%*	*20,6%*	*22,6%*	*23,3%*	*33,6%*	*8,6%*
dont :										
- droit fixe et contributions additionnelles	*non*	13 354	16 495	18 976	23 642	*non*		43 793	62 177	67 594
% d'évolution			*23,5%*	*15,0%*	*24,6%*				*42,0%*	*8,7%*
- droit proportionnel	*déterminé*	5 162	7 463	8 680	10 594	*déterminé*		18 646	21 221	22 963
% d'évolution			*44,6%*	*16,3%*	*22,1%*				*13,8%*	*8,2%*
Taxe spéciale d'équipement										
- à la taxe professionnelle								5 409	6 186	6 732
% d'évolution									*14,4%*	*8,8%*
- à la taxe d'habitation								2 227	2 538	3 094
% d'évolution									*14,0%*	*21,9%*
- à la taxe foncière sur les propriétés bâties								1 773	2 063	2 540
% d'évolution									*16,4%*	*23,1%*
- à la taxe foncière sur les propriétés non bâties								273	291	346
% d'évolution									*6,6%*	*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	462 492	505 729	548 626	585 763	628 560	671 441	708 341	750 768	797 425	836 578
% d'évolution	*15,3%*	*9,3%*	*8,5%*	*6,8%*	*7,3%*	*6,8%*	*5,5%*	*6,0%*	*6,2%*	*4,9%*
Taxe pour frais de Chambre des Métiers	95 869	100 258	106 721	114 743	122 150	128 388	134 911	139 227	145 511	152 347
% d'évolution	5,9%	4,6%	6,4%	7,5%	6,5%	5,1%	5,1%	3,2%	4,5%	4,7%
dont										
- droit fixe et contributions additionnelles	71 613	74 796	79 724	85 894	91 420	96 236	101 345	104 591	109 172	114 513
% d'évolution	*5,9%*	*4,4%*	*6,6%*	*7,7%*	*6,4%*	*5,3%*	*5,3%*	*3,2%*	*4,4%*	*4,9%*
- droit proportionnel	24 256	25 462	26 997	28 849	30 730	32 152	33 566	34 636	36 339	37 834
% d'évolution	*5,6%*	*5,0%*	*6,0%*	*6,9%*	*6,5%*	*4,6%*	*4,4%*	*3,2%*	*4,9%*	*4,1%*
Taxe spéciale d'équipement										
- à la taxe professionnelle	6 486	6 555	6 641	6 460	5 941	6 014	6 215	7 036	8 154	8 203
% d'évolution	*-3,7%*	*1,1%*	*1,3%*	*-2,7%*	*-8,0%*	*1,2%*	*3,3%*	*13,2%*	*15,9%*	*0,6%*
- à la taxe d'habitation	3 029	3 084	3 158	3 169	3 355	3 356	3 362	3 691	3 662	3 657
% d'évolution	*-2,1%*	*1,8%*	*2,4%*	*0,3%*	*5,9%*	*0,0%*	*0,2%*	*9,8%*	*-0,8%*	*-0,1%*
- à la taxe foncière sur les propriétés bâties	2 950	3 005	3 095	3 201	3 472	3 423	3 439	3 683	4 302	4 336
% d'évolution	*16,1%*	*1,9%*	*3,0%*	*3,4%*	*8,5%*	*-1,4%*	*0,5%*	*7,1%*	*16,8%*	*0,8%*
- à la taxe foncière sur les propriétés non bâties	322	317	309	326	323	305	271	263	308	289
% d'évolution	*-6,9%*	*-1,6%*	*-2,5%*	*5,5%*	*-0,9%*	*-5,6%*	*-11,1%*	*-3,0%*	*17,1%*	*-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	898 165	912 973	925 640	930 868	932 674	935 333	947 200	1 020 223
% d'évolution	*4,1%*	*3,1%*	*1,6%*	*1,4%*	*0,6%*	*0,2%*	*0,3%*	*1,3%*	*7,7%*
Taxe pour frais de Chambre des Métiers	158 873	163 705	177 752	184 042	187 077	189 431	194 436	208 886	223 284
% d'évolution	4,3%	3,0%	8,6%	3,5%	1,6%	1,3%	2,6%	7,4%	6,9%
dont									
- droit fixe et contributions additionnelles	119 076	122 814	135 411	139 751	142 358	143 281	146 215	153 117	161 940
% d'évolution	*4,0%*	*3,1%*	*10,3%*	*3,2%*	*1,9%*	*0,6%*	*2,0%*	*4,7%*	*5,8%*
- droit proportionnel	39 797	40 891	42 341	44 291	44 719	46 150	48 221	55 769	61 344
% d'évolution	*5,2%*	*2,7%*	*3,5%*	*4,6%*	*1,0%*	*3,2%*	*4,5%*	*15,7%*	*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	10 249	10 255	11 017	9 775	12 697	13 195	17 604	21 603
% d'évolution	*1,0%*	*23,7%*	*0,1%*	*7,4%*	*-11,3%*	*29,9%*	*3,9%*	*33,4%*	*22,7%*
- à la taxe d'habitation	3 610	4 228	4 228	4 512	4 062	4 908	4 999	7 108	8 526
% d'évolution	*-1,3%*	*17,1%*	*0,0%*	*6,7%*	*-10,0%*	*20,8%*	*1,9%*	*42,2%*	*19,9%*
- 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
% d'évolution	*0,8%*	*17,9%*	*0,9%*	*8,0%*	*-12,1%*	*21,6%*	*6,0%*	*39,1%*	*27,5%*
- à la taxe foncière sur les propriétés non bâties	270	67	33	36	31	47	51	64	97
% d'évolution	*-6,6%*	*-75,2%*	*-50,7%*	*9,1%*	*-13,9%*	*51,6%*	*8,5%*	*25,5%*	*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	ARGENTEUIL-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				
	FB	FNB	TH	TP	Total
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				
	FB	FNB	TH	TP	Total
2003	1 853,01	7,37	970,75	3 164,32	7 998,45

année	BASSE SEINE				
	FB	FNB	TH	TP	Total
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	4 585,81
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				
	FB	FNB	TH	TP	Total
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				
	FB	FNB	TH	TP	Total
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				
	FB	FNB	TH	TP	Total
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				
	FB	FNB	TH	TP	Total
2001	205,88	1,14	111,36	216,23	534,60
2002	623,48	3,01	342,91	561,07	1 530,47
2003	616,31	2,91	348,97	561,99	1 530,18

année	ILE DE France				
	FB	FNB	TH	TP	Total
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				
	FB	FNB	TH	TP	Total
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				
	FB	FNB	TH	TP	Total
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				
	FB	FNB	TH	TP	Total
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

Fiche n°8

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)".

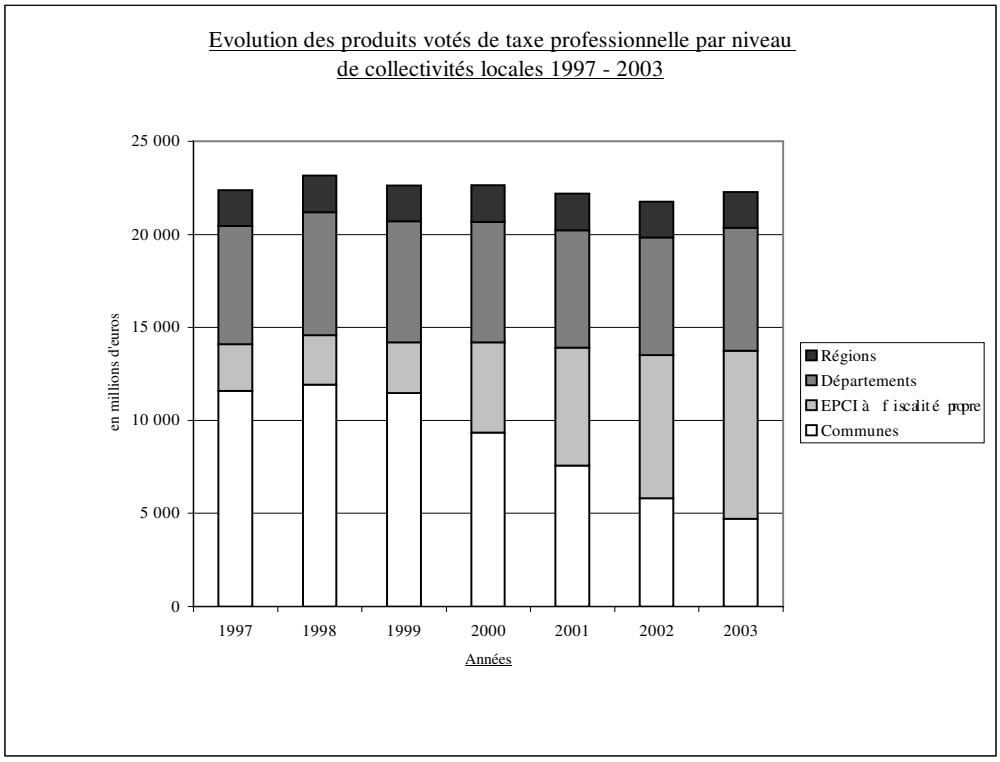
L'augmentation des bases de TPU (+677% entre 1997 et 2002) et de TPZ (+54%), aux dépens des bases communales et dans un contexte de diminution des bases (-7 % sur la période, pour l'ensemble des bases communales et intercommunales) atteste du développement de l'intercommunalité.

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**	
Catégories de collectivités	**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

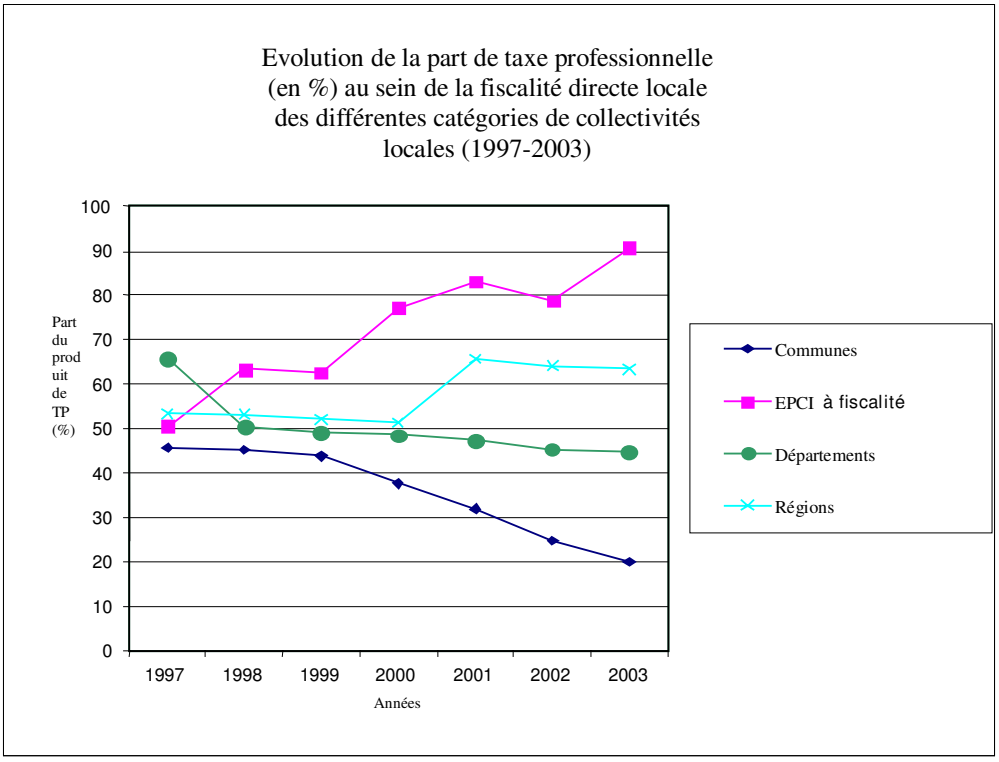
Ce tableau permet en outre de constater que l'augmentation du produit de taxe professionnelle par les groupements n'est pas liée à la hausse du taux de taxe professionnelle qui est restée sur la période très modérée (3%). L'augmentation du produit perçu par les départements entre 2002 et 2003 est en 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



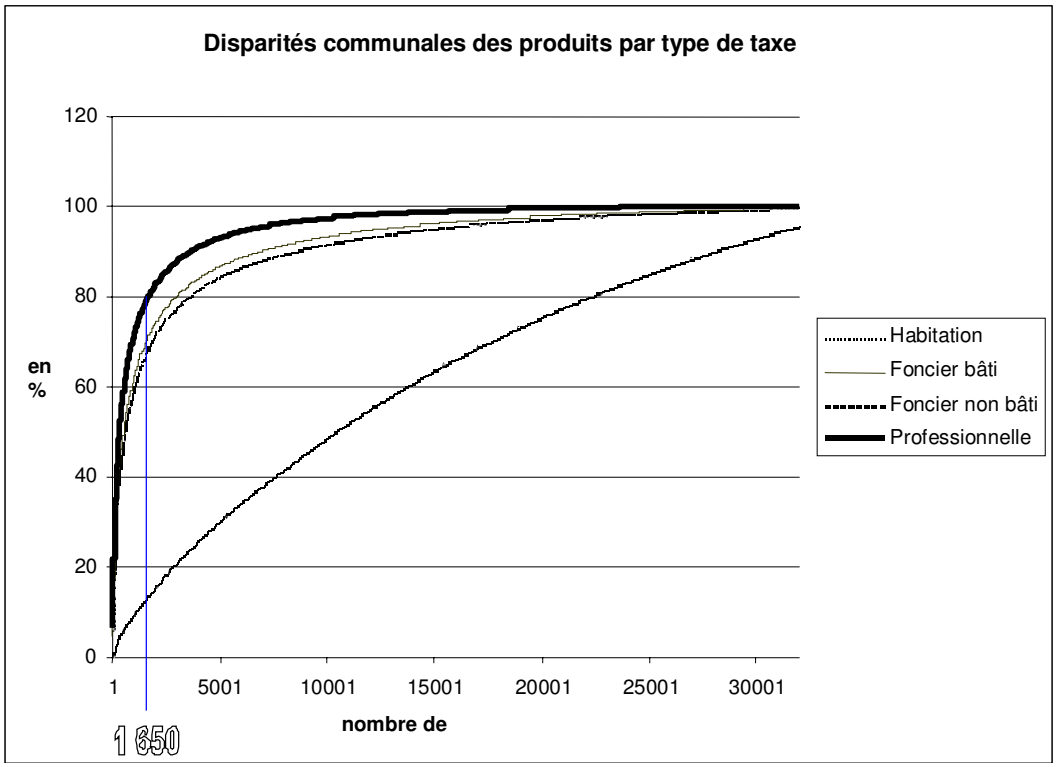
L'évolution de ce poids depuis 1997 fait apparaître que désormais les régions, mais surtout les EPCI, dépendent majoritairement pour les premières et quasi-exclusivement pour les secondes de la TP. Ainsi, la TP représentait, en 1997, 50,7 % des ressources des EPCI. Elle en représente, en 2003, 90,8 %. 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.



Source : DGCL / DGI

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 locales[1].

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.

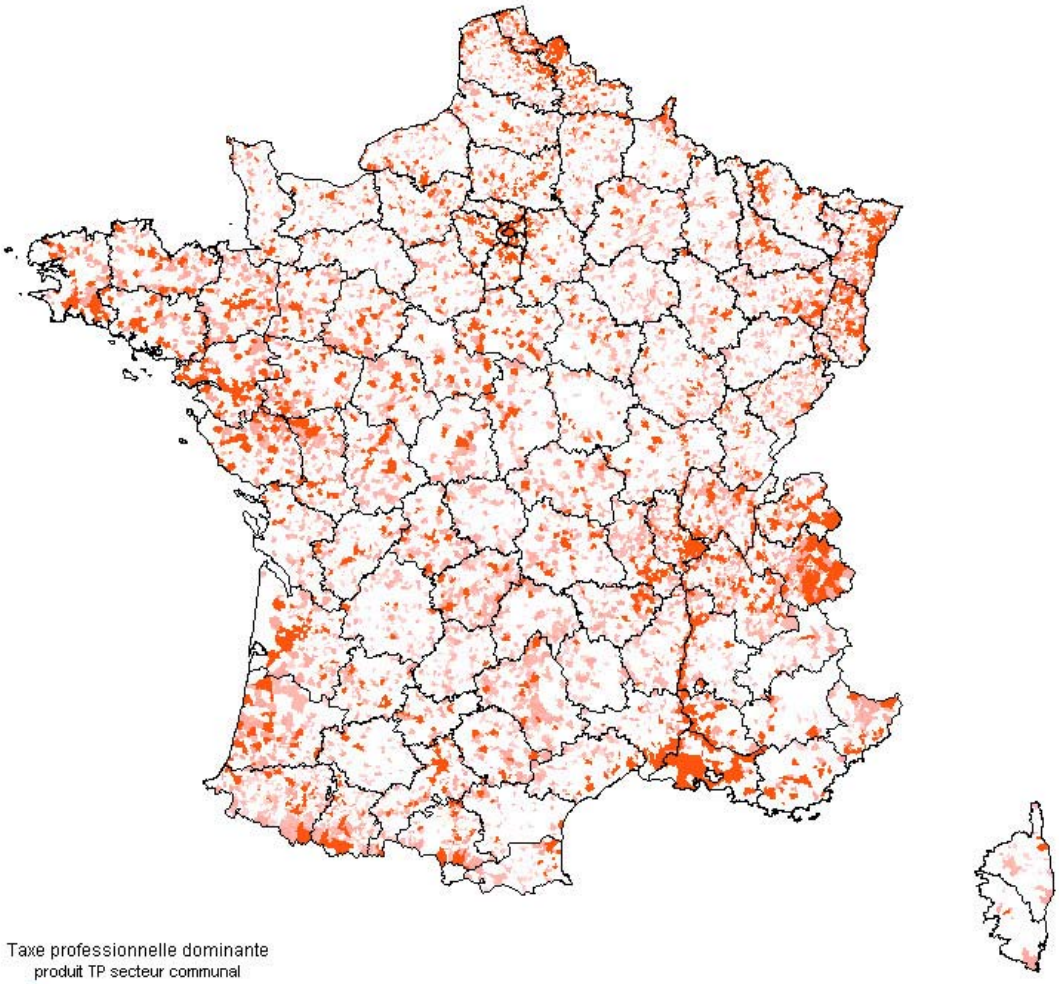
Par ailleurs, le tableau ci-après met en évidence qu'au sein des 9 312 communes dont la taxe professionnelle représente la première ressource de fiscalité directe locale, 80 % appartiennent à un EPCI, 37 % à un EPCI à TPU et 43 % à un EPCI 4 taxes.

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 %
Communes isolées	**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



Taxe professionnelle dominante
produit TP secteur communal

- plus de 69 460 euros
- de 13 326 à 69 460 euros
- de 2 507 à 13 326 euros
- moins de 2 507 euros

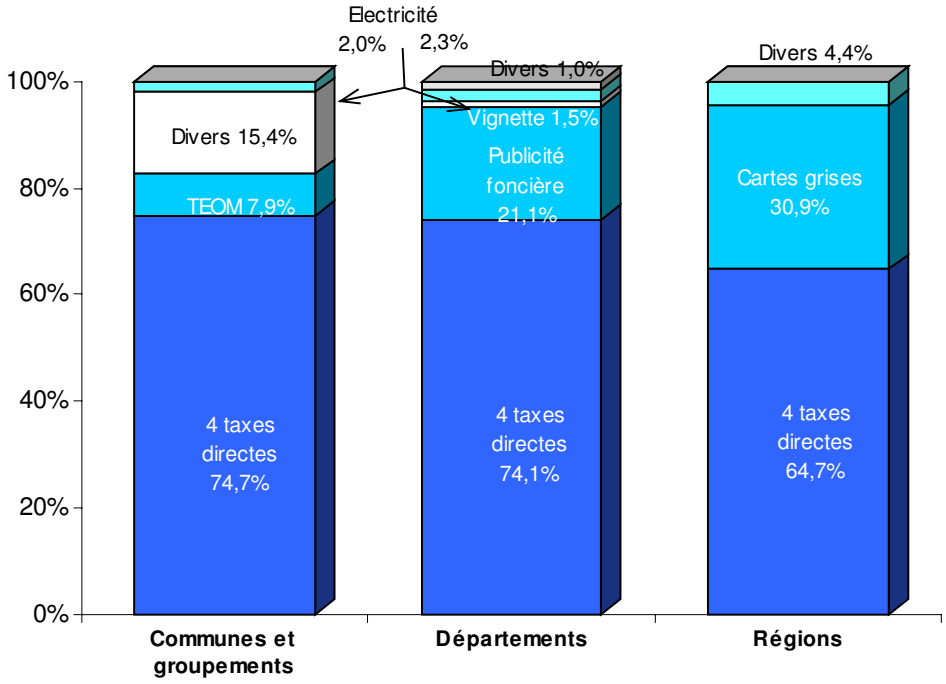
Fond de cartes © Claritas
Source : DGCL à partir de données fiscales provenant de la DGI

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, 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.

Fiche n°9

La taxe professionnelle et l'intercommunalité

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
dont TPZ	*577*	*23*
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 »

L**a 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

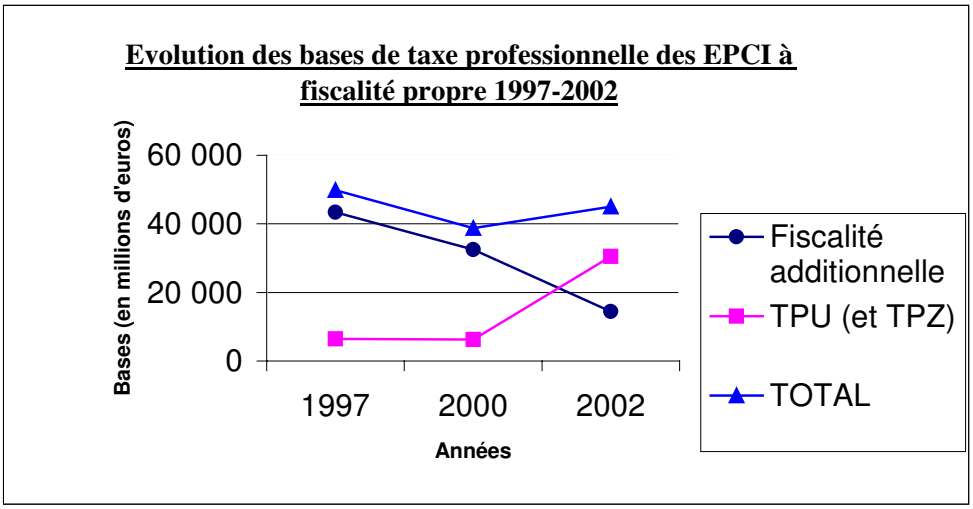
Le tableau et les graphiques présentés ci-dessous retracent l'évolution de 1997 à 2002 de la moyenne des produits, des bases et des taux de taxe professionnelle des EPCI à fiscalité propre distingués selon leur régime fiscal.

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.

Fiche n° 10

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€)**
Dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP) : - Réduction de la fraction imposable des salaires - Plafonnement des taux - Abattement général de 16 %	 280 55 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 1er octobre d'une année pour être applicables l'année suivante[3]. 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 1er 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 1er 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 1er 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 1er 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 1er 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 1er janvier 2002 et le 1er 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 1er 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 1er 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 1er 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 1er 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 1er 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 1er 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 1er 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 bénéfices 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 1er 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 1er janvier 2004 ou créées entre cette date et le 31 décembre 2013.

Lorsque l'entreprise a été créée antérieurement au 1er janvier 2004, elle doit l'avoir été depuis moins de huit ans au 1er 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'écrêtement 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'écrêtement 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'écrêtement. En revanche, elles doivent verser aux fonds une garantie sous forme de prélèvement sur leurs ressources dès lors qu'un écrêtement était pratiqué sur leur territoire l'année précédant celle de leur constitution.

Le montant de base de ce prélèvement est égal au dernier écrêtement 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 1er 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 1er 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 1er 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 1er 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 1ère 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.

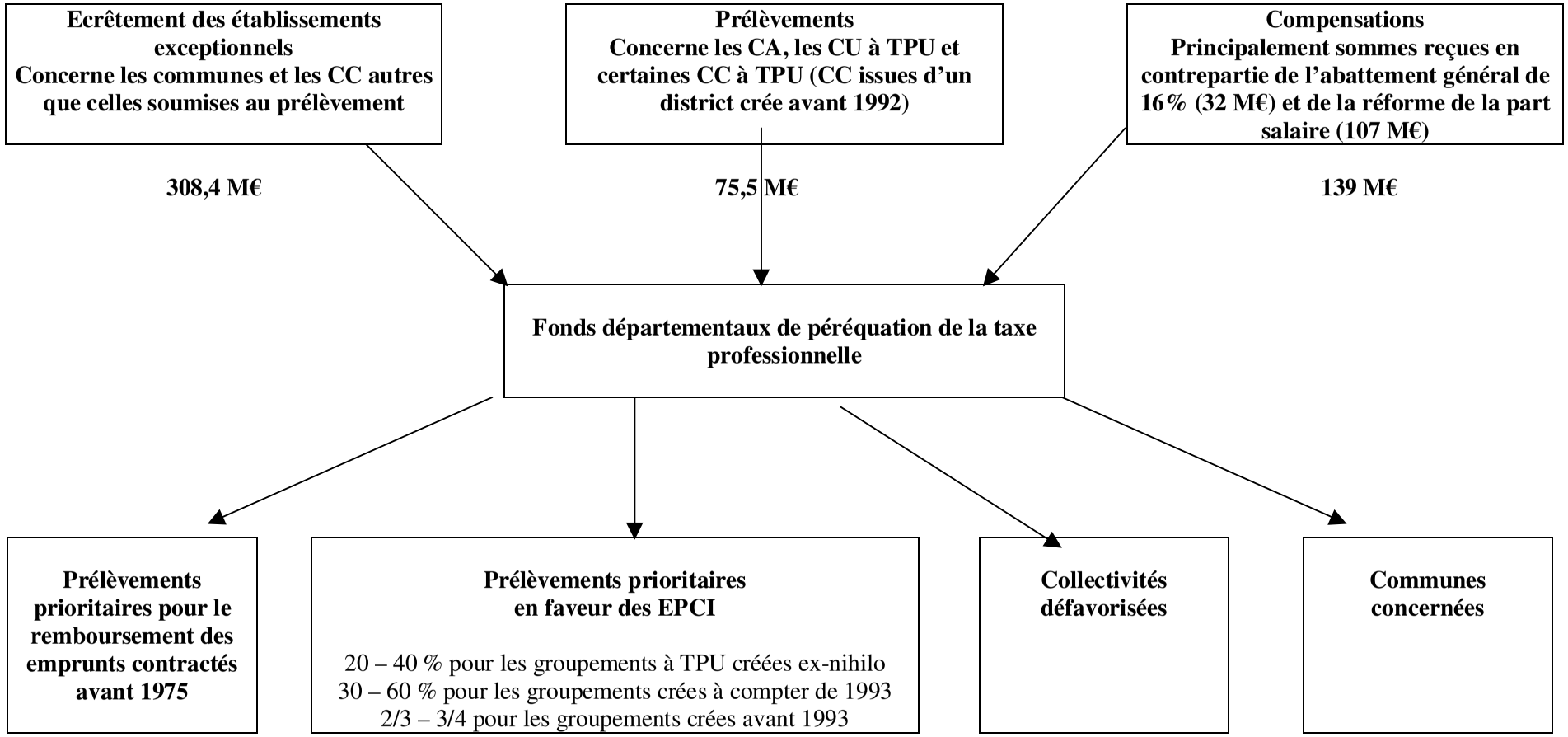
Pour être éligibles, les groupements de communes doivent subir une diminution de taxe professionnelle supérieure à 5% du produit de la taxe professionnelle ou de la redevance des mines perçue l'année précédente.

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 assujetti à un régime identique. Depuis 2003, France Télécom est assujetti aux impôts directs locaux dans les conditions de droit commun.

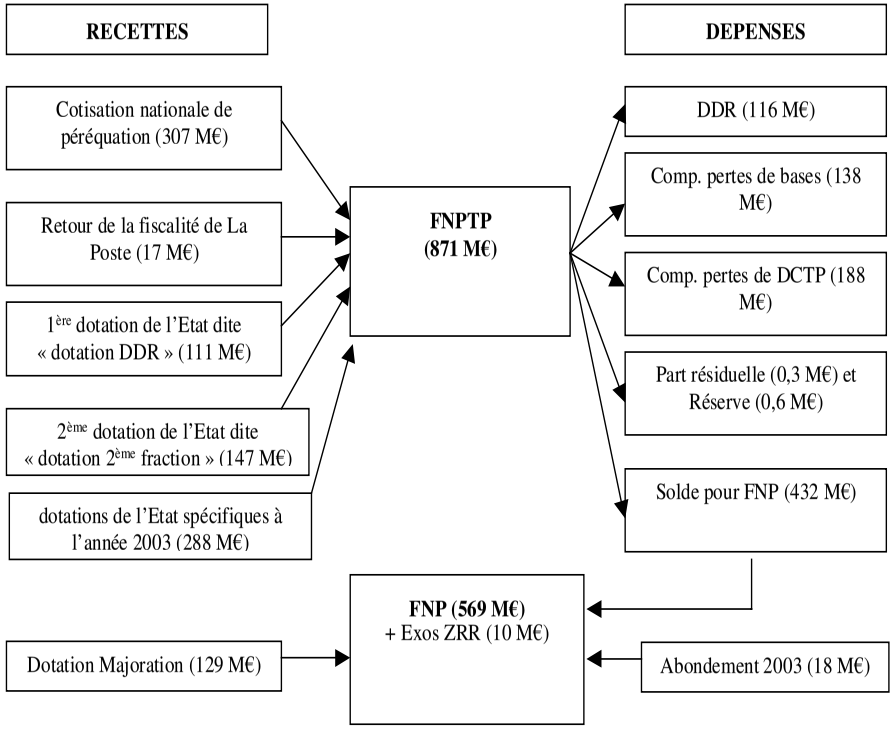
En 2003, le retour de fiscalité de la Poste s'est élevé à 17M€. En 2002, celui de France Télécom s'était élevé à 271M€.

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.

FNPTP et FNP actuels (2003)



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)

Fiche n° 12

Les règles de liaison des taux

(articles 1636 B sexies et suivants du code général des impôts)

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, la 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**.

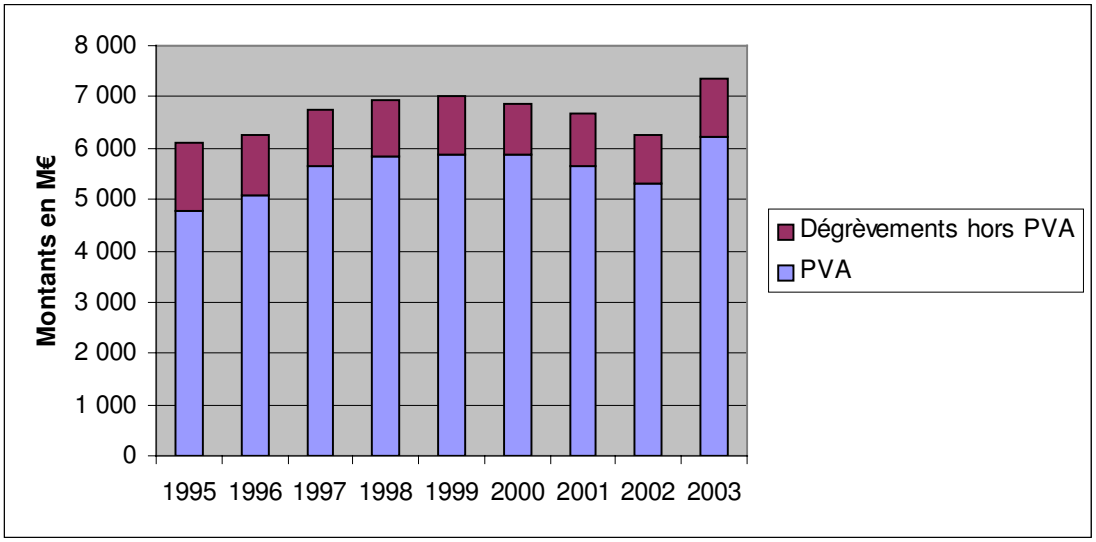
A. Les dégrèvements : près de 7 Md€ dont plus de 80% de plafonnements à la valeur ajoutée

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.

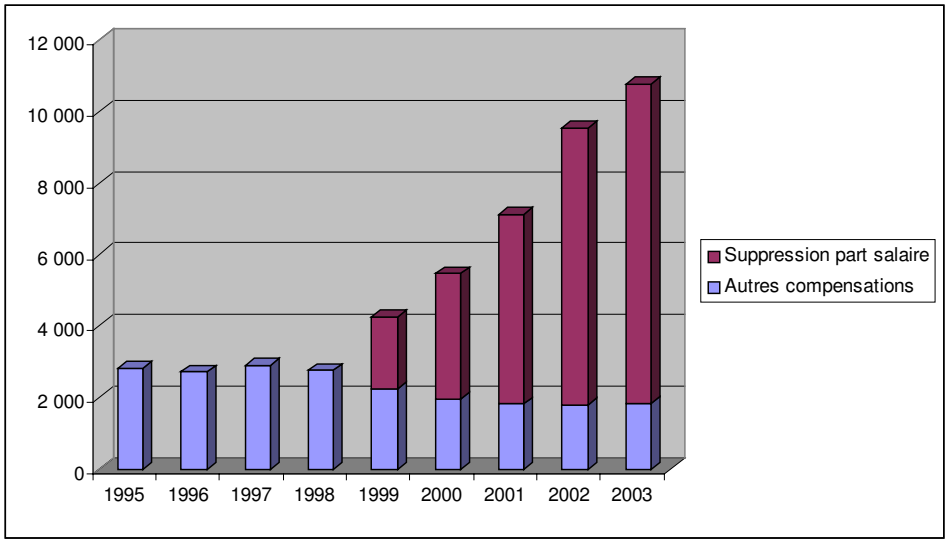


Le dégrèvement relatif au plafonnement à la valeur ajoutée représente environ 85% du total sur la période considérée, le solde étant constitué des dégrèvements obtenus à l'issue d'une procédure contentieuse, des dégrèvements d'office, législatifs, des restitutions de trop-perçus et des remises gracieuses.

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 fiscale[2], permettent d'estimer que sur les 22,5 Md€ de TP nette acquittée par les entreprises une année[3] :

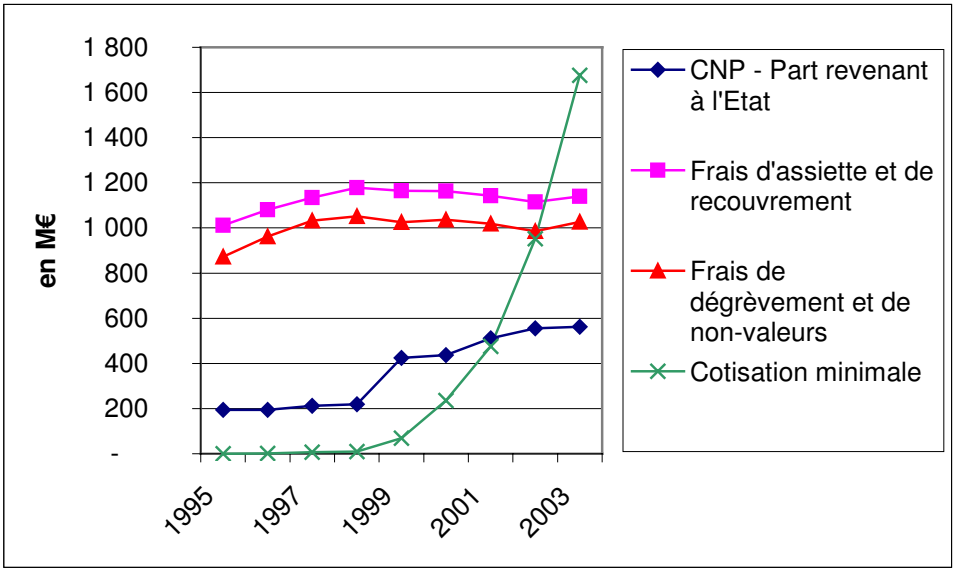
- 3 Md€ le sont par des entreprises BIC ou BNC ; l'impact de la déductibilité de la TP sur les résultats et donc les revenus imposés la même année est de l'ordre de 600 M€ ;

- 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%

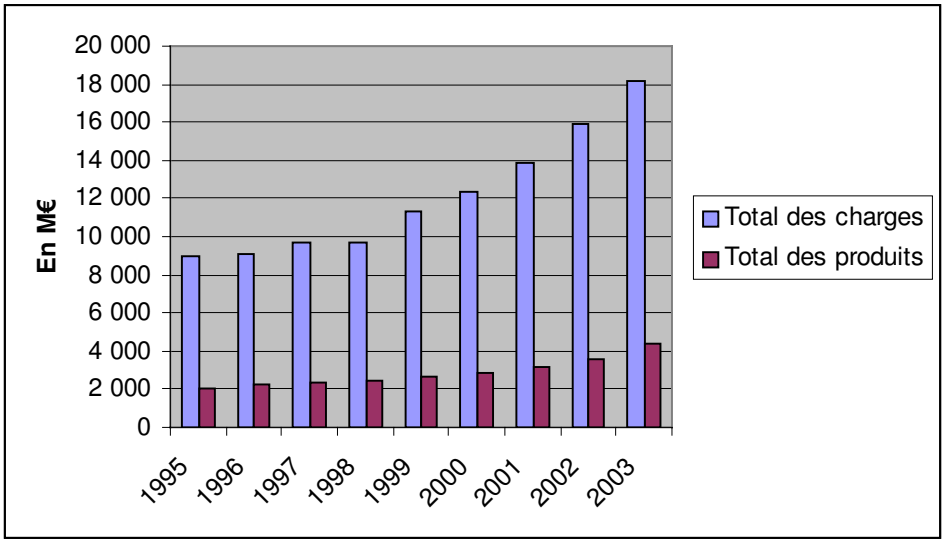
Cette augmentation a eu pour but de **limiter les effets budgétaires de la suppression de la part salariale pour l'Etat** (cf. **pièce jointe n°6**).

B. Un effet de volume qui a conduit à doubler le coût net de la taxe professionnelle pour l'Etat

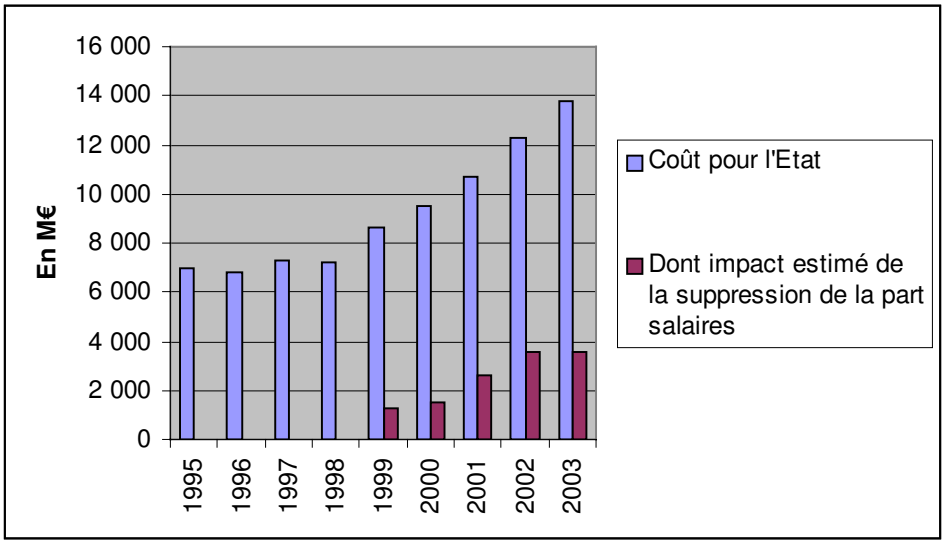
Au total, le coût budgétaire de la taxe professionnelle pour l'Etat a doublé entre 1995 et 2003.

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 correpondantes.



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].

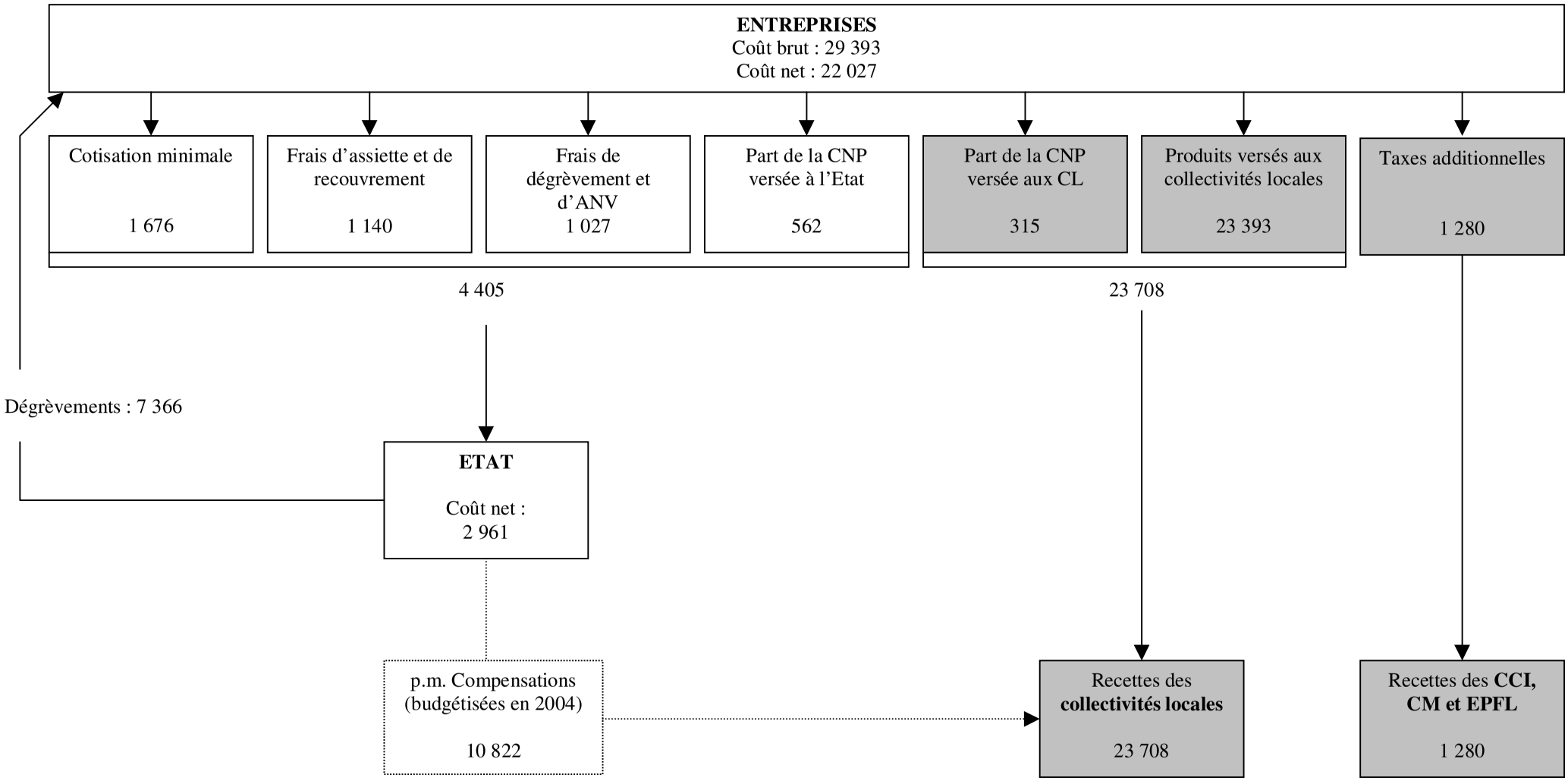


La taxe professionnelle est aujourd'hui, parmi les quatre impôts directs locaux, celle qui coûte le plus cher à l'Etat, comme en témoigne la **pièce jointe n°7**. La part prise en charge par l'Etat est passée de 25,2% en 1994 à 38,5% en 2003. Seule la taxe d'habitation s'en rapproche, avec un taux de 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€)



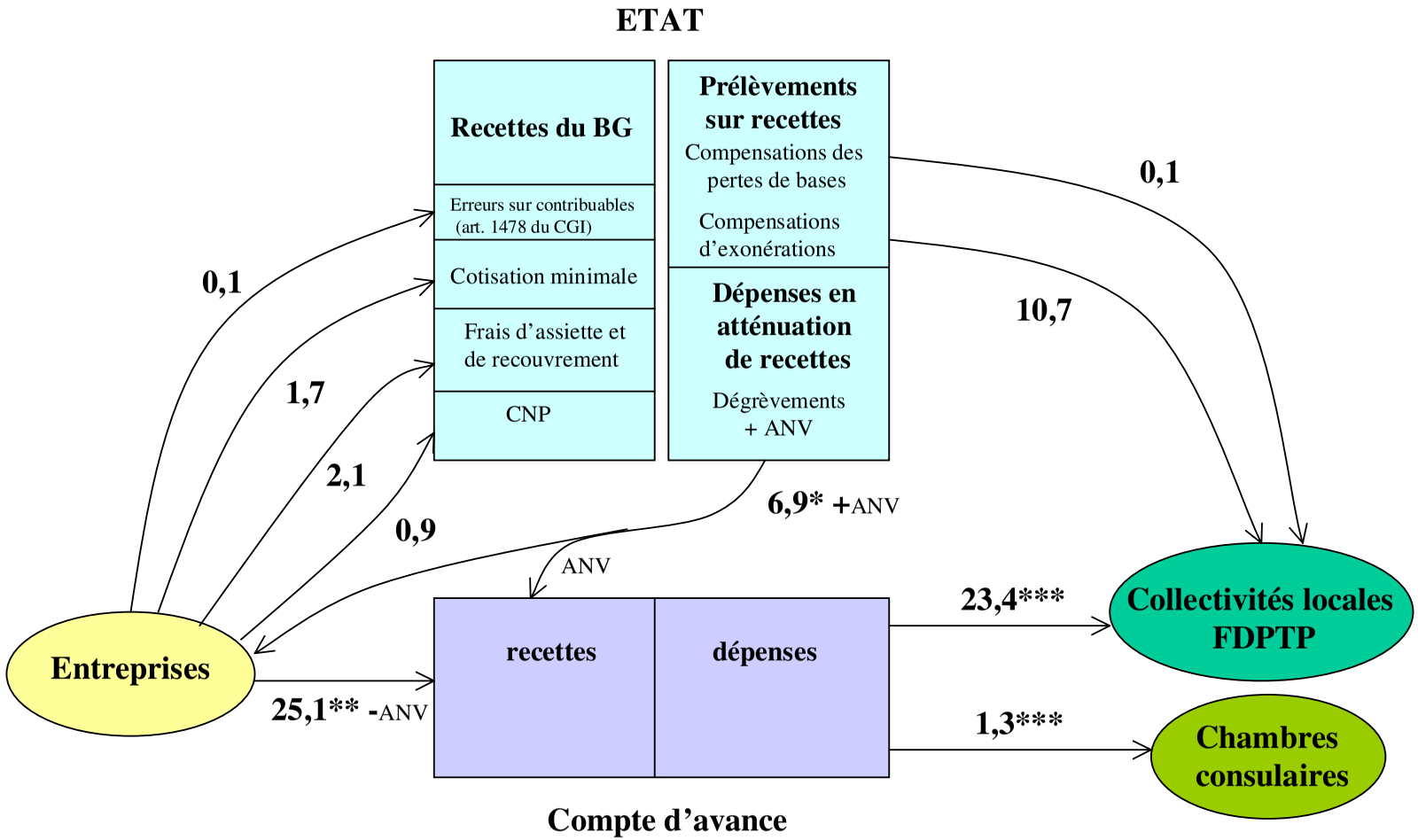
Données relatives à la taxe professionnelle - 1995 à 2003

(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	PSR* 0005 : dotation indexée (sauf Pantin) comme les RFN mais variable d'ajustement du contrat
réduction de la part imposable des salaires	280	
abatement de 16% des bases	1 085	
contentieux Pantin	*44*	* prélèvement sur recettes de l'Etat

D.C.T.P. REI	**64**	PSR 0005 : fonction des bases exonérées et des taux votés
Réduction pour création d'entreprise	64	
contentieux Pantin	*46*	

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	art.52 de la loi n°95-115
exos ZRU créations+extensions	33	art. 4 de la loi n°96-987
exos ZFU créations+extensions	49	art. 4 de la loi n°96-988
exos artisanat en ZRR	1	art.52 de la loi n°95-115
exos ZF Corse	12	
allègement Corse : suppression part région, -25% part communale	50	art.2 de la loi n°94-1131
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**

Pièce jointe n°4

Source : direction du Budget

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
dont FNPTP jusqu'en 2003	*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

Pièce jointe n°5

Source : direction du Budget

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 TP[1] 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	Produit des rôles [1]	21 642	8 777	12 154	1 173	13 327	43 746
2	Frais d'assiette et de recouvrement	962	387	535	52	587	1 936
3	Frais de dégrèvement et de non valeur	809	90	446	42	488	1 387
4	Dégrèvements (hors ANV) [2]	5 283	1 256	213	50	263	6 802
5	Compensations versées par l'Etat	2 783	938	327	194	521	4 242
6	Cotisation nationale de péréquation (part Etat)	181	-	-	-	-	181
7	Cotisation minimale	-	-	-	-	-	
	Coût pour l'Etat (4+5-2-3-6)	6 114	1 717	- 441	150	- 291	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	Produit des rôles [1]	25 018	11 445	18 387	1 135	19 522	55 985
2	Frais d'assiette et de recouvrement	1 115	505	812	49	861	2 481
3	Frais de dégrèvement et de non valeur	986	148	748	43	791	1 925
4	Dégrèvements (hors ANV) [2]	6 272	2 553	371	36	408	9 232
5	Compensations versées par l'Etat	9 635	2 090	325	331	656	12 381
6	Cotisation nationale de péréquation (part Etat)	556	-	-	-	-	556
7	Cotisation minimale	952	-	-	-	-	952
	Coût pour l'Etat (4+5-2-3-6-7)	12 298	3 990	- 864	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.

Source : DGI/M2

Fiche n°14
Comparaisons internationales

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 genre[1].

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 bénéfices (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 Grèce[2] 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[3]. 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.

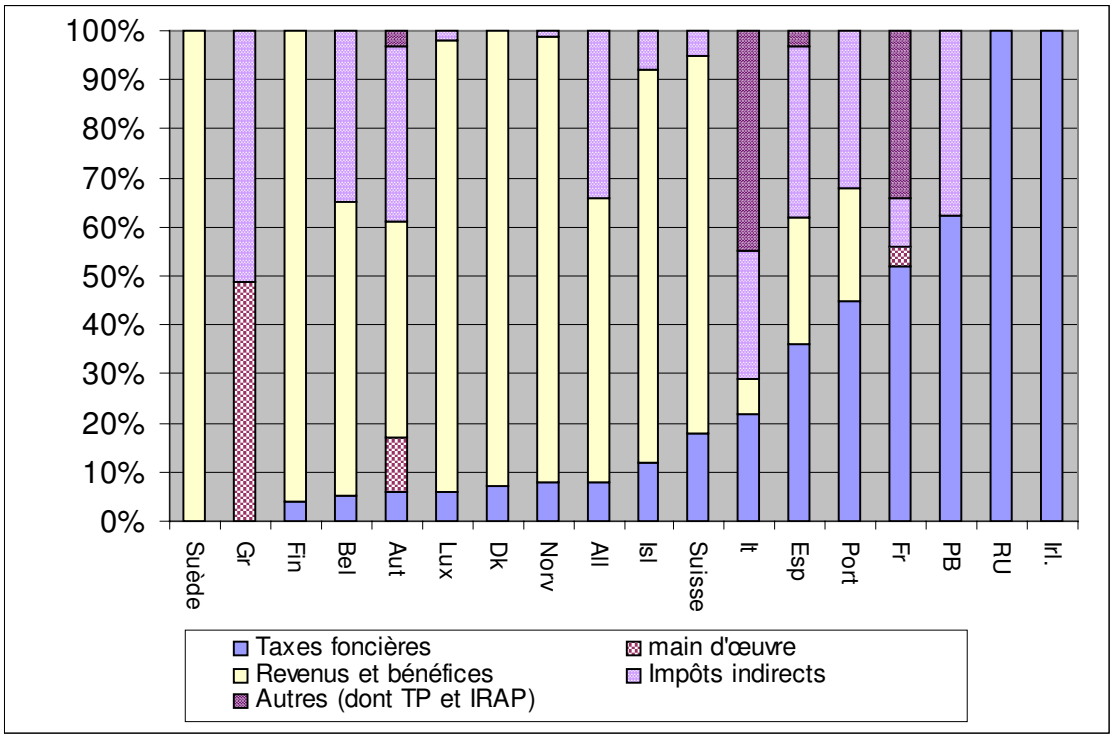
agricole. En revanche, les exonérations territoriales, mises en œuvre dans le cadre de politiques d'aménagement du territoire, semblent davantage spécifiques à la France.

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 **poids 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-dessous[4].

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 : OCDE[5])



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

[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.

Californie en 1978) et en Grande-Bretagne. Dans ce pays, le souci de protéger les entreprises, dont le 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 territoire[6]. 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 respecté[8]. 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 locales[9], 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

[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*.

localement, ce qui en fait **une assiette sous-optimale du point de vue de la théorie de l'équivalence**[10] ;

- 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 Hanovre[11] ;

- 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 entreprises[12].

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 bénéficies, 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

[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, 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] Voire 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).

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*.

Envisagé en France[13] 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 net[14], 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 intermédiaires[15]. 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 majoré[16], 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 production[17] ;

- **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 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 a abouti, à produit égal, à une taxation des bénéfices 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 :

---

[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%.

- il lui est reproché de **préjudicier à l'emploi**, la masse salariale entrant dans l'assiette d'imposition ;

- les régions disposaient, jusqu'au 1er 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 tard[19], 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 électrique[20].

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

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 territoriales[22] (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 TVA[23], 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 *Lander*.

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 1er 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.

---

d'imposition. Cependant, contrairement à la taxe professionnelle française, cette imposition ne grève pas les investissements.

[22] Sur cette notion, cf. *infra*, p. 9.

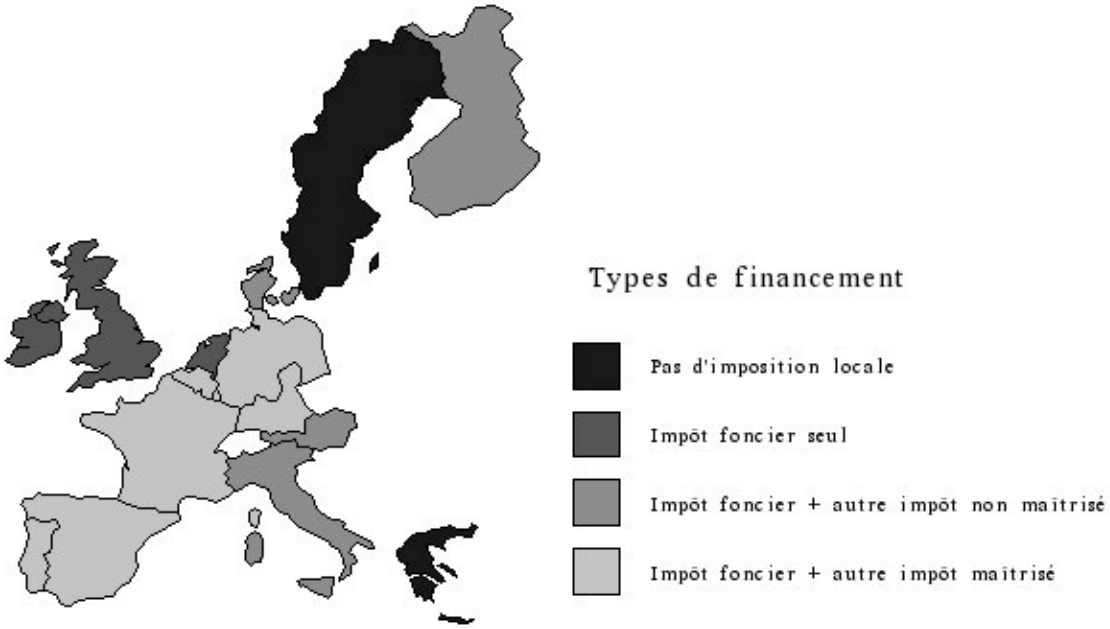
[23] Acquittée par les entreprises, la TVA pèse toutefois en principe sur les consommateurs, et accessoirement sur les entreprises (rémanences).

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 internationales[24], 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'impôt[25].

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 européenne[26] (UE 15)



Le **premier ensemble** est constitué de la Grèce[27] 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 *Lander* 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, Suisse, 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 totales[28].

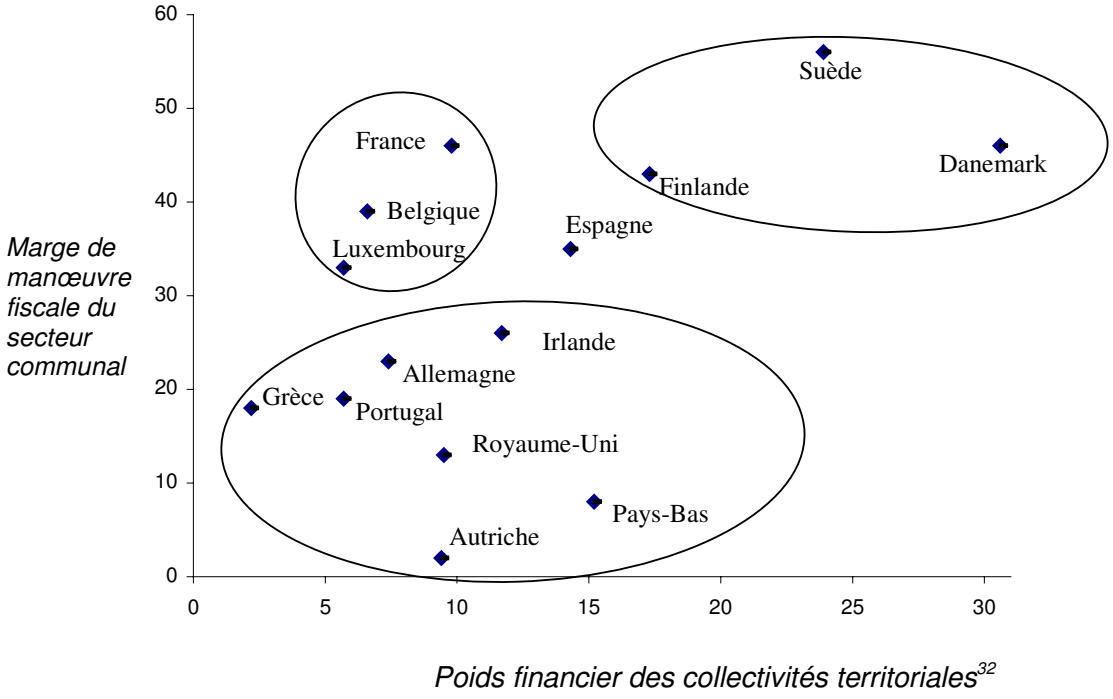
En première approche, il serait logique, d'une part, que l'existence d'un prélèvement sur les entreprises opéré au profit des collectivités locales soit l'apanage des pays dans lesquels le poids financier de ces collectivités est important, et d'autre part, que les collectivités qui peuvent déterminer 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-Bas[29]. 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 pays[30] ;

- 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 ressources[33].

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 foncières[34], 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 européenne[35].

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 exceptée[36].

***

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), inexistants 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 écueils[37]. 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 conclusions[38] :

- 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 fiscale[39] 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 ;

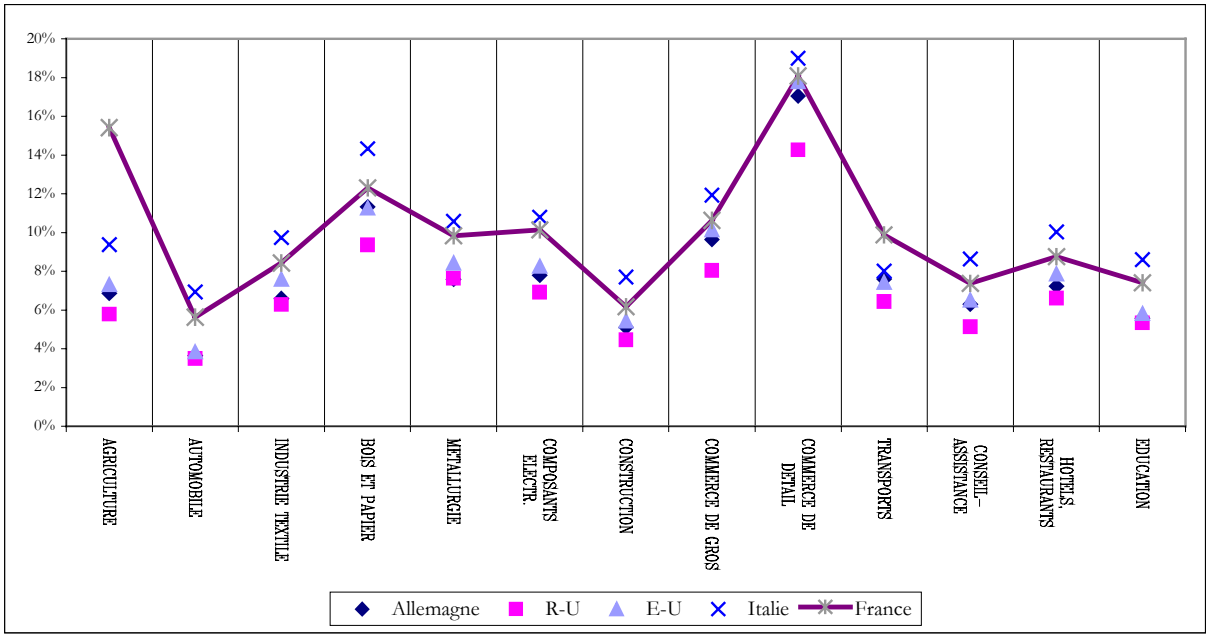
- s'agissant des **entreprises déficitaires**, la charge fiscale globale supportée par les entreprises françaises est inférieure de 25% à celle grevant leur homologues italiennes, mais sans commune mesure avec les niveaux observés dans les trois autres pays étudiés, qui sont trois à cinq fois inférieurs.

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

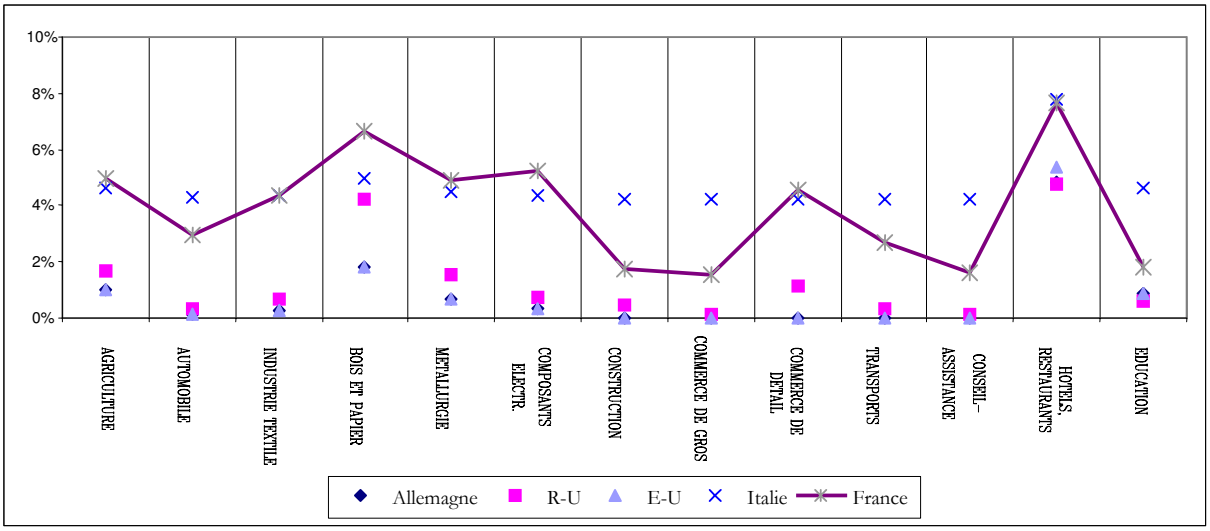
La décomposition des résultats qui précèdent par secteur d'activité montre que **la charge fiscale globale qui pèse sur les différents secteurs d'activité varie assez fortement** – de plusieurs points de valeur ajoutée entre secteurs – mais de manière relativement **homogène** dans les cinq pays étudiés. 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	Gewersbesteuer, 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	1) moteurs 2) surface occupée par l'entreprise	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						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 dan 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 bénéfices, 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 Lander 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 économique[1] ».

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 Lander, **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 Lander.

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 2003**[2], 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 les 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 intermédiaires[4], 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 majoré[5], 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 1er 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 autre[6] ;
- 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 foncier[8].

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** ***Données année 2000***
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 1e 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 Bretagne[9], 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 1973[10]. 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.

---

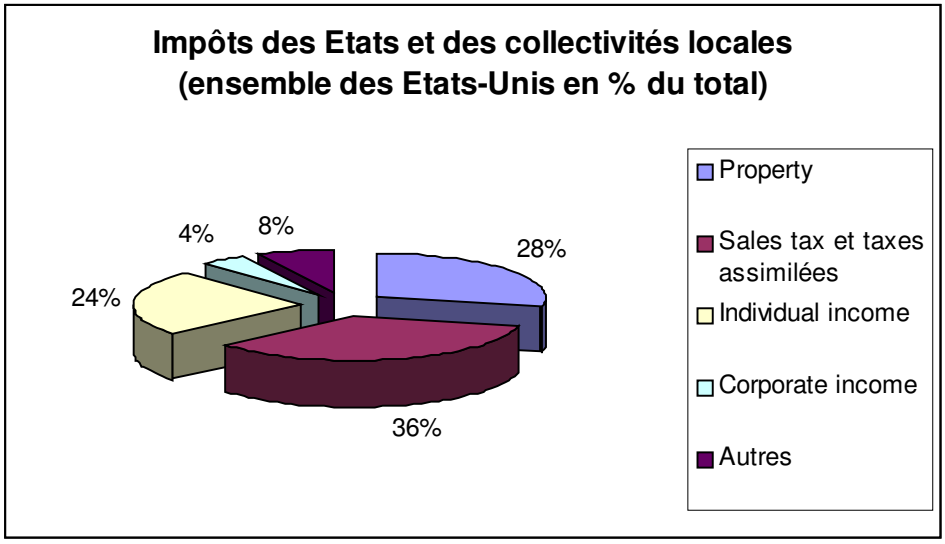
[9] Les régimes d'imposition applicables en Angleterre, au Pays de Galles, en Irlande du Nord et en Ecosse sont similaires, malgré quelques différences, notamment en ce qui concerne les exonérations.
[10] Les révisions précédentes dataient de 1956 et 1963.

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 Etat-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 bénéfices, 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 C*orporate 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'industrie[1]. 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 retenaient 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 allégements 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	Communes	23
Autriche	9,4	40	10	44	6	Communes	2
Belgique	6,6	45	42	4	9	Communes Provinces	39 50
Danemark	30,6	50	18	30	2	Communes Comtés	46 63
Espagne	14,3	27	55	10	8	Communes Communautés autonomes	35 16
Finlande	17,3	47	17	33	3	Communes	43
France	**9,8**	**57**	**23**	**12**	**8**	**Communes** **Départements** **Régions**	46 61 48
Grèce	2,2	30	42	26	2	Communes	18
Irlande	11,7	26	46	25	3	Comtés et cités	26
Italie	13,5	24	61	9	6		nd
Luxembourg	5,7	32	35	28	5	Communes	33
Pays- Bas	15,2	7	57	28	8	Communes Provinces	8 19
Portugal	5,7	32	45	16	7	Communes	19
Royaume - Uni	9,5	13	64	22	1	Toutes	13
Suède	23,9	57	13	27	3	Communes Comtés	56 66

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 Nbre de "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 gestion[1] 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 €		
Année	**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 usagers[2]. 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		
Année	**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 %)	1er janvier 1997	1er 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 financières[4] 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 entreprises[5] (DGE) au 1er janvier 2002. Avec la création et la généralisation en cours des IFU[6], 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 1er 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 la direction générale des impôts (DGI) ; il reste de la compétence de la direction générale de la Comptabilité publique (DGCP).

Un regroupement du recouvrement de tous les impôts professionnels à la DGI permettrait, outre l'aboutissement de la démarche d'interlocuteur fiscal unique, de simplifier les circuits de gestion du dégrèvement pour plafonnement en fonction de la valeur ajoutée. La centralisation du paiement de l'impôt au siège de l'entreprise répondrait également à cet objectif de simplification en gestion.

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 réalisées[8]. La relance des défaillants déclaratifs commence dès la fin de la saisie des déclarations 1003[9].

- la mise à jour des données concernant les établissements dominants[10] 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'assiette[11].

---

[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.

- 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.

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 comptable[12], 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'imposition[13], 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 réglées[14].

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 télérèglement 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
Paiements hors mensualisation à la DGCP (*)	55,80
Paiements 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 récapitulant les 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 enliassement 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
Taux brut	97,55	97,66	97,58	95,75	**96,85**
Taux net	99,19	99,39	99,33	99,15	99,06

Ex 02 31/12/2003 avec TP DGE
96,68

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 redevables[16], 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'ordre[17].

[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 ISTP 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 3ème 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 3ème année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due.

2. Une forte diminution des contentieux depuis 1997

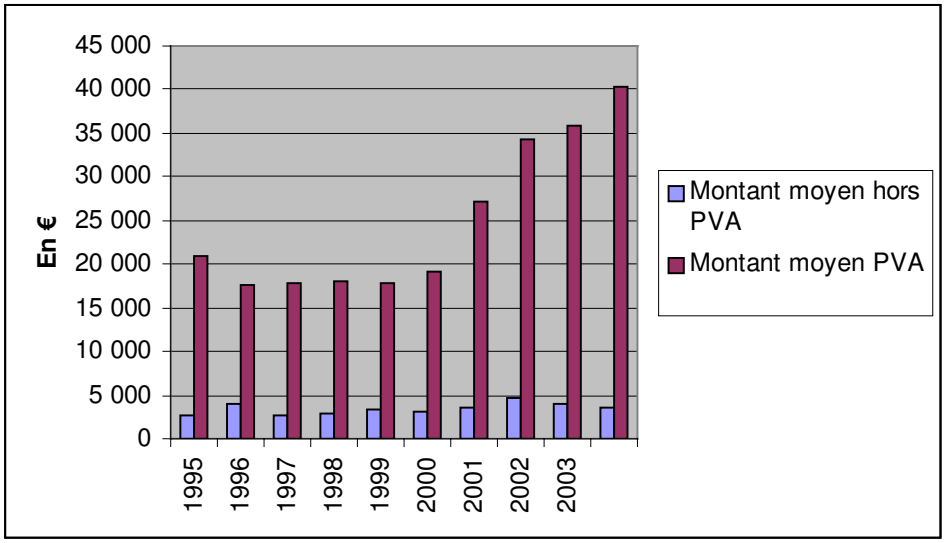
Le nombre de contentieux liés à la taxe professionnelle a diminué de 25% entre 1995 et 2003 : les affaires liées au plafonnement relatif à la valeur ajoutée (PVA), notamment, ont diminué dès 1999. Ils décroissent de 45% sur la période. Il en résulte une déformation de la composition des contentieux de 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 CDA[18]. 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
• 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	• 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 1er 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 profit[19]. Ces informations transiteront désormais par le PFDL de la trésorerie générale[20].

[18] Les CDA disparaîtront en tant que structure autonome au 1er 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-1[21].

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'imposition[22]. 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 1er 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'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.

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	Eléments 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 1er 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	1er 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 recouvrés par la DGE et un BRAV pour les articles recouvrés 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 générales[23].

Lors de la prise en charge[24], 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 recouvrés 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 :

- 1ère série mise en recouvrement en avril avec une date limite de paiement (DLP) en juin ;

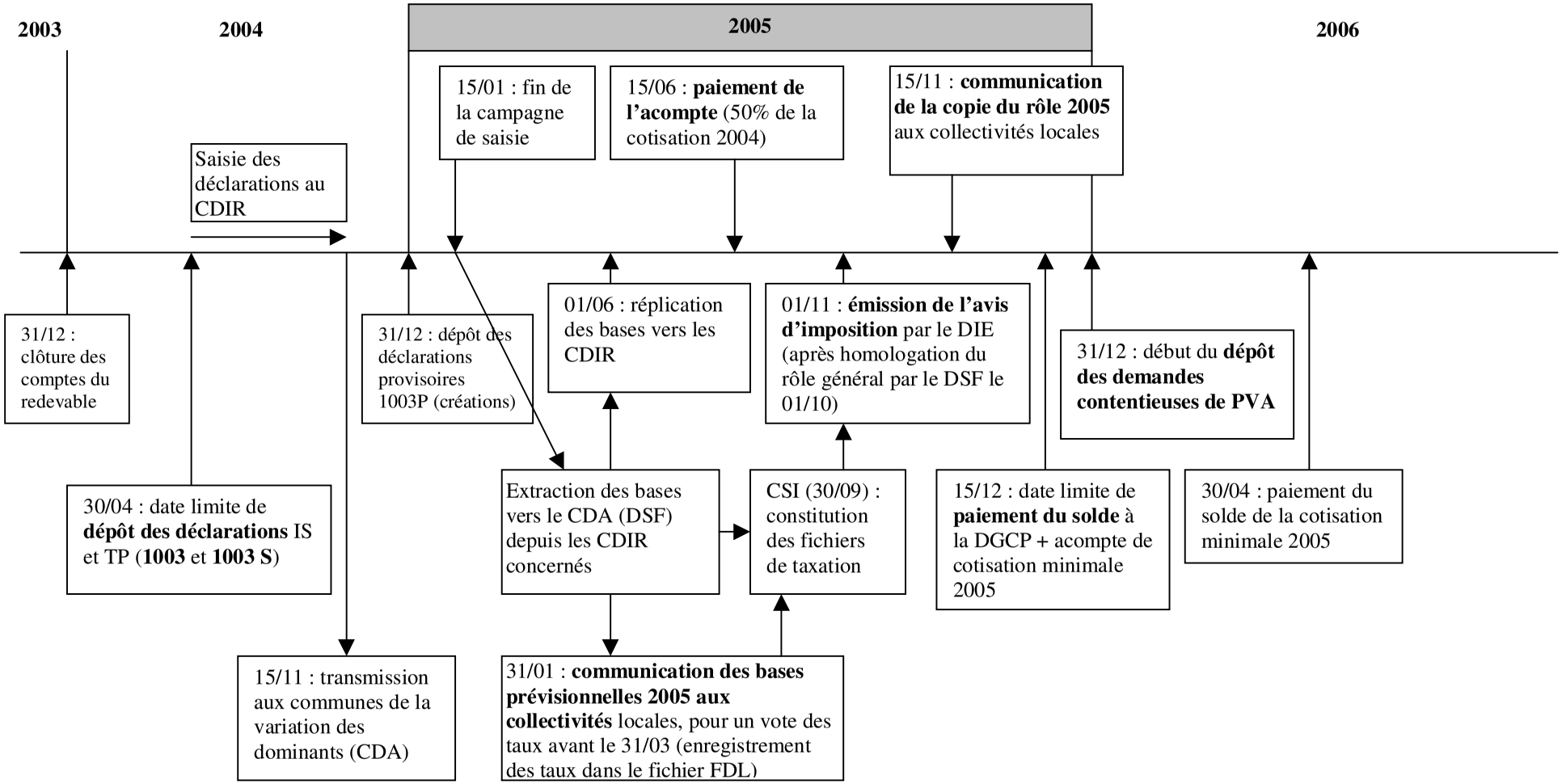
- 2ème série mise en recouvrement en novembre avec une DLP en janvier N+1 ;

- 3ème 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)



Fiche n° 16

Les simulations portant sur une nouvelle assiette de la taxe professionnelle

Cette fiche comprend **onze pièces jointes :**

1. présentation des résultats pour les entreprises, abstraction faite de l'impôt sur les sociétés ;
2. présentation graphique des résultats pour les entreprises ;
3. présentation des résultats pour les entreprises, en tenant compte de l'effet groupe puis de l'impact de l'impôt sur les sociétés ;
4. analyse des entreprises perdantes ;
5. présentation de l'impact des simulations pour les communes ;
6. présentation de l'impact des simulations pour les EPCI ;
7. répartition de l'impôt entre les collectivités en fonction de leur taille ;
8. impact des scénarios sur des cas-types de collectivités territoriales ;
9. précisions relatives aux modifications des clefs de répartition ;
10. présentation du scénario portant sur l'aménagement du PVA et de la cotisation minimale ;
11. précisions méthodologiques.

I. PRESENTATION DES SCENARIOS

La première famille de scénarios reprend l'hypothèse d'un maintien et d'un **aménagement du principe de taxation des facteurs de production** (cf. rapport d'étape, page 39) :

- Le **scénario 1** maintient la taxation actuelle des biens passibles de taxe foncière mais ne retient les équipements et biens mobiliers (EBM) qu'à partir de leur **valeur nette comptable** (VNC), c'est-à-dire après déduction des amortissements. Ces deux éléments demeurent taxés au taux local : ce taux a été reconstitué collectivité par collectivité, de manière à ce que chacune d'elles continue de percevoir son produit actuel ;

- Le **scénario 2** a été simulé suite à une demande de certains membres de la commission. Il consiste à substituer aux immobilisations corporelles, mobilières comme foncières, la **situation nette** de l'entreprise (SN), c'est-à-dire une partie des capitaux propres. Cet actif net comprend, contrairement à la base actuelle, les immobilisations incorporelles (brevets, marques…) et financières. Ces éléments n'étant par nature pas localisables, la simulation a été réalisée au taux national (TN) de 1,05 %.

La deuxième famille de scénarios s'inscrit dans le cadre du remplacement de la taxe professionnelle par un impôt ne frappant plus directement l'investissement (cf. rapport d'étape, page 42) : à l'assiette actuelle de la taxe professionnelle, est substitué un **solde intermédiaire de gestion** (SIG). A ce solde est appliqué un taux national :

Scénario 3 : Chiffre d'affaires (CA) au taux de 0,57 % ;

Scénario 4 : Chiffre d'affaires diminué des salaires, au taux de 0,62% ;

Scénario 5 : Valeur ajoutée (VA) au taux de 2,38 %.

Les simulations portant exclusivement sur l'excédent brut d'exploitation (EBE) et le résultat comme assiettes uniques du futur impôt ne sont pas présentées, compte tenu de la volatilité de cette assiette (page 44 du rapport d'étape).

La troisième famille de scénarios explore l'hypothèse, évoquée page 44 du rapport d'étape, d'une **assiette mixte**, composée de la part de **valeur locative foncière** (VLF) déjà présente dans l'assiette globale actuelle (17 % du total), **et** d'**un solde intermédiaire de gestion** :

Scénario 6 : Valeur locative foncière au taux local + valeur ajoutée, au taux national de 1,91 % ;

Scénario 7 : Valeur locative foncière + valeur ajoutée, le tout au taux local (reconstitution du produit local) [1].

Compte tenu de la forte dispersion [2] des taux locaux appliqués sur la valeur ajoutée tels que ces derniers ont été déterminés, les deux scénarios suivants se fondent sur une assiette mixte composée de la VLF et de la VA taxée à des **taux locaux encadrés** :

Scénario 8 : bornes de 1,2 % et 3,2 % (ces montants correspondent au plafond et au plancher de 1,5 % et 3,5 %, sachant que la partie foncière ne ferait, dans aucun des scénarios, l'objet d'un encadrement) ;

Scénario 9 : bornes de 1,5 % et 2,6 %, soit un montant « écrété » de 1,75 Md€.

Afin de limiter les transferts (cf. *infra*) entre grandes et petites entreprises, le **scénario 10** repose sur une imposition sur la VLF et la valeur ajoutée taxée à un taux national progressif en fonction du chiffre d'affaires. En-deçà de 150 000 €, la VA n'est pas taxée ; entre 150 000 € et 7,6 M€ de CA, elle serait taxée à un taux de 1,64 % ; enfin, pour la tranche supérieure à 7,6 M€, la VA serait taxée à un taux de 2,23 %.

Les quatre scénarios suivants portent sur l'excédent brut d'exploitation, c'est-à-dire la valeur ajoutée diminuée de la masse salariale. Au sens économique, il s'agit de la rémunération du capital.

Scénario 11 : Valeur locative foncière au taux local + excédent brut d'exploitation, au taux national de 5,25 % ;

Scénario 12 : Valeur locative foncière dont le poids est doublé par rapport à la situation actuelle au taux local + excédent brut d'exploitation, au taux national de 3,96 % ;

Scénario 13 : Valeur locative foncière au taux local + excédent brut d'exploitation, au taux local ;

Scénario 14 : Valeur locative foncière au taux local + excédent brut d'exploitation, au taux local avec des encadrements de 3,5 % et 9 %, soit un montant « écrété » de 1,5 Mds € ;

Scénario 15 : Valeur locative foncière au taux local + résultat fiscal (avant imputation des déficits et des amortissements réputés différés) au taux national de 9 %.

La <u>quatrième famille de scénarios</u> correspond à des demandes de certains membres de la commission.

Compte tenu des transferts importants suscités par la quasi-totalité des scénarios (cf. *infra*), le scénario 16 part d'une assiette mixte VLF au taux local + VA au taux national, mais ne reconstitue que partiellement le produit actuel de la TP, le diminuant de l'équivalent des parts départementale et régionale, soit une **baisse de cotisation de 7 Md€** (cette baisse pouvant ensuite être

---

[1] La VA est répartie entre différents établissements d'une même entreprise selon une clef de répartition de 1/3 VLF et 2/3 des salaires. La VA ainsi répartie sur le territoire est ensuite taxée au niveau de chaque collectivité de telle sorte que les produits soient reconstitués localement, les produits résultant de la taxation de la VLF étant compris. L'ajustement est donc réalisé localement par les taux

[2] Cela étant, la dispersion est moins forte lorsque l'on pondère la fréquence des taux en tenant compte de l'importance des bases des collectivités territoriales.

répartie sur tous les niveaux de collectivités). Le taux appliqué sur la valeur ajoutée est ramené à 1,11 % ;

Le **scénario 17** a pour particularité de faire intervenir deux SIG : la valeur ajoutée serait encadrée en fonction du chiffre d'affaires. Elle ne pourrait ni être inférieure à 10 % de ce dernier, ni l'excéder de 50 % ;

Le **scénario 18** correspond à une réforme *a minima* : il renforcerait le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée en supprimant la référence au taux de 1995. Ce « dégel » permettrait de faire entrer dans le mécanisme du PVA 26 000 entreprises. Le coût de cette mesure (1 075 M€) serait compensé par une augmentation de 0,4 point du taux de la cotisation minimale prévue à l'article 1647 E du CGI, qui serait ainsi porté de 1,5 % à 1,9 %.

En conclusion, s'agissant de la fixation des taux par les collectivités territoriales, les scénarios peuvent se classer selon la typologie suivante :

- liberté de taux absolue : quatre scénarios (1, 7, 13, 18) ;
- liberté de taux non encadrée sur la partie foncière, encadrée sur la partie « SIG » : trois scénarios (8, 9, 14) ;
- liberté de taux non encadrée sur la partie foncière, taux national sur la partie « SIG » : six scénarios (6, 10, 11, 12, 15, 16) ;
- taux national sur une assiette unique « SIG » : cinq scénarios (2 à 5, 17).

Dans tous les scénarios[3], lorsque tout ou partie de l'impôt est calculé au niveau national, il est réparti entre les collectivités territoriales pour un tiers en fonction des valeurs locatives foncières et pour deux tiers en fonction de la masse salariale des établissements situés sur leur territoire (cf. toutefois les précisions en pièce jointe n°9 à la présence fiche sur les changements de clefs de répartition, qui n'entraînent en règle générale que peu d'effets).

II. LES GRANDES TENDANCES QUI SE DEGAGENT DES SIMULATIONS

A. Pour les entreprises (pièces jointes 1 à 4)

1. Transferts intersectoriels

L'ensemble des scénarios étudiés montre un **rééquilibrage du poids des cotisations au profit du secteur industriel**, sauf dans le scénario 1 reposant sur la valeur nette comptable des EBM.

Hormis dans les scénarios 1 et 2 (situation nette), le secteur du commerce voit le poids de sa cotisation progresser quelle que soit la nouvelle assiette envisagée ; l'augmentation est systématique pour le secteur de la finance, sauf pour le scénario 1 évoqué ci-avant.

L'ensemble des scénarios (sauf le n° 1) est systématiquement favorables à l'industrie, les scénarios reposant sur un taux local (7, 13) générant les transferts intersectoriels les moins importants. Plus précisément, la comparaison des scénarios 5 (VA au taux national) et 6 (VLF + VA au taux national) montre qu'**une assiette mixte tend à diminuer le montant total des transferts**.

Le scénario 2 portant sur la situation nette des entreprises conduit aux transferts les plus importants ; cette assiette bouleverse complètement la répartition actuelle de la TP et pénalise fortement les secteurs de la finance et des services.

[3] Sauf le scénario 10 réparti selon les effectifs.

Hormis ce dernier scénario et le scénario 1, le seul défavorable à l'industrie, seul le scénario 3 (CA) voit des baisses de cotisations pour deux secteurs : l'industrie et les services. Pour les autres assiettes, seul le secteur industriel voit son poids globalement baisser, au détriment des 3 autres secteurs.

Dans les scénarios mixtes fondés sur la VLF et la VA au taux local (7 à 9), l'encadrement des taux permet de diminuer davantage la cotisation mise à la charge du secteur industriel par rapport à une liberté de taux absolue.

2. Transferts entre tranches de chiffres d'affaires

Les scénarios 2 (situation nette) et 3 (CA) sont globalement plus défavorables pour les plus grandes entreprises (+ de 50 M€ de CA). A l'inverse, l'ensemble des autres scénarios sont favorables aux grandes entreprises, les transferts se faisant au détriment des plus petites (moins de 2 M€ de CA). **Seule l'institution d'un taux progressif sur le solde de gestion (scénario 10) permet d'enrayer ce phénomène.**

S'agissant des deux tranches intermédiaires, les entreprises dont le CA est situé entre 2 et 10 M€ bénéficient d'une baisse globale de leur cotisation dans les scénarios fondés sur le chiffre d'affaires ou la situation nette. Les scénarios faisant intervenir la valeur ajoutée leur sont défavorables, tandis que ceux fondés sur l'EBE ou le résultat sont relativement neutres sur cette catégorie. L'impôt des entreprises dont le CA est situé entre 10 et 50 M€ diminue dans l'ensemble des scénarios.

L'effet modérateur de la base foncière ou assiette mixte (scénarios 6 à 15), déjà constaté s'agissant des secteurs, se confirme ici.

3. Analyse des gagnants et des perdants

Les pièces jointes 1 et 3 portent uniquement sur les « grands » gagnants ou perdants, c'est-à-dire les entreprises dont la cotisation diminue ou augmente de plus de 50 %. Les pièces jointes 2 et 4 portent sur l'ensemble des perdants.

A l'exception du scénario 2 (situation nette) particulièrement atypique, le scénario faisant apparaître le plus grand nombre de grands gagnants est le n°3 (CA), ceux faisant apparaître le plus grand nombre de perdants sont les n°5, 6, 8 et 9 (VA au taux national ou à taux local encadré). Dans toutes les simulations présentées, les scénarios font apparaître que **les perdants de plus de 50% représentent entre 35% et 50% de la population totale étudiée** ; seul le scénario 12 fait apparaître un taux de grands perdants représentant 23 % de la population étudiée (9 % pour le scénario 2).

Pour les seules entreprises dont la cotisation diminue de plus de 50 %, le montant global du gain s'échelonne de 1,7 Md€ pour le scénario 6 (assiette mixte VLF + VA à taux national) à plus de 12 Mds € pour le scénario 2 (situation nette). Les entreprises du secteur industriel représentent entre la moitié et les trois quarts du gain total des « grands gagnants », moins dans les scénarios fondés sur la VA ou l'EBE à taux local, encadré ou non.

Les grandes entreprises (CA>50 M€) bénéficient d'environ la moitié (entre 46 et 60 %) du gain total des « grands gagnants », sauf bien entendu pour le scénario 10, établi sur un taux progressif.

Les montants transférés pour les grands perdants se situent entre 2,3 Md€ (scénario 6 : VLF + VA au taux national) et 12,7 Md€ (situation nette). Ils **avoisinent 3 Md€ pour les scénarios assis sur la VA locale (7 à 9) et atteignent ou dépassent 4 Md€ pour ceux ayant recours à l'EBE (11 à 14).**

Les scénarios fondés sur une assiette mixte composée de VLF et de VA (6 à 9) maximisent le nombre de grands perdants, minimisent le nombre de grands gagnants mais également le montant de leurs transferts. La comparaison des scénarios 7 (VLF + VA au taux local) et 8 ou 9 (VLF + VA au taux local encadré) montre que l'encadrement des taux ne diminue que légèrement (ou l'augmente parfois) le nombre de grands gagnants et perdants, et les transferts correspondants. Pour l'assiette EBE, l'encadrement des taux (14) a même pour effet d'augmenter un peu plus le nombre de « grands perdants ».

Le sort des « grandes entreprises – grandes perdantes » varie selon les scénarios. Le scénario 6 (VLF+VA au taux national) minimise les montants transférés (8 % du total des grands perdants), alors que le scénario 3 (CA) leur est particulièrement défavorable.

La prise en compte de l'impact de l'impôt sur les sociétés (pièce jointe 2), laquelle oblige à raisonner en termes de groupes, atténue un peu le montant des transferts constatés.

Ces transferts démontrent la nécessité d'une période de transition suffisamment longue vers le futur dispositif.

Ces remarques ne valent pas pour le scénario 18, dont la portée est plus modeste (renforcement du PVA compensé par un relèvement de la cotisation minimale). Pour plus de la moitié des entreprises plafonnées, la cotisation nette de taxe professionnelle diminuerait de moins de 15 % par rapport à la situation actuelle. La baisse de la cotisation nette est en moyenne de 13 % pour l'ensemble des entreprises plafonnées ou qui le deviennent grâce à la mesure. Inversement, la quasi-totalité des entreprises redevables de la cotisation minimum voient leur cotisation totale augmenter au maximum de 25 % (cf. pièce jointe 10).

B. Pour les communes et les EPCI

L'ensemble des simulations fait apparaître un transfert de produits au profit des communes et au détriment des EPCI. Les transferts en direction de Paris sont particulièrement spectaculaires ; aussi **plusieurs scénarios ont**-ils **fait l'objet d'une variante en « neutralisant » Paris**, c'est-à-dire en redistribuant les montants transférés vers Paris entre les collectivités perdantes.

La pièce jointe 8 détaille les collectivités gagnant plus de 15 M€ dans les scénarios 5, 6, 11 et 15, ainsi qu'un exemple de transfert pour 24 collectivités réparties sur l'ensemble du territoire national. Elle montre que tous les scénarios assis en tout ou partie sur un solde de gestion entraînent des transferts importants vers les territoires à forte proportion de services, et en particulier l'ouest parisien.

1. Communes (pièce jointe 5)

Le scénario 2, fondé sur la situation nette des entreprises, demeure atypique dans ses effets sur les communes. Hormis ce scénario, le montant des pertes s'échelonne de 1 Md€ (assiette mixte 2 x VLF + EBE) à 1,7 Md€ (assiette résultat ou CA) pour les communes perdantes dans les scénarios à taux national. Dans ceux utilisant un taux local encadré, le montant des pertes est par nature plus faible.

Abstraction faite des scénarios qui reposent sur un taux local encadré ou non (1, 7 à 9, 13 et 14), lesquels reproduisent en tout ou partie les produits locaux et par conséquent les imperfections du dispositif actuel, le scénario 6 (VLF+VA au taux national) est le moins défavorable en terme de nombre de perdants et de montants transférés, à plus forte raison lorsque l'on neutralise Paris. Les scénarios 3 et 4 (CA) maximisent les pertes.

Dans la plupart des scénarios, l'augmentation des ressources de taxe professionnelle dont bénéficient les communes gagnantes est très concentrée sur un petit nombre de communes, qui enregistrent de ce fait un gain de plus de 50 %.

2. Etablissements publics de coopération intercommunale (pièce jointe 6)

Les EPCI à TPU sont très majoritairement perdants, même si les pourcentages importants de pertes sont plus rares. Moins de 4 % des EPCI voient leurs ressources TP diminuer de plus de 50 %, hormis dans le scénario 2 pour lequel les phénomènes observés dans les autres scénarios sont inversés.

Les montants transférés en faveur des EPCI gagnants sont beaucoup plus faibles que les montants transférés aux EPCI perdants, à l'inverse de ce qui se passe à l'échelon communal.

Alors que l'encadrement du taux VA diminue les montants transférés au profit des gagnants et au détriment des perdants par rapport à la situation non-encadrée, l'inverse se produit dans le cas de l'EBE. L'encadrement du taux VA fait diminuer le nombre de gagnants EPCI et communes et augmenter le nombre de perdants par rapport aux taux locaux non encadrés, que Paris soit ou non neutralisé.

L'encadrement de l'EBE produit un effet différent :

- le nombre de communes gagnantes augmente alors que le nombre d'EPCI gagnants diminue ;
- avec ou sans neutralisation de Paris, le nombre de communes perdantes diminue et le nombre d'EPCI perdants augmente.

En toute hypothèse, **des outils de compensation devraient être mis en place pour atténuer les transferts entre collectivités et pour continuer le développement de l'intercommunalité**. Par ailleurs, les simulations ont été effectuées abstraction faite des hypothèses de spécialisation des impôts locaux par catégorie de collectivités.

FICHE 16 - PIECE JOINTE N°1 : RECAPITULATION DES SCENARIOS - SCENARIOS 1 A 7

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP à législation 1998	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scénario 1 : VLF TL + EBM VNC TL	Scénario 2 : SN TN	Scénario 3 : CA TN	Scénario 4 : (CA - salaires) TN	Scénario 5 : VA TN	Scénario 6 : VLF TL + VA TN	Scénario 7 : (VLF + VA) TL
Industrie	272 100	9 700	45%	49%	37%	36%	54%	19%	37%	36%	39%	41%	47%
Commerce	278 500	2 800	16%	14%	13%	17%	13%	5%	27%	28%	17%	17%	17%
Services	376 900	6 300	34%	32%	43%	40%	30%	52%	25%	24%	36%	35%	31%
Finance	11 300	1 000	5%	5%	6%	8%	3%	24%	12%	12%	8%	7%	5%
Total	938 800	19 800	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
CA (k€) 0 à 2 000	828 800	2 600	20%	13%	ND	ND	16%	9%	10%	9%	18%	17%	17%
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	14%	12%	ND	ND	12%	9%	10%	9%	14%	13%	13%
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	15%	16%	ND	ND	15%	11%	13%	13%	14%	14%	14%
50 000 et +	6 300	11 800	51%	60%	ND	ND	58%	71%	68%	70%	55%	55%	56%
Total	938 800	19 800	100%	100%	ND	ND	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
Transferts entre secteurs d'activités						Industrie	900	-6 000	-2 400	-2 500	-1 900	-1 600	-300
						Commerce	-200	-1 800	2 500	2 700	500	600	500
						Services	-300	4 000	-1 400	-1 600	800	600	-200
						Finance	-400	3 800	1 300	1 400	600	400	0
Transferts entre tranches de chiffre d'affaires						CA (k€) de 0 à 2 000	500	-800	-700	-900	900	900	800
						De 2 000 à 10 000	100	-500	-400	-500	400	300	200
						De 10 000 à 50 000	-200	-900	-600	-600	-300	-300	-300
						50 000 et +	-400	2 200	1 700	2 000	-1 000	-900	-700
Redevables dont la cotisation diminue de + de 50 % :						Industrie	700	6 400	3 200	3 400	1 800	900	700
Montants en M€ transférés au profit des gagnants par secteurs						Commerce	300	2 000	200	200	100	100	100
						Services	1100	3 900	2 300	2 700	500	700	1 000
						Finance	400	100	0	100	0	0	100
Montants en M€ transférés au profit des gagnants par tranches de CA						CA (k€) de 0 à 2 000	200	2 100	1 000	1 200	200	200	300
						De 2 000 à 10 000	300	1 800	900	1 000	200	300	200
						De 10 000 à 50 000	600	2 400	1 100	1 300	400	300	400
						50 000 et +	1400	6 100	2 700	2 900	1 600	900	1 000
Total						Total	2500	12 400	5 700	6 400	2 400	1 700	1 900
Nombre de gagnants de + de 50 % par secteurs						Industrie	24900	235 000	77 700	91 900	16 700	16 000	19 200
						Commerce	24900	210 200	30 500	35 800	16 300	7 400	14 100
						Services	28900	280 300	107 100	131 400	36 200	22 800	31 200
						Finance	1700	3 200	1 100	1 800	2 100	300	1 100
Nombre de gagnants de + de 50 % par tranches de chiffres d'affaires						CA (k€) de 0 à 2 000	60200	647 800	194 300	235 400	61 000	38 800	54 100
						De 2 000 à 10 000	11800	59 800	16 400	19 000	6 600	5 800	7 100
						De 10 000 à 50 000	6500	16 900	4 500	5 200	2 400	1 400	3 300
						50 000 et +	1900	4 200	1 200	1 300	1 300	500	1 100
Total						Total	80400	728 700	216 400	260 900	71 300	46 500	65 600
Redevables dont la cotisation augmente de + de 50 % :						Industrie	2400	500	1 500	1 600	1 000	600	1 300
Montants en M€ transférés au détriment des perdants par secteurs						Commerce	300	300	2 700	2 900	700	500	700
						Services	1100	8 000	1 300	1 300	1 900	1 100	1 000
						Finance	100	3 900	1 400	1 500	600	100	100
Montants en M€ transférés au détriment des perdants par tranches de CA						CA (k€) de 0 à 2 000	800	1 400	500	500	1 400	1 300	1 200
						De 2 000 à 10 000	500	1 400	600	600	900	700	600
						De 10 000 à 50 000	600	1 500	700	800	500	100	300
						50 000 et +	2000	8 400	5 100	5 400	1 400	200	1 000
Total						Total	3900	12 700	6 900	7 300	4 200	2 300	3 100
Nombre de perdants de + de 50 % par secteurs						Industrie	80600	9 900	79 700	73 900	145 300	136 700	132 100
						Commerce	58500	22 400	129 800	129 200	129 400	140 500	131 800
						Services	82600	45 700	128 700	118 100	218 800	236 200	211 300
						Finance	2100	6 400	7 100	6 700	7 200	6 800	6 200
Nombre de perdants de + de 50 % par tranches de chiffres d'affaires						CA (k€) de 0 à 2 000	210600	71 900	295 900	279 500	451 100	481 600	445 200
						De 2 000 à 10 000	10300	9 800	37 600	36 400	39 000	36 100	32 400
						De 10 000 à 50 000	2200	1 700	9 100	9 200	8 300	2 000	3 100
						50 000 et +	700	1 000	2 700	2 800	2 300	500	700
Total						Total	223800	84 400	345 300	327 900	500 700	520 200	481 400

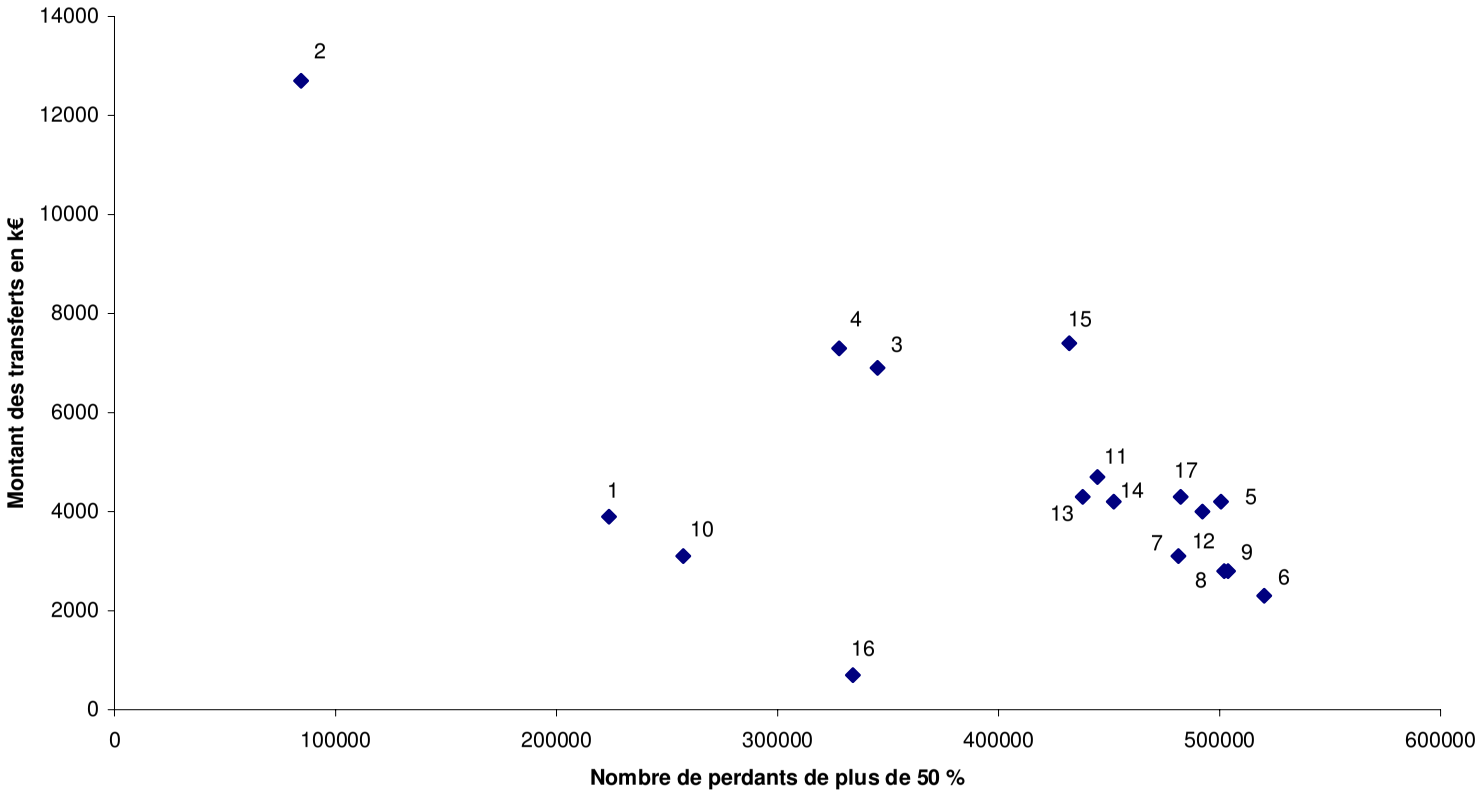
Nota : le secteur de l'industrie comprend l'énergie et la construction.

FICHE 16 - PIECE JOINTE N°1 : RECAPITULATION DES SCENARIOS - SCENARIOS 8 A 17

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP à législation 1998	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scénario 8 = VLF TL + VA TL encadré (1,2-3,2)	Scénario 9 = VLF TL + VA TL encadré (1,5-2,6)	Scénario 10 = VLF TL + VA TN progressif	Scénario 11 = VLF TL + EBE TN	Scénario 12 = 2VLF TL + EBE TN	Scénario 13 = (VLF + EBE) TL	Scénario 14 = 12 avec taux encadrés	Scénario 15 : VLF TL + Rt TN	Scénario 16 = sc. 6 - 7 Mds €	Scénario 17 = VA encadrée CA TN
Industrie	272 100	9 700	45%	49%	37%	36%	45%	44%	41%	39%	41%	45%	42%	36%	41%	40%
Commerce	278 500	2 800	16%	14%	13%	17%	17%	17%	17%	18%	18%	18%	18%	18%	17%	19%
Services	376 900	6 300	34%	32%	43%	40%	32%	33%	35%	34%	33%	30%	32%	35%	35%	32%
Finance	11 300	1 000	5%	5%	6%	8%	6%	6%	8%	10%	8%	6%	8%	11%	7%	9%
Total	938 800	19 800	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
CA (k€) 0 à 2 000	828 800	2 600	20%	13%	ND	ND	17%	17%	13%	16%	16%	17%	17%	17%	17%	15%
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	14%	12%	ND	ND	13%	13%	12%	12%	12%	12%	12%	12%	13%	12%
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	15%	16%	ND	ND	14%	14%	15%	14%	14%	14%	14%	13%	14%	13%
50 000 et +	6 300	11 800	51%	60%	ND	ND	56%	57%	60%	59%	58%	57%	58%	58%	56%	59%
Total	938 800	19 800	100%	100%	ND	ND	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
Transferts entre secteurs d'activités						Industrie	-800	-1 000	-1 600	-2 000	-1600	-700	-1 400	-2600	-4 500	-1 800
						Commerce	500	500	500	700	800	800	800	800	-600	1 000
						Services	100	300	500	400	200	-400	0	600	-1 800	0
						Finance	200	200	600	900	600	300	600	1200	-100	800
Transferts entre tranches de chiffre d'affaires						CA (k€) de 0 à 2 000	800	700	-100	600	600	800	700	900	-400	400
						De 2 000 à 10 000	200	200	100	0	0	100	100	0	-700	100
						De 10 000 à 50 000	-300	-300	-100	-400	-400	-400	-400	-500	-1 300	-500
						50 000 et +	-700	-600	100	-200	-200	-500	-400	-400	-4 600	0
Redevables dont la cotisation diminue de + de 50 % :						Industrie	500	600	800	2 000	1 500	1 400	1 400	3 700	3 500	1 900
Montants en M€ transférés au profit des gagnants par secteurs						Commerce	100	100	100	300	200	300	300	600	300	100
						Services	700	700	600	1 200	1 200	1 400	1 200	2 300	1 300	900
						Finance	0	0	0	100	0	100	100	200	0	0
Montants en M€ transférés au profit des gagnants par tranches de CA						CA (k€) de 0 à 2 000	200	200	600	600	500	500	500	900	700	400
						De 2 000 à 10 000	200	200	300	600	500	500	500	1 000	700	300
						De 10 000 à 50 000	200	300	200	700	600	700	600	1 300	900	500
						50 000 et +	700	700	400	1 700	1 300	1 500	1 400	3 600	2 800	1 700
Total						Total	1 300	1 300	1 500	3 600	2 900	3 200	3 000	6 800	5 100	2 900
Nombre de gagnants de + de 50 % par secteurs						Industrie	16 000	15 600	63 900	53 300	49 700	49 900	48 200	80 300	60 500	24 000
						Commerce	9 900	9 000	55 100	30 000	20 600	32 400	29 000	49 600	38 100	11 500
						Services	23 600	23 400	86 400	53 900	46 300	59 700	52 600	83 800	55 200	41 600
						Finance	400	300	2 200	1 200	900	1 600	1 300	1 500	1 100	500
Nombre de gagnants de + de 50 % par tranches de chiffres d'affaires						CA (k€) de 0 à 2 000	42 800	41 200	194 800	114 200	97 000	119 200	109 000	176 200	129 400	68 700
						De 2 000 à 10 000	5 400	5 400	10 700	17 600	15 200	17 300	16 000	27 700	18 000	6 100
						De 10 000 à 50 000	1 300	1 300	1 700	5 000	4 100	5 400	4 700	8 700	5 600	1 900
						50 000 et +	400	400	400	1 600	1 200	1 700	1 400	2 600	1 900	900
Total						Total	49 900	48 300	207 600	138 400	117 500	143 600	131 100	215 200	154 900	77 600
Redevables dont la cotisation augmente de + de 50 % :						Industrie	1 100	1 000	700	900	800	1 400	1 000	1 500	200	1 100
Montants en M€ transférés au détriment des perdants par secteurs						Commerce	600	600	600	1 100	1 000	1 200	1 100	1 500	100	1 200
						Services	1 000	1 100	1 300	1 800	1 700	1 300	1 500	3 000	400	1 200
						Finance	100	100	500	900	500	400	600	1 400	0	800
Montants en M€ transférés au détriment des perdants par tranches de CA						CA (k€) de 0 à 2 000	1 100	1 200	700	1 300	1 200	1 400	1 400	1 900	400	1 000
						De 2 000 à 10 000	600	600	600	800	700	800	700	1 100	300	700
						De 10 000 à 50 000	200	200	300	500	500	500	500	1 000	0	400
						50 000 et +	900	800	1 500	2 100	1 600	1 600	1 600	3 400	0	2 200
Total						Total	2 800	2 800	3 100	4 700	4 000	4 300	4 200	7 400	700	4 300
Nombre de perdants de + de 50 % par secteurs						Industrie	134 100	133 200	77 600	109 200	109 300	113 900	113 900	109 500	83 400	134 200
						Commerce	136 300	136 100	70 700	133 800	149 600	135 000	138 200	135 500	79 600	135 400
						Services	225 000	227 700	103 500	194 700	225 200	183 100	193 200	179 800	166 100	204 600
						Finance	6 700	6 800	5 600	7 000	8 200	6 100	6 800	7 200	5 000	8 200
Nombre de perdants de + de 50 % par tranches de chiffres d'affaires						CA (k€) de 0 à 2 000	464 300	466 000	222 300	410 000	456 100	404 900	417 200	397 200	312 800	430 900
						De 2 000 à 10 000	34 400	34 800	30 000	28 100	29 700	27 400	28 600	28 000	20 900	40 400
						De 10 000 à 50 000	2 800	2 500	3 000	4 900	4 800	4 500	4 800	5 100	300	8 400
						50 000 et +	600	500	2 100	1 700	1 700	1 300	1 500	1 700	100	2 700
Total						Total	502 100	503 800	257 400	444 700	492 300	438 100	452 100	432 000	334 100	482 400

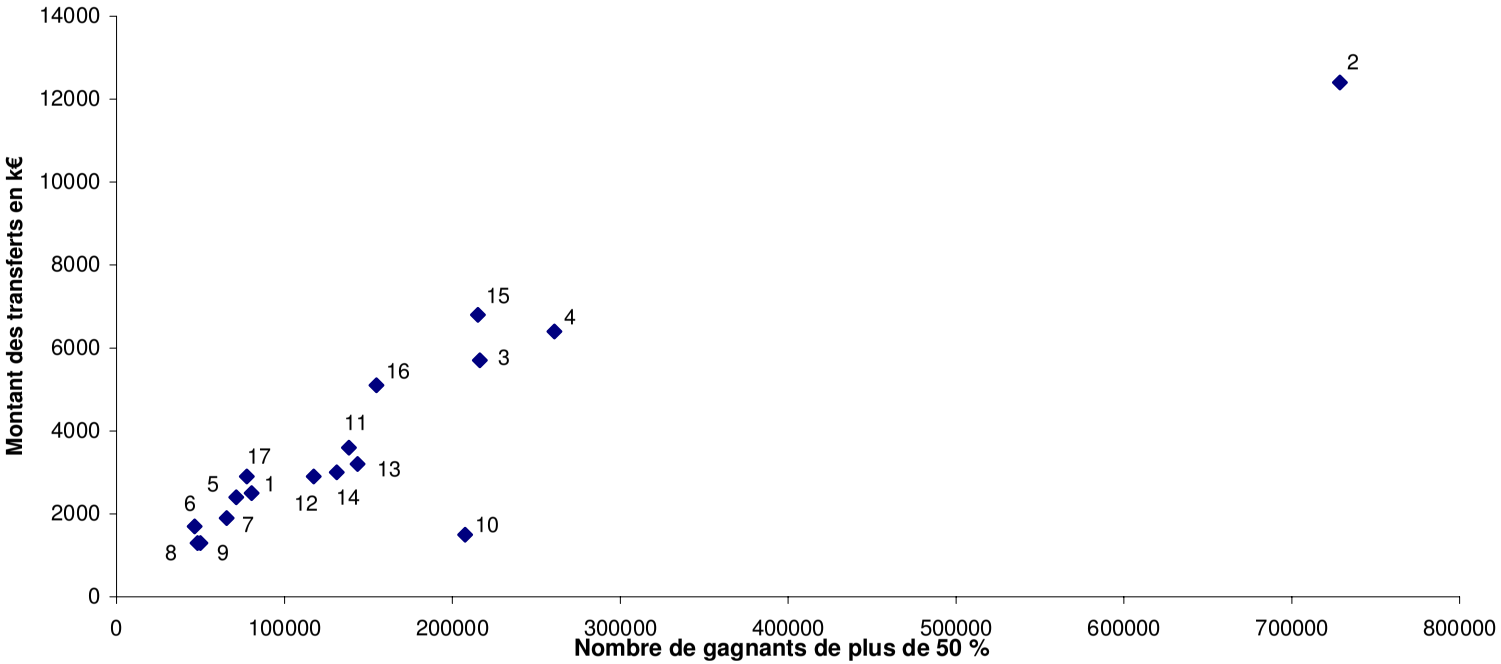
Nota : le secteur de l'industrie comprend l'énergie et la construction.

Fiche 16 - Pièce jointe n°2 - Récapitulation graphique des scénarios - perdants de plus de 50 %



Rappel des scénarios : 1) VLF TL + EBM VNC TL ; 2) SN TN ; 3) CA TN ; 4) (CA – sal) TN ; 5) VA TN ; 6) VLF TL + VA TN ; 7) VLF TL + VA TL ; 8) idem 7 avec taux encadrés 1,2-3,2 ; 9) idem 7 avec taux encadrés 1,6-2,5 ; 10) VLF TL + VA TN progressif ; 11) VLF TL + EBE TN ; 12) 2VLF TL + EBE TN ; 13) VLF TL + EBE TL ; 14) Idem 13 avec taux encadrés ; 15) VLF TL + Rt TN ; 16) idem 6 – 7 Mds € ; 17) VA encadrée CA TN

Fiche 16 - Pièce jointe n°2 - Récapitulation graphique des scénarios - gagnants de plus de 50 %



Rappel des scénarios : 1) VLF TL + EBM VNC TL ; 2) SN TN ; 3) CA TN ; 4) (CA – sal) TN ; 5) VA TN ; 6) VLF TL + VA TN ; 7) VLF TL + VA TL ; 8) idem 7 avec taux encadrés 1,2-3,2 ; 9) idem 7 avec taux encadrés 1,6-2,5 ; 10) VLF TL + VA TN progressif ; 11) VLF TL + EBE TN ; 12) 2VLF TL + EBE TN ; 13) VLF TL + EBE TL ; 14) Idem 13 avec taux encadrés ; 15) VLF TL + Rt TN ; 16) idem 6 – 7 Mds € ; 17) VA encadrée CA TN.

Fiche 16 - Annexe 2
Récapitulation graphique des scénarios: répartition de l'impôt par secteur d'activité

FICHE 16 - PIECE JOINTE N°1 : RECAPITULATION DES SCENARIOS - AMENAGEMENT DES REGLES ACTUELLES OU ASSIETTE UNIQUE

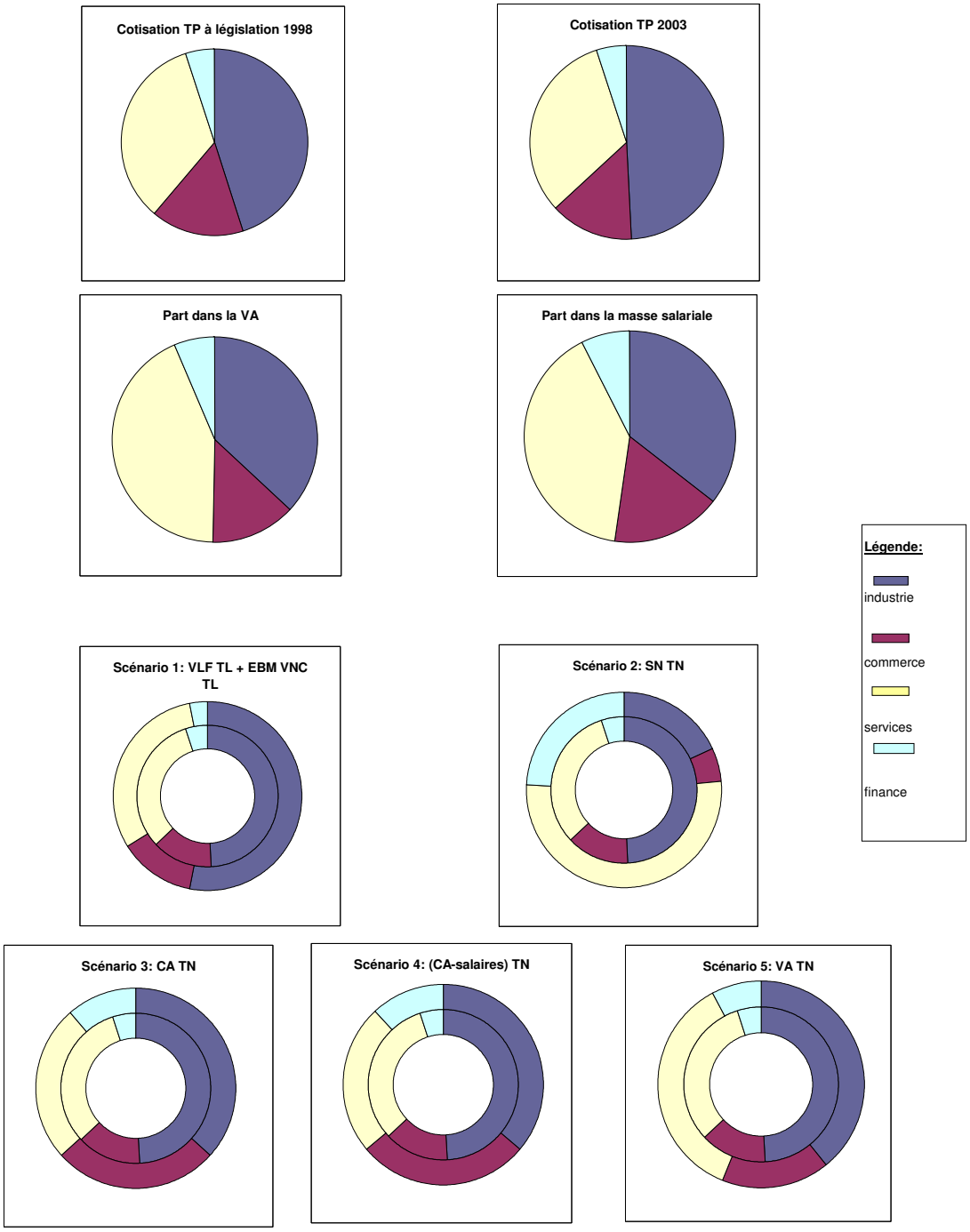
Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP à législation 1998	Cotisation TP 2003	Part dans la VA	Part dans la masse salariale	Scénario 1 : VLF TL + EBM VNC TL	Scénario 2 : SN TN	Scénario 3 : CA TN	Scénario 4 : (CA - salaires) TN	Scénario 5 : VA TN	Scénario 6 : VLF TL + VA TN	Scénario 7 : (VLF + VA) TL	Scénario 8 = 7 avec taux encadrés (1,2 - 3,2)	Scénario 9 = 7 avec taux encadrés (1,5 - 2,6)	Scénario 10 = VLF TL + VA TN progressif	Scénario 11 : VLF TL + EBE TN	Scénario 12 : (VLF TL + EBE TN	Scénario 13 = (VLF + EBE) TL
Industrie	272 100	9 700	45%	49%	37%	36%	53%	18%	37%	36%	39%	41%	47%	43%	43%	41%	39%	40%	45%
Commerce	278 500	2 800	16%	14%	13%	17%	13%	5%	27%	28%	17%	17%	17%	17%	17%	17%	18%	19%	18%
Services	376 900	6 300	34%	32%	43%	40%	31%	52%	25%	24%	36%	35%	31%	33%	33%	35%	34%	33%	30%
Finance	11 300	1 000	5%	5%	6%	8%	3%	24%	11%	12%	8%	7%	5%	6%	6%	8u%	9%	8%	6%
Total	938 800	19 800	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	99%	99%	100%	100%	100%	100%
CA (M€) 0 à 2 000	828 800	2 600	20%	13%	ND	ND	16%	9%	10%	9%	18%	17%	17%	17%	17%	13%	16%	16%	17%
De 2 000 à 10 00	82 100	2 300	14%	12%	ND	ND	12%	9%	10%	9%	14%	13%	13%	13%	13%	12%	12%	12%	12%
De 10 000 à 50 0	21 600	3 100	15%	16%	ND	ND	15%	11%	13%	12%	14%	14%	14%	14%	14%	15%	13%	14%	14%
50 000 et +	6 300	11 800	51%	60%	ND	ND	57%	71%	68%	70%	55%	55%	56%	56%	56%	60%	59%	58%	57%
Total	938 800	19 800	100%	100%	ND	ND	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
Transferts entre secteurs d'activités						Industrie	900	-6 000	-2 400	-2 500	-1 900	-1 600	-300	-1 000	-1 000	-1 600	-2 000	-1600	-700
						Commerce	-200	-1 800	2 500	2 700	500	600	500	500	500	500	700	800	800
						Services	-300	4 000	-1 400	-1 600	800	600	-200	300	300	500	400	200	-400
						Finance	-400	3 800	1 300	1 400	600	400	0	200	200	600	900	600	300
Transferts entre tranches de chiffre d'affaires						CA (M€) de 0 à 2 0	500	-800	-700	-900	900	900	800	700	700	-100	600	600	800
						De 2 000 à 10 00	100	-500	-400	-500	400	300	200	200	200	-100	0	0	100
						De 10 000 à 50 0	-200	-900	-600	-600	-300	-300	-300	-300	-300	-100	-400	-400	-400
						50 000 et +	-400	2 200	1 700	2 000	-1 000	-900	-700	-600	-600	100	-200	-200	-500
Redevables dont la cotisation diminue de + de 50 % :						Industrie	700	6 400	3 200	3 400	1 800	900	700	600	600	800	2 000	1 500	1 400
Montants en M€ transférés au profit des gagnants par secteurs						Commerce	300	2 000	200	200	100	100	100	100	100	100	300	200	300
						Services	1100	3 900	2 300	2 700	500	700	1 000	700	700	600	1 200	1 200	1 400
						Finance	400	100	0	100	0	0	100	0	0	0	100	0	100
Montants en M€ transférés au profit des gagnants par tranches de CA						CA (M€) de 0 à 2 0	200	2 100	1 000	1 200	200	200	300	200	200	600	600	500	500
						De 2 000 à 10 00	300	1 800	900	1 000	200	300	200	200	200	300	600	500	500
						De 10 000 à 50 0	600	2 400	1 100	1 300	400	300	400	300	300	200	700	600	700
						50 000 et +	1400	6 100	2 700	2 900	1 600	900	1 000	700	700	400	1 700	1 300	1 500
Total						Total	2500	12 400	5 700	6 400	2 400	1 700	1 900	1 400	1 400	1 500	3 600	2 900	3 200
Nombre de gagnants de + de 50 % par secteurs						Industrie	24900	235 000	77 700	91 900	16 700	16 000	19 200	15 600	15 600	63 900	53 300	49 700	49 900
						Commerce	24900	210 200	30 500	35 800	16 300	7 400	14 100	9 000	9 000	55 100	30 000	20 600	32 400
						Services	28900	280 300	107 100	131 400	36 200	22 800	31 200	23 400	23 400	86 400	53 900	46 300	59 700
						Finance	1700	3 200	1 100	1 800	2 100	300	1 100	300	300	2 200	1 200	900	1 600
Nombre de gagnants de + de 50 % par tranches de chiffres d'affaires						CA (M€) de 0 à 2 0	60200	647 800	194 300	235 400	61 000	38 800	54 100	41 200	41 200	194 800	114 200	97 000	119 200
						De 2 000 à 10 00	11800	59 800	16 400	19 000	6 600	5 800	7 100	5 400	5 400	10 700	17 600	15 200	17 300
						De 10 000 à 50 0	6500	16 900	4 500	5 200	2 400	1 400	3 300	1 300	1 300	1 700	5 000	4 100	5 400
						50 000 et +	1900	4 200	1 200	1 300	1 300	500	1 100	400	400	400	1 600	1 200	1 700
Total						Total	80400	728 700	216 400	260 900	71 300	46 500	65 600	48 300	48 300	207 600	138 400	117 500	143 600
Redevables dont la cotisation augmente de + de 50 % :						Industrie	2400	500	1 500	1 600	1 000	600	1 300	1 100	1 100	700	900	800	1 400
Montants en M€ transférés au détriment des perdants par secteurs						Commerce	300	300	2 700	2 900	700	500	700	600	600	600	1 100	1 000	1 200
						Services	1100	8 000	1 300	1 300	1 900	1 100	1 000	1 100	1 100	1 300	1 800	1 700	1 300
						Finance	100	3 900	1 400	1 500	600	100	100	100	100	500	900	500	400
Montants en M€ transférés au détriment des perdants par tranches de CA						CA (M€) de 0 à 2 0	800	1 400	500	500	1 400	1 300	1 200	1 200	1 200	700	1 300	1 200	1 400
						De 2 000 à 10 00	500	1 400	600	600	900	700	600	600	600	600	800	700	800
						De 10 000 à 50 0	600	1 500	700	800	500	100	300	200	200	300	500	500	500
						50 000 et +	2000	8 400	5 100	5 400	1 400	200	1 000	800	800	1 500	2 100	1 600	1 600
Total						Total	3900	12 700	6 900	7 300	4 200	2 300	3 100	2 800	2 800	3 100	4 700	4 000	4 300
Nombre de perdants de + de 50 % par secteurs						Industrie	80600	9 900	79 700	73 900	145 300	136 700	132 100	133 200	133 200	77 600	109 200	109 300	113 900
						Commerce	58500	22 400	129 800	129 200	129 400	140 500	131 800	136 100	136 100	70 700	133 800	149 600	135 000
						Services	82600	45 700	128 700	118 100	218 800	236 200	211 300	227 700	227 700	103 500	194 700	225 200	183 100
						Finance	2100	6 400	7 100	6 700	7 200	6 800	6 200	6 800	6 800	5 600	7 000	8 200	6 100
Nombre de perdi Nombre de perdants de + de 50 % par tranches de chiffres d'affaires						CA (M€) de 0 à 2 0	210600	71 900	295 900	279 500	451 100	481 600	445 200	466 000	466 000	222 300	410 000	456 100	404 900
						De 2 000 à 10 00	10300	9 800	37 600	36 400	39 000	36 100	32 400	34 800	34 800	30 000	28 100	29 700	27 400
						De 10 000 à 50 0	2200	1 700	9 100	9 200	8 300	2 000	3 100	2 500	2 500	3 000	4 900	4 800	4 500
						50 000 et +	700	1 000	2 700	2 800	2 300	500	700	500	500	2 100	1 700	1 700	1 300
Total						Total	223800	84 400	345 300	327 900	500 700	520 200	481 400	503 800	503 800	257 400	444 700	492 300	438 100

Nota : le secteur de l'industrie comprend l'énergie et la construction.

Précision:

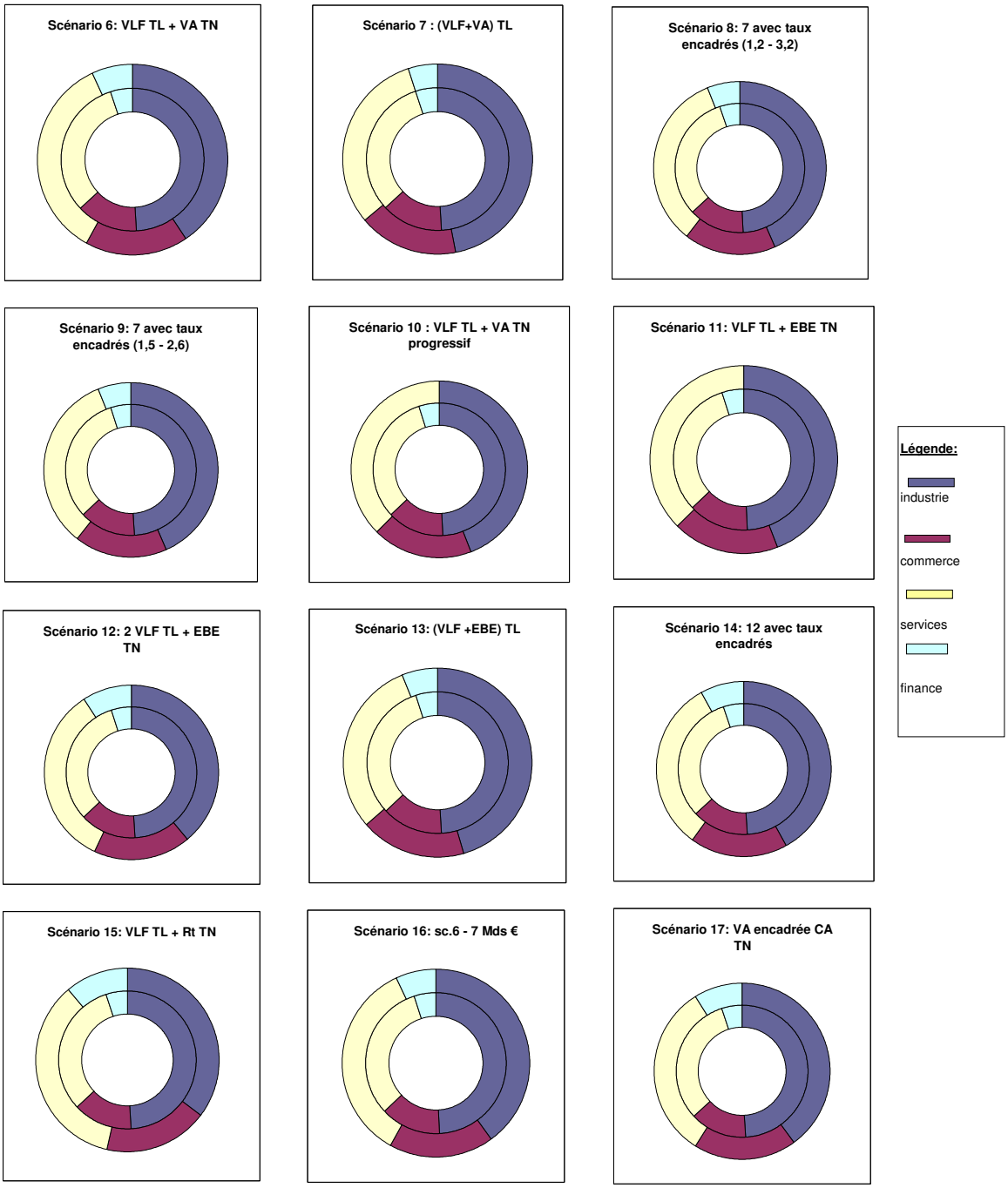
Contour intérieur: cotisation 2003;
Contour extérieur: cotisation après réforme.

Fiche 16 - Annexe 2
Récapitulation graphique des scénarios:
répartition de l'impôt par secteur d'activité



Précision:
Contour intérieur: cotisation 2003;
Contour extérieur: cotisation après réforme.

Fiche 16 - Annexe 2
Récapitulation graphique des scénarios:
répartition de l'impôt par secteur d'activité



Précision:

Contour intérieur: cotisation 2003;
Contour extérieur: cotisation après réforme.

FICHE N° 16 - PIECE JOINTE N°3 : PRESENTATION DES SIMULATIONS EN TENANT COMPTE DE L'EFFET GROUPE PUIS DE L'IMPACT DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES

Ensemble de la population étudiée

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Sc. 1 : VLF + EBM VNC		Sc. 2 : SN TN		Sc. 3 : CA TN		Sc. 4 : (CA - sal.) TN		Sc. 5 : VA TN		Sc. 6 : VLF TL + VA TN		Sc. 7 : (VLF + VA) TL		Sc. 11 : VLF TL + EBE TN		c.12 : 2 VLF TL + EBE T		Sc.15 : VLF TL + Rt TN	
		Transferts bruts	Transferts nets d'IS	Transferts bruts	Transferts nets d'IS	Transferts bruts	Transferts nets d'IS	Transferts bruts	Transferts nets d'IS	Transferts bruts	Transferts nets d'IS	Transferts bruts	Transferts nets d'IS	Transferts bruts	Transferts nets d'IS	Transferts bruts	Transferts nets d'IS	Transferts bruts	Transferts nets d'IS	Transferts bruts	Transferts nets d'IS
Industrie	266 000	700	700	-4 100	-3 100	-2 100	-1 600	-2 200	-1 700	-1 200	-1 000	-1 100	-900	-200	-200	-1 400	-1 200	-1 100	-900	-1 800	-1 600
Commerce	273 000	-100	0	-1 400	-1 100	2 000	1 500	2 100	1 700	400	300	500	400	400	400	600	400	700	500	600	400
Services	364 000	-200	0	2 900	3 100	-900	-700	-1 000	-800	300	200	200	100	-200	-200	0	-200	-100	-100	100	-100
Finance	10 000	-400	-300	2 600	2 100	1 000	800	1 100	900	500	400	400	300	0	0	800	600	500	400	1 100	800
Chiffre d'affaires (en k€)																					
De 0 à 2 000	815 000	500	400	-1 500	-1 100	-700	-500	-800	-600	900	700	800	600	1 000	700	500	400	600	400	700	400
De 2 000 à 10 000	75 000	0	100	-1 100	-800	-300	-200	-400	-300	400	300	300	200	300	200	0	0	0	0	-100	-100
De 10 000 à 50 000	18 000	-100	0	-1 300	-900	-400	-300	-400	-300	-200	-200	-200	-100	-200	-100	-300	-300	-300	-200	-500	-400
50 000 et +	5 000	-400	-100	3 900	3 800	1 400	1 000	1 600	1 300	-1 100	-900	-900	-800	-1 100	-800	-200	-500	-300	-300	-100	-400
Total	913 000	0	400	0	1 000	0	0	0	100	0	-100	0	-100	0	0	0	-400	0	-100	0	-500

Redevables dont la cotisation diminue de + 50% : Transferts

Secteur d'activité	Scénario 1		Scénario 2		Scénario 3		Scénario 4		Scénario 5		Scénario 6		Scénario 7		Scénario 11		Scénario 12		Scénario 15	
	Gains bruts	Gains nets d'IS	Gains bruts	Gains nets d'IS	Gains bruts	Gains nets d'IS	Gains bruts	Gains nets d'IS	Gains bruts	Gains nets d'IS	Gains bruts	Gains nets d'IS	Gains bruts	Gains nets d'IS	Gains bruts	Gains nets d'IS	Gains bruts	Gains nets d'IS	Gains bruts	Gains nets d'IS
Industrie	500	300	4 400	3 400	2 300	1 800	2 500	1 900	1 100	900	600	500	400	300	1 400	1 200	1 100	900	2 600	2 100
Commerce	200	200	1 500	1 100	200	200	200	200	100	100	100	0	100	100	200	200	200	100	500	400
Services	1 000	800	3 800	3 000	2 300	1 800	2 700	2 100	600	600	600	500	800	600	1 200	1 000	1 100	900	2 400	2 000
Finance	300	200	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	100	100	0	0	0	0	100	100
Chiffre d'affaires (en k€)																				
De 0 à 2 000	200	200	2 100	1 600	100	800	1 200	900	200	200	200	100	200	200	500	400	500	400	900	700
De 2 000 à 10 000	200	200	1 600	1 200	800	600	900	700	200	100	200	200	200	200	500	400	400	300	900	700
De 10 000 à 50 000	400	300	1 700	1 300	800	600	900	700	300	200	200	200	300	200	500	400	400	300	1 000	800
50 000 et +	1 200	800	4 300	3 400	2 200	1 800	2 400	1 900	1 100	1 100	700	500	700	500	1 300	1 200	1 100	900	2 800	2 400
Total	2 000	1 500	9 700	7 500	4 800	3 800	5 400	4 200	1 800	1 600	1 300	1 000	1 400	1 100	2 800	2 400	2 400	1 900	5 600	4 600

Redevables dont la cotisation diminue de + 50% : Nombre d'entreprises

Secteur d'activité	Scénario 1	Scénario 2	Scénario 3	Scénario 4	Scénario 5	Scénario 6	Scénario 7	Scénario 11	Scénario 12	Scénario 15
Industrie	23 600	225 500	75 000	88 900	15 200	15 100	16 500	51 000	47 800	77 200
Commerce	23 900	205 800	30 000	35 200	15 700	7 200	12 500	29 000	20 000	47 800
Services	27 000	274 700	104 100	127 700	32 800	21 700	27 800	51 300	44 000	80 200
Finance	1 400	3 000	1 000	1 600	1 600	200	800	1 000	700	1 200
Chiffre d'affaires (en k€)										
De 0 à 2 000	59 000	642 000	191 300	231 700	57 700	37 900	48 900	112 000	95 100	172 900
De 2 000 à 10 000	10 500	54 500	14 500	16 800	5 200	5 000	5 700	15 600	13 500	24 800
De 10 000 à 50 000	5 100	13 500	3 400	3 900	1 600	1 000	2 300	3 700	3 100	6 800
50 000 et +	1 300	3 000	900	1 000	800	300	700	1 000	800	1 900
Total	75 900	713 000	210 100	253 400	65 300	44 200	57 600	132 300	112 500	206 400

Redevables dont la cotisation augmente de + 50% : Transferts

Secteur d'activité	Scénario 1		Scénario 2		Scénario 3		Scénario 4		Scénario 5		Scénario 6		Scénario 7		Scénario 11		Scénario 12		Scénario 15	
	Pertes brutes	Pertes nettes d'IS	Pertes brutes	Pertes nettes d'IS	Pertes brutes	Pertes nettes d'IS	Pertes brutes	Pertes nettes d'IS	Pertes brutes	Pertes nettes d'IS	Pertes brutes	Pertes nettes d'IS	Pertes brutes	Pertes nettes d'IS	Pertes brutes	Pertes nettes d'IS	Pertes brutes	Pertes nettes d'IS	Pertes brutes	Pertes nettes d'IS
Industrie	1 700	1500	300	300	700	500	700	600	800	600	500	400	900	700	800	500	600	500	1 100	800
Commerce	300	200	200	200	2 200	1 700	2 300	1 800	600	400	500	400	600	500	900	600	900	600	1 200	800
Services	1 300	1200	6 800	6 000	2 000	1 600	2 200	1 700	1 700	1 300	1 000	800	1 000	800	1 800	1 300	1 600	1 300	2 800	2 200
Finance	100	0	2 600	2 100	1 100	800	1 200	900	500	400	100	0	100	100	800	600	500	400	1 100	800
Chiffre d'affaires (en k€)																				
De 0 à 2 000	800	200	600	600	500	400	500	400	1 300	1 000	1 300	900	1 300	1 100	1 200	900	1 200	900	1 700	1 200
De 2 000 à 10 000	400	200	500	500	600	400	600	400	800	600	600	500	600	500	700	500	600	500	900	600
De 10 000 à 50 000	500	300	500	400	600	400	600	500	400	300	100	100	300	200	400	300	400	300	600	400
50 000 et +	1 700	1800	8 300	7 100	4 300	3 400	4 700	3 800	1 100	800	100	100	400	300	2 000	1 300	1 400	1 100	3 000	2 400
Total	3 400	2900	9 900	8 600	6 000	4 600	6 400	5 100	3 600	2 700	2 100	1 600	2 600	2 100	4 300	3 000	3 600	2 800	6 200	4 600

Redevables dont la cotisation augmente de + 50% : Nombre d'entreprises

Secteur d'activité	Scénario 1	Scénario 2	Scénario 3	Scénario 4	Scénario 5	Scénario 6	Scénario 7	Scénario 11	Scénario 12	Scénario 15
Industrie	79 500	9 500	78 400	9 500	143 500	135 400	135 300	108 100	108 000	108 300
Commerce	57 700	21 700	126 700	21 700	127 000	138 600	135 500	131 800	147 300	133 600
Services	80 500	39 900	122 200	39 900	212 600	230 400	210 100	189 700	217 800	175 000
Finance	1 800	5 100	5 900	5 100	6 200	6 000	5 500	6 100	6 900	6 300
Chiffre d'affaires (en k€)										
De 0 à 2 000	208 000	66 000	289 200	66 000	444 900	474 700	451 300	404 600	448 000	392 000
De 2 000 à 10 000	9 300	8 200	34 400	8 200	36 000	33 400	31 300	25 800	26 900	25 700
De 10 000 à 50 000	1 700	1 200	7 600	1 200	6 800	1 900	3 200	4 100	3 900	4 200
50 000 et +	500	800	2 000	800	1 600	400	600	1 200	1 200	1 300
Total	219 500	76 200	333 200	76 200	489 300	510 400	486 400	435 700	480 000	423 200

Fiche n° 16 – Pièce jointe n°4

Analyse des entreprises perdantes

Les tableaux suivants permettent une approche plus précise des perdants des différents scénarios, hors impact de l'impôt sur les sociétés.

Nombre de perdants

Ampleur de la perte	Scénario 1 : VLF TL + EBM VNC TL	Scénario 2 : SN TN	Scénario 3 : CA TN	Scénario 4 : (CA – salaires) TN	Scénario 5 : VA TN	Scénario 6 : VLF TL + VA TN	Scénario 7 : (VLF + VA) TL	Scénario 11 : VLF TL + EBE TN	Scénario 12 : 2VLF TL + EBE TN	Scénario 15 : VLF TL + Rt TN
0 à 20 %	120 700	17 100	66 200	59 900	60 700	69 900	76 000	61 900	62 800	45 000
20 à 50 %	99 800	18 300	77 200	70 300	79 600	104 500	98 000	75 000	77 100	57 900
50 à 100 %	83 000	18 800	87 300	79 600	115 000	120 300	118 400	90 900	117 500	72 300
100 à 200 %	64 200	18 200	93 900	87 700	126 000	140 400	134 600	108 300	125 300	92 900
200 à 300 %	26 900	8 900	46 000	44 300	71 300	77 800	71 900	63 200	71 400	58 200
300 à 400 %	14 600	5 300	26 200	25 400	43 700	46 700	42 700	40 500	45 600	40 000
400 % et plus	35 100	33 100	92 000	90 900	144 700	135 100	128 800	141 700	132 500	168 600
Total	444 300	119 700	488 800	458 100	641 000	694 700	670 400	581 500	632 200	534 900

Montants transférés

Ampleur de la perte	Scénario 1 : VLF TL + EBM VNC TL	Scénario 2 : SN TN	Scénario 3 : CA TN	Scénario 4 : (CA – salaires) TN	Scénario 5 : VA TN	Scénario 6 : VLF TL + VA TN	Scénario 7 : (VLF + VA) TL	Scénario 11 : VLF TL + EBE TN	Scénario 12 : 2 X VLF TL + EBE TN	Scénario 15 : VLF TL + Rt TN
0 à 20 %	170	20	90	80	90	140	180	150	140	80
Dont > 5 %	90	10	50	40	50	80	100	80	70	40
20 à 50 %	540	100	290	300	440	1 520	700	410	580	400
Dont > 5 %	450	80	250	260	380	1 310	600	350	500	340
50 à 100 %	720	240	620	560	2170	540	930	1 090	1 040	690
Dont > 5 %	670	220	580	520	1990	500	860	1 010	970	640
100 à 200 %	1 090	420	850	850	470	470	700	1 220	1 610	1 180
Dont > 5 %	1 050	410	820	820	450	450	670	1 180	1 550	1 140
200 à 300 %	530	310	880	710	300	280	380	1 200	340	890
Dont > 5 %	520	310	860	700	290	280	370	1 180	330	880
300 à 400 %	490	300	460	760	190	160	200	150	160	590
Dont > 5 %	480	300	450	750	190	160	200	150	160	580
400 % et plus	990	11 370	3 990	4 400	1 040	790	870	1 040	890	4 060
Dont > 5 %	990	11 360	3 980	4 390	1 030	790	860	1 040	880	4 040
Total	4 530	12 760	7 180	7 660	4 700	3 900	3 960	5 260	4 760	7 890
Dont > 5 %	4 250	12 690	6 990	7 470	4 380	3 570	3 660	4 990	4 460	7 660

Quel que soit le scénario, le nombre d'entreprises perdantes représente entre 52 et 74% de la population totale étudiée (sauf pour les scénarios 1 où il représente 47 % et 2 où il représente 12%).

FICHE N°16 – PIECE JOINTE N°5 : IMPACT DES SIMULATIONS POUR LES COMMUNES – SCENARIOS 1 A 7

	Diminution des ressources	Scénario 1	Scénario 2	Scénario 3	Scénario 4	Scénario 5*	Scénario 6*	Scénario 7
Nombre de communes perdantes	>50 %	0	12 746	3 407	3 855	1 100 / 10	720 / 10	0
	De 40 à 50 %	0	2 398	2 206	2 284	1 350 / 110	1 050 / 50	0
	De 30 à 40 %	0	1 764	2 435	2 401	1 700 / 1 020	1 500 / 770	0
	De 20 à 30 %	0	1 391	2 331	2 316	2 200 / 2 430	2 120 / 2 010	0
	De 10 à 20 %	0	1 058	2 374	2 330	2 470 / 3 630	2 500 / 3 500	0
	De 0 à 10 %	0	1 357	2 553	2 420	2 730 / 4 370	2 990 / 4 530	0
	Total	0	20 714	15 306	15 606	11560/11570	10880/10870	0

	Augmentation des ressources	Scénario 1	Scénario 2	Scénario 3	Scénario 4	Scénario 5*	Scénario 6*	Scénario 7
Nombre de communes gagnantes	De 0 à 10 %	0	343	1 543	1 447	2 060	2 350	0
	De 10 à 20 %	0	172	924	889	1 420	1 690	0
	De 20 à 30 %	0	106	761	688	1 140	1 260	0
	De 30 à 40 %	0	85	559	536	850	1 000	0
	De 40 à 50 %	0	58	404	382	700	790	0
	De 50 à 100 %	0	193	1 113	1 056	1 930	2 090	0
	> 100 %	0	292	1 423	1 425	2 400	2 020 / 2 019	0
	Total	0	1 249	6 727	6 423	10 500	11200 /11999	0

	Diminution des ressources	Scénario 1	Scénario 2	Scénario 3	Scénario 4	Scénario 5*	Scénario 6*	Scénario 7
Montant en M€ des pertes communales	>50 %	0	2 646	547	607	250 / 0	120/0	0
	De 40 à 50 %	0	502	376	390	310 / 10	200/0	0
	De 30 à 40 %	0	316	329	346	260 / 150	280/80	0
	De 20 à 30 %	0	125	273	266	250 / 290	220/250	0
	De 10 à 20 %	0	61	163	159	160 / 230	190 / 220	0
	De 0 à 10 %	0	14	50	45	70 / 100	80 / 110	0
	Total	0	3 664	1 738	1813	1 300 / 780	1 090/670	0

	Augmentation des ressources	Scénario 1	Scénario 2	Scénario 3	Scénario 4	Scénario 5*	Scénario 6*	Scénario 7
Montant en M€ des gains communaux	De 0 à 10 %	0	2	22	18	40	40	0
	De 10 à 20 %	0	16	34	35	60	70	0
	De 20 à 30 %	0	11	54	48	70	90	0
	De 30 à 40 %	0	12	54	56	80	60	0
	De 40 à 50 %	0	24	64	37	50	90	0
	De 50 à 100 %	0	60	328	243	380	290	0
	> 100 %	0	8 882	2 927	3167	2 050	1 680/600	0
	Total	0	9 007	3 483	3604	2 730	2 320/1 240	0

Rappel des scénarios : **1) VLF TL + EBM VNC TL ; 2) SN TN ; 3) CA TN ; 4) (CA – sal) TN ; 5) VA TN ; 6) VLF TL + VA TN ; 7) VLF TL + VA TL. * Ces scénarios ont été réalisés avec une variante neutralisant les transferts vers Paris. Le second chiffre correspond à cette variante, lorsqu'il est différent.**

FICHE N°16 – PIECE JOINTE N°5 : IMPACT DES SIMULATIONS POUR LES COMMUNES – SCENARIOS 8 A 18

	Diminution des ressources	Scén. 8**	Scén. 9**	Scén. 10*	Scénario 11	Scénario 12	Scénario 13	Scénario 14*	Scénario 15	Scénario 17*	Scénario 18
Nombre de communes perdantes	>50 %	1 100	1 640	1 620 / 30	808	737	0	300 / 10	2 385	1 130 / 20	0
	De 40 à 50 %	600	870	1 670 / 280	1 093	1 119	0	490 / 0	1 509	1 180 / 110	0
	De 30 à 40 %	730	1 010	2 310 / 1560	1 750	1 722	0	880 / 200	1 811	1 730 / 980	0
	De 20 à 30 %	860	1 200	2 750 / 3 170	2 171	2 278	0	1 380 / 960	1 920	2 220 / 2 300	0
	De 10 à 20 %	960	1 300	3 020 / 4 470	2 586	2 554	0	2 100 / 2 340	2 162	2 520 / 3 650	0
	De 0 à 10 %	1 030	1 370	3 150 / 5 020	2 808	2 940	0	8730/10 380	2 323	2 840 / 4 570	0
	Total	5 280	7 390	14520/14530	11 216	11 350	0	13880/13890	12 110	11620/11630	0

	Augmentation des ressources	Scén. 8**	Scén. 9**	Scén. 10*	Scénario 11	Scénario 12	Scénario 13	Scénario 14*	Scénario 15	Scénario 17*	Scénario 18
Nombre de communes gagnantes	De 0 à 10 %	1 050	1 300	2 220	2 132	2 087	0	2 420	1 851	2 260	0
	De 10 à 20 %	860	1 080	1 170	1 554	1 512	0	1 320	1 330	1 470	0
	De 20 à 30 %	700	890	880	1 232	1 189	0	790	959	1 140	0
	De 30 à 40 %	500	620	660	919	853	0	620	780	870	0
	De 40 à 50 %	430	515	500	724	711	0	480	635	670	0
	De 50 à 100 %	1 250	1 650	1160	2 060	1 944	0	1 240	1 964	1 940	0
	> 100 %	1 770	2 320	930	2 201	2 393	0	1 280	2 396	2 110	0
	Total	6 560	8 375	7 520	10 822	10 689	0	8 150	9 915	10 460	0

	Diminution des ressources	Scén. 8**	Scén. 9**	Scén. 10*	Scénario 11	Scénario 12	Scénario 13	Scénario 14*	Scénario 15	Scénario 17*	Scénario 18
Montant en M€ des pertes communales	>50 %	125	250	120 / 0	134	56	0	30 / 0	601	270 / 0	0
	De 40 à 50 %	120	175	210 / 0	254	161	0	90 / 0	309	260 / 0	0
	De 30 à 40 %	110	120	310 / 90	292	280	0	160 / 10	292	300 / 140	0
	De 20 à 30 %	75	105	240 / 260	245	246	0	190 / 100	254	270 / 290	0
	De 10 à 20 %	45	80	200 / 250	216	206	0	140 / 180	195	180 / 250	0
	De 0 à 10 %	20	30	70 / 110	63	68	0	160 / 150	44	70 / 110	0
	Total	495	760	1 150 / 710	1 204	1 017	0	770 / 440	1 695	1 350 / 790	0

	Augmentation des ressources	Scén. 8**	Scén. 9**	Scén. 10*	Scénario 11	Scénario 12	Scénario 13	Scénario 14*	Scénario 15	Scénario 17*	Scénario 18
Montant en M€ des gains communaux	De 0 à 10 %	10	10	40	33	36	0	30	24	30	0
	De 10 à 20 %	15	40	70	86	87	0	50	73	80	0
	De 20 à 30 %	20	40	70	62	79	0	30	55	70	0
	De 30 à 40 %	30	35	60	86	85	0	20	44	70	0
	De 40 à 50 %	10	30	50	50	88	0	30	59	40	0
	De 50 à 100 %	180	140	350	209	294	0	990	170	340	0
	> 100 %	730	1 200	1 790/680	2 212	1 637	0	420	3 482	2 260	0
	Total	995	1 495	2 430/1 320	2 738	2 306	0	1 570	3 907	2 890	0

Rappel des scénarios : **8) VLF TL + VA TL encadrés 1,2-3,2 % 9) idem 8 avec encadrement 1,6-2,5 % ; 10) VLF TL + VA TN progressif ; 11) VLF TL + EBE TN ; 12) 2VLF TL + EBE TN ; 13) VLF TL + EBE TL ; 14) Idem 13 avec taux encadrés ; 15) VLF TL + Rt TN ; 17) VA encadrée CA TN ; 18) Mesure PVA / Cotisation minimale. * Ces scénarios ont été réalisés avec une variante neutralisant les transferts vers Paris : le second chiffre correspond à cette variante, lorsqu'il est différent (redistribution des gains pour Paris vers les communes perdantes). ** Dans ces scénarios, les transferts vers Paris ont été neutralisés, sans redistribution vers les communes perdantes.**

FICHE N°16 – PIECE JOINTE N°6 : IMPACT DES SIMULATIONS POUR LES EPCI A TPU – SCENARIOS 1 A 7

	Diminution des ressources	Scénario 1	Scénario 2	Scénario 3	Scénario 4	Scénario 5*	Scénario 6*	Scénario 7
Nombre d'EPCI perdants	>50 %	0	508	30	37	10 / 0	10 / 0	0
	De 40 à 50 %	0	220	56	66	20 / 0	20 / 0	0
	De 30 à 40 %	0	104	145	158	40 / 10	40 / 10	0
	De 20 à 30 %	0	36	212	205	160 / 40	120 / 40	0
	De 10 à 20 %	0	13	207	200	220 / 25	240 / 220	0
	De 0 à 10 %	0	22	131	120	220 / 360	250 / 410	0
	Total	0	903	781	786	670 / 660	680	0

	Augmentation des ressources	Scénario 1	Scénario 2	Scénario 3	Scénario 4	Scénario 5*	Scénario 6*	Scénario 7
Nombre d'EPCI gagnants	De 0 à 10 %	0	5	58	54	140	150	0
	De 10 à 20 %	0	9	41	36	60	60	0
	De 20 à 30 %	0	2	17	14	30	20	0
	De 30 à 40 %	0	3	6	12	10	10	0
	De 40 à 50 %	0	1	5	5	10	10	0
	De 50 à 100 %	0	2	18	18	10	10	0
	> 100 %	0	9	8	9	10	10	0
	Total	0	31	153	148	270	270	0

	Diminution des ressources	Scénario 1	Scénario 2	Scénario 3	Scénario 4	Scénario 5*	Scénario 6*	Scénario 7
Montant en M€ des pertes des EPCI	>50 %	0	3 203	715	758	340 / 0	70/0	0
	De 40 à 50 %	0	1 430	244	249	390 / 0	350 / 0	0
	De 30 à 40 %	0	956	505	546	140 / 210	280 / 50	0
	De 20 à 30 %	0	386	528	614	460 / 280	350 / 360	0
	De 10 à 20 %	0	47	471	386	420 / 430	420 / 340	0
	De 0 à 10 %	0	40	119	129	210 / 270	230 / 310	0
	Total	0	6 060	2 582	2 682	1 960 / 1 190	1 700 / 1 060	0

	Augmentation des ressources	Scénario 1	Scénario 2	Scénario 3	Scénario 4	Scénario 5*	Scénario 6*	Scénario 7
Montant en M€ des gains des EPCI	De 0 à 10 %	0	2	52	37	90	70	0
	De 10 à 20 %	0	27	64	82	70	90	0
	De 20 à 30 %	0	18	147	106	60	80	0
	De 30 à 40 %	0	20	12	69	90	50	0
	De 40 à 50 %	0	22	18	18	0	10	0
	De 50 à 100 %	0	169	273	282	90	110	0
	> 100 %	0	478	277	301	140	70	0
	Total	0	736	843	895	540	480	0

Rappel des scénarios : **1) VLF TL + EBM VNC TL ; 2) SN TN ; 3) CA TN ; 4) (CA – sal) TN ; 5) VA TN ; 6) VLF TL + VA TN ; 7) VLF TL + VA TL. * Ces scénarios ont été réalisés avec une variante neutralisant les transferts vers Paris. Le second chiffre correspond à cette variante, lorsqu'il est différent.**

FICHE N°16 – PIECE JOINTE N°6 : IMPACT DES SIMULATIONS POUR LES EPCI A TPU – SCENARIOS 8 A 18

	Diminution des ressources	Scén. 8**	Scén. 9**	Scén. 10*	Scénario 11	Scénario 12	Scénario 13	Scénario 14*	Scénario 15	Scénario 17*	Scénario 18
Nombre d'EPCI perdants	>50 %	15	20	10/0	5	2	0	0	24	20 / 0	0
	De 40 à 50 %	5	20	30/0	23	10	0	0	42	20 / 0	0
	De 30 à 40 %	20	35	60 / 10	48	44	0	20 / 0	94	60 / 10	0
	De 20 à 30 %	30	60	190 / 60	144	128	0	30 / 10	189	170 / 50	0
	De 10 à 20 %	35	80	280 / 320	239	248	0	90 / 50	203	240 / 270	0
	De 0 à 10 %	65	120	200 / 280	237	246	0	560 / 640	187	200 / 360	0
	Total	170	335	770	696	678	0	700	739	710 / 690	0

	Augmentation des ressources	Scén. 8**	Scén. 9**	Scén. 10*	Scénario 11	Scénario 12	Scénario 13	Scénario 14*	Scénario 15	Scénario 17*	Scénario 18
Nombre d'EPCI gagnants	De 0 à 10 %	10	30	100	138	150	0	190	85	130	0
	De 10 à 20 %	10	20	30	36	47	0	10	48	50	0
	De 20 à 30 %	10	10	10	28	19	0	0	22	20	0
	De 30 à 40 %	10	10	10	11	15	0	10	13	10	0
	De 40 à 50 %	5	10	0	6	8	0	0	7	0	0
	De 50 à 100 %	15	30	10	12	13	0	10	12	10	0
	> 100 %	35	40	10	7	4	0	0	8	10	0
	Total	95	150	170	238	256	0	220	195	230	0

	Diminution des ressources	Scén. 8**	Scén. 9**	Scén. 10*	Scénario 11	Scénario 12	Scénario 13	Scénario 14*	Scénario 15	Scénario 17*	Scénario 18
Montant en M€ des pertes des EPCI	>50 %	95	370	80 / 0	79	5	0	0	550	370 / 0	0
	De 40 à 50 %	300	240	340 / 0	399	129	0	70 / 0	408	400 / 0	0
	De 30 à 40 %	130	70	300 / 70	272	415	0	230 / 0	445	230 / 200	0
	De 20 à 30 %	40	95	390 / 350	503	456	0	200 / 100	598	440 / 300	0
	De 10 à 20 %	35	115	470 / 360	484	485	0	260 / 200	501	470 / 490	0
	De 0 à 10 %	15	50	190 / 310	275	237	0	300	195	230 / 280	0
	Total	615	940	1 770 / 1 090	2012	1727	0	1 060 / 600	2697	2 140 / 1 270	0

	Augmentation des ressources	Scén. 8**	Scén. 9**	Scén. 10*	Scénario 11	Scénario 12	Scénario 13	Scénario 14*	Scénario 15	Scénario 17*	Scénario 18
Montant en M€ des gains des EPCI	De 0 à 10 %	5	10	70	51	56	0	50	44	80	0
	De 10 à 20 %	0	30	80	68	82	0	10	44	60	0
	De 20 à 30 %	0	20	50	68	60	0	0	32	50	0
	De 30 à 40 %	5	5	70	61	79	0	30	54	10	0
	De 40 à 50 %	20	0	20	33	31	0	0	8	0	0
	De 50 à 100 %	45	95	80	42	107	0	90	133	130	0
	> 100 %	15	40	130	156	26	0	7	176	230	0
	Total	90	200	500	479	441	0	250	491	560	0

Rappel des scénarios : **8) VLF TL + VA TL encadrés 1,2-3,2 % 9) idem 8 avec encadrement 1,6-2,5 % ; 10) VLF TL + VA TN progressif ; 11) VLF TL + EBE TN ; 12) 2VLF TL + EBE TN ; 13) VLF TL + EBE TL ; 14) Idem 13 avec taux encadrés ; 15) VLF TL + Rt TN ; 17) VA encadrée CA TN ; 18) Mesure PVA / Cotisation minimale. * Ces scénarios ont été réalisés avec une variante neutralisant les transferts vers Paris : le second chiffre correspond à cette variante, lorsqu'il est différent (redistribution des gains pour Paris vers les communes perdantes). ** Dans ces scénarios, les transferts vers Paris ont été neutralisés, sans redistribution vers les communes perdantes.**

Fiche n° 16 – Pièce jointe n°7

Répartition de l'impôt entre les collectivités en fonction de leur taille

Population	**Nombre d'établis-sements**	**Cotisation actuelle en M€**	**Réparti-tion actuelle de la TP**	**Répartition simulée du nouvel impôt**							
Communes ne faisant pas partie d'un EPCI à TPU				Scénario 5 : VA taux national*	Scénario 7 : VLF + VA taux local	Scénario 8 : VLF + VA taux local encadré (1,2-3,2 %) *	Scénario 9 : VLF + VA taux local encadré (1,5-2,6 %) *	Scénario 10 : VLF + VA taux national progressif*	Scénario 13 : VLF + EBE taux local	Scénario 14 : VLF + EBE taux local encadré*	Scénario 17 : VLF VA encadrée CA taux national*
< 1 000 habitants	280 000	1 300	5 %	5 %	5 %	5 %	5 %	5 %	5 %	5 %	5 %
1 000 à 5000 hab.	380 000	2 400	10 %	9 % / 10 %	10 %	10 %	9 % /10 %	9 %	10 %	9 % / 10 %	8 % / 9 %
> 5 000 habitants	580 000	4 700	20 %	22 % / 23 %	20 %	19 %	21 % / 22 %	23 %	21 %	21 % / 22 %	23 % / 24 %
Paris	250 000	900	4 %	9 % / 4 %	4 %	4 %	7 % / 4 %	8 % / 4 %	4 %	7 % / 4 %	10 % / 4 %
Total communes	1 490 000	9 300	39 %	45 % / 42 %	39 %	38 %	42 % / 41 %	44 % / 41 %	40 %	42 % / 41 %	46 % / 42 %
EPCI à TPU	1 750 000	14 500	61 %	55 % / 58 %	61 %	62 %	58 % / 59 %	56 % / 59 %	60 %	58 % / 59 %	54 % / 58 %
Total	3 240 000	23 800	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %
Transferts entre collectivités, en millions d'€											
Communes ne faisant pas partie d'un EPCI à TPU											
< 1 000 habitants				- 100 / 0	0	0	-100 / 0	- 100	0	-100 / 0	- 100 / 0
1 000 à 5000 hab.				- 300 / -100	0	-100	- 200 / 100	- 300 / - 200	0	- 200 / - 100	- 400 / -200
> 5 000 habitants				600 / 800	0	-100	300 / 500	600 / 800	0	300 / 400	600 / 900
Paris				1300 / 0	0	0	800 / 0	1 100 / 0	0	800 / 0	1 400 / 0
Total communes				1500 / 700	0	200	800 / 400	1 300 / 500	0	800 / 300	1 500 / 700
EPCI à TPU				- 1500 / - 700	0	200	- 800 / - 400	- 1300 / - 500	0	- 800 / - 300	- 1500 / -700
Total				0	0	0	0	0	0	0	0

* Ces scénarios ont été réalisés avec une variante neutralisant les transferts vers Paris. Le second chiffre correspond à cette variante, lorsqu'il est différent. Le scénario 8 a été établi uniquement à partir de cette variante.

Fiche n° 16 – Annexe 9

Modification des clés de répartition

La présente pièce jointe compare des simulations d'imposition basées sur la VLF, taxée localement, et de la valeur ajoutée, taxée nationalement (scénario 6) ou localement (scénario 7), selon des clefs de répartition différentes :

- VLF uniquement ;
- 1/3 de la VLF et 2/3 des salaires des établissements ;
- 2/3 de la VLF et 1/3 des salaires des établissements ;
- salaires uniquement ;
- effectifs des établissements.

1. Principaux résultats concernant les entreprises

Le changement de clefs n'a aucun impact si on applique un taux national ; les différences restent faibles dans les scénarii de taxation locale.

On constate néanmoins que les scénarii basés sur des clefs mixtes sont légèrement moins favorables à l'industrie et aux grandes entreprises que les autres scénarii. On y constate également moins de perdants (de l'ordre de 4%) dont la cotisation augmente de 50%.

2. Principaux résultats concernant les collectivités territoriales

Par définition, seul le scénario basé sur un taux national impacte les collectivités territoriales.

Cela étant, les différence induites par les clefs de répartition différentes sont négligeables. On constate cependant que **le scénario basé sur les effectifs diffère très marginalement de ceux basés sur la VLF et les salaires**. Les transferts de produits entre collectivités sont légèrement plus faibles (de l'ordre de 100 M€). Il fait apparaître en outre moins de communes gagnantes pour des montants plus faibles. Ce phénomène joue au profit des EPCI gagnants.

Si la neutralisation de Paris a pour effet de réduire sensiblement les transferts (jusqu'à les diviser par deux pour les communes), ils restent très semblables quelle que soit la clef de répartition.

Ces éléments confirment que ce sont avant tout les effets de réallocation entre entreprises (eux-mêmes issus des changements d'assiette) qui priment, la répartition entre établissements de ces entreprises – et *in fine* entre collectivités – étant plutôt du second ordre.

Fiche n° 16 – Pièce jointe n°8

Impact des scénarios sur des cas-types de collectivités territoriales

Cette annexe a pour objet de présenter l'impact de quatre scénarios de taxation reposant sur un taux national sur les ressources des collectivités territoriales bénéficiaires ainsi que le montant des transferts subis par 24 collectivités territoriales réparties sur l'ensemble du territoire national.

Les transferts sont étudiés de manière individuelle, collectivité par collectivité, après déclinaison du taux national par type de collectivités (communes + syndicats + EPCI / départements / régions / CCI).

I. Collectivités gagnant plus de 15 M€

Les collectivités gagnant plus de 15 M€ sont listées dans le tableau ci-dessous :

Scénario 5		Scénario 6		Scénario 11		Scénario 15	
Scénario VA taux national		**Scénario VLF +VA taux national**		**Scénario VLF + EBE taux national**		**Scénario VLF + Résultat fiscal taux national**	
Collectivité	Mont.	Collectivité	Mont.	Collectivité	Mont.	Collectivité	Mont.
Paris (commune)	657	Paris (commune)	534	Paris (commune)	677	Paris (commune)	1 111
Paris (Département)	512	Paris (Département)	400	Paris (Département)	467	Paris (Département)	674
Région Ile de France	307	Région Ile de France	250	Région Ile de France	273	Région Ile de France	348
Hauts de Seine (Département)	251	Hauts de Seine (Département)	207	Hauts de Seine (Département)	241	Hauts de Seine (Département)	222
Courbevoie	94	Courbevoie	75	Courbevoie	78	Courbevoie	252
Puteaux	78	Puteaux	63	Puteaux	72	CCI de Paris	115
Boulogne Billancourt	69	Boulogne Billancourt	56	Boulogne Billancourt	70	Boulogne Billancourt	111
Yvelines (Département)	61	Yvelines (Département)	49	CCI de Paris	66	Levallois Perret	61
CCI de Paris	57	CCI de Paris	49	Levallois Perret	63	Puteaux	56
Levallois Perret	51	Levallois Perret	43	Arc de Seine (EPCI)	41	Neuilly sur Seine	45
Neuilly sur Seine	48	Neuilly sur Seine	37	Yvelines (Département)	40	Arc de Seine (EPCI)	42
Arc de Seine (EPCI)	38	Arc de Seine (EPCI)	31	Neuilly sur Seine	40	Val d'Essonne (EPCI)	42
Velizy	35	Rueil Malmaison	27	Des Albères (EPCI)	37	Des Albères (EPCI)	41
Rueil Malmaison	34	Velizy	26	Rueil Malmaison	30	Rueil Malmaison	38
Portes de l'Essonne (EPCI)	30	Portes de l'Essonne (EPCI)	24	Montrouge	28	Montrouge	38
Hauts de Bièvres (EPCI)	26	Hauts de Bièvres (EPCI)	21	Velizy	26	Yvelines (Département)	34
Montrouge	22	Val de Marne (Département)	19	Hauts de Bièvres (EPCI)	23	Velizy	28
Nanterre	20	Montrouge	17	Portes de l'Essonne (EPCI)	19	Hauts de Bièvres (EPCI)	19
Rhônes (Département)	19	Nanterre	16	Val de Marne (Département)	17	Evry centre Essonne (EPCI)	18
Des Albères (EPCI)	19			Val d'Essonne (EPCI)	17		
Val de Marne (Département)	16			Nanterre	15		
Marne (Département)	16						
Saint Cloud	15						

II. Exemples de transfert pour 24 collectivités

Les montants de taxe professionnelle perçus en 2003 (hors compensations) et les transferts issus des simulations, sont présentés ci-dessous pour les 4 scénarii étudiés:

Désignation de la collectivité	**Produit TP perçu en 2003 (hors compensations)**	Scénario 5	Scénario 6	Scénario 11	Scénario 15
		VA taux national	**VLF+VA taux national**	**VLF+EBE taux national**	**VLF+résultat fiscal taux national**
CC des Vallees d'AX	7,2	-1,8	-1,6	-1,3	-1,9
CA du Grand Rodez	18,1	-3,6	-3,3	-3,7	-3,9
CA de Bastia	6,9	-0,9	-0,8	-0,8	1,1
CA de Vitré	12,4	-0,3	-0,4	-1,0	-1,7
CC du Pays d'Issoudun	2,5	-1,3	-0,8	-0,9	-1,0
Issoudun	2,0	0,4	0,5	0,4	0,4
CC du Val de Garonne	10,3	-1,8	-1,4	-1,1	-2,0
Cc du Pays Château Gontier	3,3	-0,9	-0,6	-0,7	-0,9
Château-Gontier	0,6	0,9	0,7	1,1	0,7
CC de Verdun	3,5	-1,4	-1,1	-1,2	-1,4
Verdun	0,8	1,4	1,0	0,9	0,7
CC de la Région de compiègne	3,9	0,1	0,0	0,1	-0,2
Compiègne	9,6	0,1	-0,2	-0,9	-1,1
CC d'Ackerland	0,3	0,1	0,1	0,1	0,2
Ca de Mulhouse Sud Alsace	21,4	2,5	1,5	-1,6	-2,4
CU du Grand Lyon	458,5	-50,9	-39,1	-61,1	-66,4
CC des Combes	0,1	0,0	0,0	0,0	-0,1
Raze	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Macon	12,8	-2,6	-2,1	-2,6	-3,4
CU du Mans	24,0	-10,3	-8,5	-9,1	-10,7
Le Mans	24,8	3,8	1,4	0,5	-2,9
CA Rouennaise	120,9	-20,2	-18,5	-21,5	-22,0
CC du Pays Voconces	2,7	-0,4	-0,4	-0,2	-0,2
Boulogne Billancourt	59,9	68,9	55,6	70,1	110,5

3. Données chiffrées relatives aux entreprises

Répartition de la TP

Situation actuelle

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP 2003	Part dans la valeur	Part dans la masse
Industrie	272 100	9 700	49%	37%	36%
Commerce	278 500	2 800	14%	13%	17%
Services	376 900	6 300	32%	43%	40%
Finance	11 300	1 000	5%	6%	8%
Total	938 800	19 800	100%	100%	100%
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000	828 800	2 600	13%	ND	ND
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	12%	ND	ND
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	16%	ND	ND
50 000 et +	6 300	11 800	60%	ND	ND
Total	938 800	19 800	100%	ND	ND

Taux National

Clé de rép. / Sect. activité	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Industrie			41%		
Commerce			17%		
Services			35%		
Finance			7%		
Total			100%		
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000			17%		
De 2 000 à 10 000			13%		
De 10 000 à 50 000			14%		
50 000 et +			55%		
Total			100%		

Taux Local

Clé de rép. / Sect. activité	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Industrie	47%	47%	46%	46%	46%
Commerce	17%	17%	17%	17%	17%
Services	31%	31%	32%	31%	32%
Finance	5%	5%	5%	5%	5%
Total	100%	100%	100%	100%	100%
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000	17%	17%	18%	18%	18%
De 2 000 à 10 000	13%	13%	13%	13%	13%
De 10 000 à 50 000	14%	14%	14%	14%	14%
50 000 et +	56%	56%	55%	55%	55%
Total	100%	100%	100%	100%	100%

Transferts inter-sectoriels

Ensemble de la population étudiée

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003
Industrie	272 100	9 700
Commerce	278 500	2 800
Services	376 900	6 300
Finance	11 300	1 000
Total	938 800	19 800
Chiffre d'affaires (en k€)		
De 0 à 2 000	828 800	2 600
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100
50 000 et +	6 300	11 800
Total	938 800	19 800

Taux National

Clé de rép. / Sect. activité	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Industrie			-1 600		
Commerce			600		
Services			600		
Finance			400		
Total			0		
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000			900		
De 2 000 à 10 000			300		
De 10 000 à 50 000			-300		
50 000 et +			-900		
Total			0		

Taux Local

Clé de rép. / Sect. activité	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Industrie	-300	-300	-500	-500	-500
Commerce	500	500	600	600	600
Services	-200	-200	-100	-100	-100
Finance	0	0	0	0	0
Total	0	0	0	0	0
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000	800	800	900	1 000	1 000
De 2 000 à 10 000	200	200	300	300	300
De 10 000 à 50 000	-300	-300	-300	-300	-300
50 000 et +	-700	-700	-900	-1 000	-1 000
Total	0	0	0	0	0

Montants transférés entre les entreprises dont la cotisation varie de + 50%

TAUX P

GAGNANTS

NATIONAL

Montant en M€

Clé de rép. / Sect. activité	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Industrie	900	IDEM			
Commerce	100				
Services	700				
Finance	0				
Total	1 700	1 700	1 700	1 700	1 700
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000	200	IDEM			
De 2 000 à 10 000	300				
De 10 000 à 50 000	300				
50 000 et +	900				
Total	1 700	1 700	1 700	1 700	1 700

LOCAL

Montant en M€

Clé de rép. / Sect. activité	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Industrie	700	600	600	500	600
Commerce	100	100	100	100	100
Services	1 000	1 100	900	1 000	1 000
Finance	100	100	100	100	100
Total	1 900	1 900	1 700	1 700	1 800
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000	300	300	200	200	200
De 2 000 à 10 000	200	300	200	200	200
De 10 000 à 50 000	400	400	400	400	400
50 000 et +	1 000	900	900	900	1 000
Total	1 900	1 900	1 700	1 700	1 800

PERDANTS

NATIONAL

Montant en M€

Clé de rép. / Sect. activité	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Industrie	600	IDEM			
Commerce	500				
Services	1 100				
Finance	100				
Total	2 300	2 300	2 300	2 300	2 300
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000	1 300	IDEM			
De 2 000 à 10 000	700				
De 10 000 à 50 000	100				
50 000 et +	200				
Total	2 300	2 300	2 300	2 300	2 300

LOCAL

Montant en M€

Clé de rép. / Sect. activité	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Industrie	1 300	1 300	1 100	1 100	1 100
Commerce	700	700	700	700	700
Services	1 000	1 000	1 100	1 000	1 200
Finance	100	100	100	100	100
Total	3 100	3 100	3 000	2 900	3 100
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000	1 200	1 200	1 300	1 300	1 400
De 2 000 à 10 000	600	600	700	700	700
De 10 000 à 50 000	300	300	300	300	300
50 000 et +	1 000	1 000	700	600	700
Total	3 100	3 100	3 000	2 900	3 100

Nombre d'entreprises dont la cotisation varie de + 50%

TAUX P

GAGNANTS

NATIONAL

Nombre

Clé de rép. / Sect. activité	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Industrie	16 000	IDEM			
Commerce	7 400				
Services	22 800				
Finance	300				
Total	46 500	46 500	46 500	46 500	46 500
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000	38 800	IDEM			
De 2 000 à 10 000	5 800				
De 10 000 à 50 000	1 400				
50 000 et +	500				
Total	46 500	46 500	46 500	46 500	46 500

LOCAL

Nombre

Clé de rép. / Sect. activité	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Industrie	19 200	19 500	17 400	17 600	16 800
Commerce	14 100	14 200	12 900	13 000	12 800
Services	31 200	31 300	28 800	28 900	28 800
Finance	1 100	1 100	1 100	1 100	1 100
Total	65 600	66 100	60 200	60 600	59 500
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000	54 100	54 500	49 700	50 000	48 900
De 2 000 à 10 000	7 100	7 200	6 500	6 600	6 400
De 10 000 à 50 000	3 300	3 300	3 000	3 000	3 100
50 000 et +	1 100	1 100	1 000	1 000	1 100
Total	65 600	66 100	60 200	60 600	59 500

PERDANTS

NATIONAL

Nombre

Clé de rép. / Sect. activité	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Industrie	136 700	IDEM			
Commerce	140 500				
Services	236 200				
Finance	6 800				
Total	520 200	520 200	520 200	520 200	520 200
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000	481 600	IDEM			
De 2 000 à 10 000	36 100				
De 10 000 à 50 000	2 000				
50 000 et +	500				
Total	520 200	520 200	520 200	520 200	520 200

LOCAL

Nombre

Clé de rép. / Sect. activité	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Industrie	132 100	131 900	136 500	137 100	137 600
Commerce	131 800	131 900	136 300	138 100	137 600
Services	211 300	211 300	215 900	216 500	216 500
Finance	6 200	6 200	6 200	6 300	6 200
Total	481 400	481 300	494 900	498 000	497 900
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000	445 200	445 100	456 700	459 100	459 200
De 2 000 à 10 000	32 400	32 400	33 800	34 200	34 000
De 10 000 à 50 000	3 100	3 100	3 600	3 900	3 800
50 000 et +	700	700	800	800	900
Total	481 400	481 300	494 900	498 000	497 900

4. Données chiffrées relatives aux collectivités territoriales

Situation actuelle

Population	Nombre d' Etablissements	Cotisation Actuelle	Répartiton TP actuelle
Communes			
< 1000 Hab	280 000	1 300	5%
1000 à 5000 Hab	380 000	2 400	10%
> 5000 Hab	580 000	4 700	20%
Paris	250 000	900	4%
Total	1 490 000	9 300	39%
EPCI			
	1 750 000	14 500	61%
TOTAL			
	3 240 000	23 800	100%

Situation simulée

AVEC PARIS

Population	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Communes ne faisant pas partie d'un EPCI à TPU					
< 1000 Hab	5%	5%	5%	5%	5%
1000 à 5000 Hab	9%	9%	9%	9%	9%
> 5000 Hab	22%	22%	22%	22%	22%
Paris	8%	8%	8%	8%	8%
Total	44%	44%	44%	44%	44%
EPCI à TPU					
	56%	56%	56%	56%	56%
TOTAL					
	100%	100%	100%	100%	100%

PARIS NEUTRALISE

Population	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Communes ne faisant pas partie d'un EPCI à TPU					
< 1000 Hab	5%	5%	5%	5%	5%
1000 à 5000 Hab	10%	10%	10%	10%	10%
> 5000 Hab	23%	23%	23%	23%	23%
Paris	4%	4%	4%	4%	4%
Total	42%	42%	42%	42%	42%
EPCI à TPU					
	58%	58%	59%	58%	58%
TOTAL					
	100%	100%	100%	100%	100%

Transferts inter-collectivités

AVEC PARIS

Population	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Communes ne faisant pas partie d'un EPCI à TPU					
< 1000 Hab	-100	-100	-100	-100	-100
1000 à 5000 Hab	-300	-300	-300	-300	-300
> 5000 Hab	500	500	400	600	500
Paris	1 100	1 100	1 100	1 000	1 100
Total	1 200	1 200	1 100	1 200	1 200
EPCI à TPU					
	-1 200	-1 200	-1 100	-1 200	-1 200
TOTAL					
	0	0	0	0	0

PARIS NEUTRALISE

Population	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
Communes ne faisant pas partie d'un EPCI à TPU					
< 1000 Hab	0	0	0	0	0
1000 à 5000 Hab	-100	-100	-100	-100	-100
> 5000 Hab	700	700	600	700	700
Paris	0	0	0	0	0
Total	600	600	500	600	600
EPCI à TPU					
	-600	-600	-500	-600	-600
TOTAL					
	0	0	0	0	0

Montants transférés

Remarque : la situation des gagnants en neutralisant Paris ne change pas. Seul les gains supérieurs à 100% sont diminués des gains bénéficiant à la ville de Paris, soit 1,1 Md€.

GAGNANTS

Montants en M€

AVEC PARIS

Gains \ Clé de rép.	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
COMMUNES					
De 0 à 10 %	40	40	30	40	30
De 10 à 20 %	70	80	70	80	60
De 20 à 30 %	90	100	80	100	80
De 30 à 40 %	60	80	90	90	90
De 40 à 50 %	90	90	60	60	50
De 50 à 100 %	290	310	290	440	300
> 100 %	1 680	1 580	1 640	1 440	1 790
Total	2 320	2 280	2 260	2 250	2 400
EPCI					
De 0 à 10 %	70	70	120	80	90
De 10 à 20 %	90	80	90	60	70
De 20 à 30 %	80	80	110	120	100
De 30 à 40 %	50	70	30	80	20
De 40 à 50 %	10	ε	10	20	10
De 50 à 100 %	110	150	110	130	110
> 100 %	70	10	60	0	100
Total	480	460	530	490	500

PERDANTS

Montants en M€

AVEC PARIS

Pertes \ Clé de rép.	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
COMMUNES					
>50 %	120	100	140	110	130
De 40 à 50 %	200	200	170	190	200
De 30 à 40 %	280	280	310	280	320
De 20 à 30 %	220	210	220	220	210
De 10 à 20 %	190	190	190	180	200
De 0 à 10 %	80	70	90	70	80
Total	1 090	1 050	1 120	1 050	1 140
EPCI					
>50 %	70	70	80	70	110
De 40 à 50 %	350	350	360	270	460
De 30 à 40 %	280	290	280	440	170
De 20 à 30 %	350	320	270	210	380
De 10 à 20 %	420	440	500	490	440
De 0 à 10 %	230	220	180	210	210
Total	1 700	1 690	1 670	1 690	1 770

Montants en M€

PARIS NEUTR.

Pertes \ Clé de rép.	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
COMMUNES					
>50 %	0	0	0	0	0
De 40 à 50 %	0	0	0	10	0
De 30 à 40 %	80	70	90	90	80
De 20 à 30 %	250	260	260	250	260
De 10 à 20 %	230	210	220	200	240
De 0 à 10 %	110	110	120	110	110
Total	670	650	690	660	690
EPCI					
>50 %	0	0	0	0	0
De 40 à 50 %	0	0	0	0	0
De 30 à 40 %	50	70	90	70	110
De 20 à 30 %	360	360	320	410	310
De 10 à 20 %	340	330	290	300	330
De 0 à 10 %	310	300	320	310	320
Total	1 060	1 060	1 020	1 090	1 070

Nombre de collectivités

Remarque : la situation des gagnants en neutralisant Paris ne change pas. Le nombre de commune dont les gains sont supérieurs à 100% est simplement diminué de 1 unité (Paris).

GAGNANTS

AVEC PARIS

Nombre

Clé de rép. / Gains	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
COMMUNES					
De 0 à 10 %	2 350	2 190	2 480	2 150	2 500
De 10 à 20 %	1 690	1 730	1 600	1 660	1 580
De 20 à 30 %	1 260	1 290	1 160	1 320	1 150
De 30 à 40 %	1 000	990	860	960	880
De 40 à 50 %	790	760	660	770	670
De 50 à 100 %	2 090	2 360	1 910	2 440	1 880
> 100 %	2 020	2 170	1 950	2 420	1 930
Total	11 200	11 490	10 620	11 720	10 590
EPCI					
De 0 à 10 %	150	160	150	140	150
De 10 à 20 %	60	60	60	60	60
De 20 à 30 %	20	30	30	40	20
De 30 à 40 %	10	10	10	10	10
De 40 à 50 %	10	0	10	0	0
De 50 à 100 %	10	20	20	20	20
> 100 %	10	0	0	0	10
Total	270	280	280	270	270

PERDANTS

AVEC PARIS

Nombre

Clé de rép. / Pertes	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
COMMUNES					
>50 %	720	640	920	660	930
De 40 à 50 %	1 050	1 010	1 070	1 000	1 080
De 30 à 40 %	1 500	1 460	1 610	1 420	1 590
De 20 à 30 %	2 120	2 040	2 190	2 010	2 210
De 10 à 20 %	2 500	2 450	2 540	2 390	2 550
De 0 à 10 %	2 990	2 980	3 090	2 880	3 090
Total	10 880	10 580	11 420	10 360	11 450
EPCI					
>50 %	10	0	10	0	10
De 40 à 50 %	20	20	20	20	20
De 30 à 40 %	40	40	40	40	40
De 20 à 30 %	120	110	120	90	130
De 10 à 20 %	240	240	240	250	250
De 0 à 10 %	250	260	240	260	230
Total	680	670	670	660	680

PARIS NEUTR.

Nombre

Clé de rép. / Pertes	1/3 VLF 2/3 Salaires	2/3 VLF 1/3 Salaires	Effectifs	VLF	Salaires
COMMUNES					
>50 %	10	10	10	10	10
De 40 à 50 %	50	60	140	120	130
De 30 à 40 %	770	740	890	820	890
De 20 à 30 %	2 020	1 980	2 130	1 940	2 110
De 10 à 20 %	3 510	3 340	3 580	3 240	3 640
De 0 à 10 %	4 540	4 450	4 680	4 230	4 680
Total	10 900	10 580	11 430	10 360	11 460
EPCI					
>50 %	0	0	0	0	0
De 40 à 50 %	0	0	0	0	0
De 30 à 40 %	10	10	10	10	10
De 20 à 30 %	40	40	40	50	40
De 10 à 20 %	220	210	210	200	230
De 0 à 10 %	410	410	400	410	390
Total	680	670	660	670	670

Fiche n° 16 – Pièce jointe n°10

Présentation du scénario portant sur l'aménagement du PVA et de la cotisation minimale

Cette fiche présente une estimation de l'impact d'une modification du calcul de la cotisation de taxe professionnelle susceptible d'être plafonnée prévue à l'article 1647 B sexies I-ter du code général des impôts (CGI). Dans cette simulation, les taux retenus pour le calcul de la cotisation de référence sont ceux de l'année 2003 en lieu et place de ceux de l'année 1995. Le coût de la modification de l'année de référence des taux est compensé par une augmentation de 0,4 points du taux de la cotisation minimale prévue à l'article 1647 E du CGI.

1 - Méthodologie

Les simulations ont été réalisées à partir de données extraites du fichier exhaustif des établissements assujettis à la taxe professionnelle en 2003. Ce fichier a été rapproché des liasses fiscales 2002 des entreprises soumises au régime du réel normal et du réel simplifié. Ces fichiers sont les plus récents disponibles.

2 - Résultats relatifs au PVA

a) Situation pour 2003

La situation des entreprises de l'échantillon bénéficiant d'un plafonnement en fonction de la valeur ajoutée au regard de la taxe professionnelle 2003 apparaît dans le tableau ci-dessous :

RN

Coût total du dégrèvement (en Md€)	Cotisation brute moyenne (en milliers€)	Dégrèvement moyen (en milliers€)	Cotisation nette moyenne (en milliers€)
5,2	**127**	**50**	**77**

source DGI/M2

RSI

Coût total du dégrèvement (en M€)	Cotisation brute moyenne (en milliers€)	Dégrèvement moyen (en milliers€)	Cotisation nette moyenne (en milliers€)
180	**3,7**	**1,8**	**1,9**

source DGI/M2

b) *Simulation*

La situation des entreprises de l'échantillon après modification des taux servant au calcul de la cotisation de référence apparaît dans le tableau ci-dessous :

RN

Coût total du dégrèvement (en Md€)	Cotisation brute moyenne (en milliers€)	Dégrèvement moyen (en milliers€)	Cotisation nette moyenne (en milliers €)
6,3	**121**	**54**	**67**

source DGI/M2

RSI

Coût total du dégrèvement (en M€)	Cotisation brute moyenne (en milliers€)	Dégrèvement moyen (en milliers€)	Cotisation nette moyenne (en milliers€)
202	**3,6**	**1,8**	**1,8**

source DGI/M2

Le coût supplémentaire pour l'Etat d'un dégel des taux du plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée s'élève à 1 075 M€.

Ce dégel permet de faire entrer dans le mécanisme du PVA environ 26 000 entreprises.

Le tableau ci-dessous présente la dispersion des bénéficiaires du plafonnement après application des nouveaux taux :

RN

Cotisation après PVA	Baisse supérieure à 50 %	Baisse de 25 à 50 %	Baisse de 15 à 25 %	Baisse de 10 à 15 %	Baisse de 5 à 10 %	Baisse de 0 à 5 %
Dispersion des entreprises plafonnées	**8,1%**	**16,6%**	**18,7%**	**17,6%**	**22,8%**	**16,2%**

source DGI/M2

RSI

Cotisation après PVA	Baisse supérieure à 50 %	Baisse de 25 à 50 %	Baisse de 15 à 25 %	Baisse de 10 à 15 %	Baisse de 5 à 10 %	Baisse de 0 à 5 %
Dispersion des entreprises plafonnées	**9,3%**	**14,4%**	**16,7%**	**16,1%**	**23,1%**	**20,4%**

source DGI/M2

Pour plus de la moitié des entreprises plafonnées, la cotisation nette de taxe professionnelle diminue de moins de 15 % par rapport à la législation actuelle.

La baisse de la cotisation nette est en moyenne de 13 % pour l'ensemble des entreprises plafonnées. Cette baisse est du même ordre pour les entreprises nouvellement plafonnées.

3 - Conséquence sur la Cotisation Minimale

Afin de financer l'augmentation du coût du PVA résultant du dégel des taux (1 075 M€), il conviendrait de porter le taux de la cotisation minimale de 1,5 % à **1,9 %** sur les 15 000 entreprises actuellement redevables.

Le tableau ci-après présente la dispersion des entreprises selon le pourcentage d'augmentation de la cotisation minimale :

Cotisation Minimale	Hausse supérieure à 50 %	Hausse de 25 à 50 %	Hausse de 15 à 25 %	Hausse de 10 à 15 %	Hausse de 5 à 10 %	Hausse de 0 à 5 %
Dispersion des entreprises	**0,7%**	**0,5%**	**0,7%**	**0,8%**	**2,7%**	**94,6%**

source DGI/M2

99 % des entreprises redevables de la cotisation minimale voient leur cotisation augmenter au maximum de 25 %.

4 - Cotisation nette à la charge des entreprises

Répartition par secteur et par CA des cotisations nettes de TP pour les entreprises plafonnées (RN+RSI)

Secteur d'activité	Cotisation TP 2003 nette du PVA (en M€)	Cotisation TP nette du PVA après dégel des taux (en M€)	Variation
Industrie	5 938	5 220	- 718
Commerce	531	468	- 63
Services	3 179	2 895	- 284
Finance	43	33	- 10
Total	9 691	8 616	- 1 075
Chiffre d'affaires (en k€)			
De 0 à 2 000	1 012	883	- 129
De 2 000 à 10 000	1 044	897	- 147
De 10 000 à 50 000	1 352	1 155	- 197
50 000 et +	6 281	5 679	- 602
Total	9 689	8 614	- 1 075

Répartition par secteur et par CA des cotisations nettes de TP pour les entreprises soumises à cotisation minimale

Secteur d'activité	Cotisation TP 2003 y compris cotisation minimale à 1,5% (en M€)	Cotisation TP 2003 y compris cotisation minimale à 1,9% (en M€)	Variation
Industrie	701	925	224
Commerce	548	718	170
Services	1 224	1 641	417
Finance	822	1 086	264
Total	3 295	4 370	1 075
Chiffre d'affaires (en k€)			
De 7 600 à 10 000	141	188	47
De 10 000 à 50 000	784	1 042	258
50 000 et +	2 371	3 141	770
Total	3 296	4 371	1 075

Les tableaux ci-dessus présentent l'impact sur les charges des entreprises du dégel des taux du PVA et du relèvement à 1.9% du taux de la cotisation minimale. Globalement, la situation de l'industrie s'améliore de l'ordre de 500 M€, ce montant étant compensé simultanément par les services et la finance. La répartition en fonction de la taille des entreprises est peu modifiée par rapport à la situation actuelle. Elle bénéficie plutôt aux petites entreprises.

Fiche n° 16 – Pièce jointe n°11

Précisions méthodologiques

I – Impact des scénarios sur les entreprises

Source

Les simulations ont été réalisées à partir de données extraites du fichier exhaustif des établissements assujettis à la taxe professionnelle en 2003. Ce fichier a été rapproché des liasses fiscales 2002 des entreprises soumises au régime du réel normal et du réel simplifié.

Cotisation retenue

La cotisation nette de référence 2003 retenue pour les simulations prend en compte :

- Le produit destiné aux collectivités territoriales
- La cotisation nationale de péréquation
- Les frais de 8%
- La cotisation destinée aux chambres de commerce et d'industrie
- Le droit additionnel à la taxe pour frais de chambre des métiers
- La cotisation minimale
- Le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée

Entreprises retenues

Les simulations portent sur un échantillon de 940 000 entreprises qui pèsent 89% de la cotisation TP à payer (hors cotisation minimale et plafonnement sur la valeur ajoutée).

Cela étant, les simulations ont été effectuées hors 5 grandes entreprises nationales, dont le poids relatif aurait faussé les résultats d'ensemble. Les cotisations de taxe professionnelle de ces 5 grandes entreprises nationales s'élèvent à 3 Md€ (avant plafonnement sur la VA). Lors de la présentation des résultats des divers scénarios, la TP de ces 5 grandes entreprises nationales est systématiquement réaffectée aux collectivités actuellement récipiendaires, pour un montant de TP inchangé par rapport à la législation actuelle.

Les entreprises bénéficiant d'un régime dérogatoire (VLF seule et VLF + Recettes) ont été exclues des simulations. Si elles devaient être intégrées dans les simulations sans aménagement particulier, elles participeraient le plus souvent à une augmentation significative du nombre d'entreprises perdantes.

Sur le champ considéré, la couverture assurée par les entreprises identifiées dans le rapprochement TP 2003 (réel normal et réel simplifié) est de 88% en nombre et 94 % en montant de TP.

Exonérations

Le coût des exonérations, ainsi que des dégrèvements « camion et véhicules sanitaires » et des abattements en faveur de la presse, dont bénéficient les entreprises mentionnées ci-dessus est de 302 M€. Le coût de ces exonérations est réintroduit dans les scénarios pour le même montant qu'actuellement : en d'autres termes, les simulations comparent une nouvelle assiette avec une TP nette de ces avantages.

Salaires

Les salaires qui sont utilisés pour les simulations sont ceux déclarés par les entreprises pour la taxation TP 2002 (dernière année disponible en raison de la suppression définitive à compter de 2003). Un travail de répartition des salaires a été réalisé pour les suppression, création ou agrandissement d'établissement en 2003.

Pour France Télécom (non soumise au droit commun jusqu'en 2002), les salaires ont été reconstitués à partir de données fournies par les entreprises en avril 2003 et relatives aux salaires versés par l'entreprise en 2000.

Soldes de gestion

Le calcul du chiffre d'affaires a été modifié dans un petit nombre de cas (mais pour des montants importants) par rapport à la précédente simulation. Pour les entreprises financières, il a été retenu soit le chiffre d'affaires calculé soit, lorsque les résultats paraissaient anormaux, le résultat de la multiplication du produit net bancaire estimé par un coefficient (environ 1,5) recalculé sur les entreprises dont les résultats sont plus logiques. Dans le cas des plus grandes banques, le produit net bancaire retenu est celui figurant dans leur rapport annuel publié.

La VA, et en conséquence l'EBE, ont été calculés selon les caractéristiques applicables en matière de taxe professionnelle : exclusion des loyers, intégration des subventions d'exploitation, etc.

La situation nette, calculée selon la définition habituellement admise, est extraite des fichiers 2002 et reflète donc une situation 2001.

Equipements et biens mobiliers à la valeur nette comptable (scénario 1)

La valeur nette des EBM est la valeur locative des équipements et biens mobiliers calculée sur la valeur nette comptable de ces biens. Le rapport entre la VL nette et la VL brute a été calculé par entreprise et par type d'EBM à partir du fichier des BIC (réel normal) et appliqué aux montants des valeurs locatives des EBM du fichier TP. Ce calcul individuel n'a pas été possible pour les entreprises soumises au régime simplifié. Un coefficient moyen de 2,48 a donc été appliqué à la valeur locative des EBM des entreprises soumises au réel simplifié d'imposition du fichier TP.

II – Impact des scénarios sur les collectivités et leurs groupements

Collectivités territoriales étudiées

L'étude porte sur les 934 EPCI à TPU existants en 2003 et sur 23 998 communes ; pour 1 960 communes, la situation demeure inchangée quant à leurs ressources. En effet, de nombreuses communes rurales ne perçoivent pas de taxe professionnelle.

L'impact des simulations est présenté :

- au niveau **communal** pour les communes n'appartenant pas à un EPCI, ainsi que pour les communes membres d'un EPCI à fiscalité additionnelle ou à TP de zone (les produits communaux actuels étant dans ces deux cas supérieurs aux produits perçus par les EPCI)
- au niveau **EPCI** pour les communes membres d'un EPCI à taxe professionnelle unique.

Cotisations prises en compte

Le produit national de la TP distribué aux collectivités territoriales au sens large s'élève pour 2003 à 23,8 Md€ (rôles généraux perçus par les différentes collectivités territoriales + droit additionnel à la taxe pour frais de chambre des métiers + taxe pour frais de chambre des commerce et d'industrie).

Ce produit peut être mis en regard du coût à la charge des entreprises pour 2003 de 22,6 Md€ (cotisations au profit des collectivités territoriales + CNP + frais à 8% + droit additionnel à la taxe pour frais de chambre des métiers + taxe pour frais de chambre des commerce et d'industrie + cotisation minimale - PVA).

Le produit national revenant aux collectivités territoriales dans les simulations est reconstitué à partir :

➢ des cotisations simulées pour les 940 000 entreprises dans le champ des simulations. Les cotisations sont calculées en retenant un taux global communal incluant les taxes consulaires ;

➢ des cotisations de TP 2003 actuelles pour l'ensemble des autres entreprises y compris les 5 grandes entreprises nationales.

La différence de 1,2 Md€, supportée actuellement par l'Etat, est répartie au profit des collectivités perdantes au prorata des pertes qu'elles supportent à l'issue des différents scénarios.

Répartition du produit au niveau des collectivités territoriales

Pour tous les scénarios[1], la clé de répartition retenue entre établissements est la suivante :

1/3 du produit au prorata des VLF + 2/3 du produit au prorata des salaires

La proportion de 2/3 de salaires correspond à peu près à la part des salaires au sein de la valeur ajoutée.

Cette répartition s'applique à la nouvelle cotisation simulée pour chaque entreprise pour la part du produit calculé avec un taux national, le produit basé sur la VLF étant taxé localement.

De plus, pour chacune des collectivités étudiées, sa situation quant au régime des exonérations s'appliquant actuellement sur son territoire, sur délibération ou de plein droit, a été maintenue.

Compte tenu des transferts importants entre collectivités territoriales, différents travaux ont consisté à compare des simulations d'imposition basées sur la VLF, taxée localement, et de la valeur ajoutée, taxée nationalement (scénario 6) ou localement (scénario 7), selon des clefs de répartition différentes :

- VLF uniquement ;
- 1/3 de la VLF et 2/3 des salaires des établissements ;
- 2/3 de la VLF et 1/3 des salaires des établissements ;
- salaires uniquement ;
- effectifs des établissements.

Pour les entreprises, Le changement de clefs n'a aucun impact si on applique un taux national ; les différences restent faibles dans les scénarios de taxation locale. On constate que les scénarios basés sur des clefs mixtes sont légèrement moins favorables à l'industrie et aux grandes entreprises que les autres scénarios. On y constate également moins de perdants (de l'ordre de 4%) dont la cotisation augmente de 50%.

Pour les collectivités et leurs groupements, par définition, seul le scénario fondé sur un taux national entraîne des conséquences pour les collectivités territoriales, à l'inverse de l'impact sur les entreprises.

[1] A l'exception du scénario 10 réparti en fonction des effectifs.

Cela étant, les différence induites par les clefs de répartition différentes sont négligeables. On constate que le scénario basé sur les effectifs diffère de ceux basés sur la VLF et les salaires, mais de manière très marginale, les transferts de produits entre collectivités étant légèrement plus faibles (de l'ordre de 100 M€). Il apparaît en outre moins de communes gagnantes pour des montants plus faibles. Ce phénomène joue au profit des EPCI gagnants.

Si la neutralisation de Paris a pour effet de réduire sensiblement les transferts (jusqu'à les diviser par deux pour les communes), ils restent très semblables quelle que soit la clef de répartition.

Ces éléments montrent que ce sont avant tout les effets de réallocation entre entreprises (eux-mêmes issus des changements d'assiette) qui priment, la répartition entre établissements de ces entreprises – et *in fine* entre collectivités – étant plutôt de second ordre.

Neutralisation de la ville de Paris

La « neutralisation » de la ville de Paris a consisté à redistribuer les transferts vers Paris entre les collectivités perdantes. Les données relatives au nombre et aux montants des collectivités perdantes s'en trouvent donc sensiblement revues à la baisse. En revanche, la situation des gagnants ne change pas, le nombre de communes dont les gains sont supérieurs à 100 % étant simplement diminué d'une unité (Paris).

III - Calcul du coût pour l'Etat

Il n'existe pas d'égalité comptable entre ce que supportent *in fine* les entreprises en matière de taxe professionnelle et ce qui revient effectivement aux collectivités territoriales. La différence est un coût net pour l'Etat.

Cette discordance avait été évaluée à 3,0 Md€ dans le rapport d'étape de la commission. Elle est retenue désormais à hauteur de 1,2 Md€ pour la réalisation des simulations.

Cet écart de 1,8 Md€ s'explique par les phénomènes suivants :

- le montant des rôles supplémentaires, qui s'élève à 1 Md€, n'est actuellement pas ventilé au niveau de chaque entreprise ou établissement ;

- il a été constaté un report de 500 M€ de dégrèvements en matière de TP de 2002 sur 2003. Cette majoration exceptionnelle du coût pour l'Etat en 2003 a donc fait l'objet d'une correction ;

- à compter de 2004, le produit de la cotisation nationale de péréquation revient exclusivement à l'Etat. Il a donc été convenu de minorer dès 2003 la charge pour l'Etat à hauteur de 300 M€ dès lors que cette affectation est pérenne.

Le niveau des cotisations supportées effectivement par les entreprises est cohérent avec l'ensemble des données fournies jusqu'à présent. En écartant les rôles supplémentaires, on sous-estime toutefois les produits revenant aux collectivités. Au final, l'écart entre la charge nette pour les entreprises et les produits des collectivités territoriales s'élève tendanciellement à 2,2 Md€.

Fiche n°17
Modalités de mise en œuvre de la réforme

Les simulations de la fiche n°16 revèlent que tout changement de l'assiette de la taxe professionnelle provoquerait des transferts importants de charges (entre entreprises) et de produits (entre collectivités bénéficiaires). Si l'objectif de la réforme n'est pas de limiter a priori les transferts, son acceptabilité dépend aussi de l'absence de bouleversement des conditions économiques d'exploitation des entreprises ainsi que des ressources des collectivités bénéficiaires. Un étalement des transferts de charges et de produits permettrait aux agents économiques (entreprises et collectivités) d'adapter progressivement leurs comportements à la nouvelle imposition locale des entreprises.

La présente fiche envisage les modalités d'un lissage sur 10 ans de ces transferts, dans le respect de deux principes :

- la possibilité de conserver des régimes d'exonérations territoriales ;
- le maintien d'un lien entre le territoire et l'activité économique.

Un exemple de calendrier de la réforme est discuté (cf. également la pièce jointe n°3) pour le scénario dont la mise en œuvre est la plus compliquée (le scénario n°7 imposant la VLF et la VA à un taux local).

I. MODALITES DE LISSAGE DES TRANSFERTS

A. Le lissage des transferts entre entreprises

La pièce jointe n°1 présente les conséquences d'un lissage des variations de la cotisation de taxe professionnelle dues à la réforme sur 10 ans. Seules les variations dues au basculement sont étalées : les variations de la base d'imposition nouvelle donnent lieu à une augmentation ou à une diminution immédiate de la cotisation acquittée par l'entreprise.

Les scénarios simulés (tels que définis dans la fiche n°16) ne présentent pas de différence à ce stade. Il est en effet possible de lisser la variation de cotisation liée au seul changement d'assiette sur 10 ans dans tous les cas de figure.

Types de scénarios	Calcul de la nouvelle cotisation	Modalités de lissage
Taux national sur une assiette comptable (A)	La cotisation nationale payée par l'entreprise est répartie entre les collectivités en proportion de la part observée de chacun de ses établissements dans le total de ses valeurs locatives foncières (1/3) et des salaires versés (2/3).	La différence entre la cotisation de l'année précédant le basculement et l'année d'entrée en vigueur de la réforme est étalée sur 10 ans.
Taux national sur une assiette mixte (B)	Les valeurs locatives foncières sont imposées à un taux local et le solde comptable à un taux national. Le produit assis sur le solde comptable est réparti comme exposé en (A).	
Taux local sur une assiette mixte (C)	Les valeurs locatives foncières sont imposées au taux local actuel. L'assiette comptable est répartie entre les établissements de l'entreprise en proportion de ceux-ci dans le total de ses valeurs locatives foncières (1/3) et des salaires versés (2/3). L'assiette comptable est taxée à un taux fixé localement, qui s'ajuste pour reconstituer le produit de l'année précédant l'entrée en vigueur de la réforme.	
Taux local encadré sur une assiette mixte (D)	Il est procédé comme au (C). Le taux d'équilibre est toutefois ramené dans une fourchette de taux définie nationalement.	

Le maintien des régimes d'exonération territoriale devrait en revanche obéir à des modalités différentes, afin de conserver le caractère incitatif de l'implantation dans une zone géographique à fiscalité privilégiée.

Types de scénarios	Calcul de la nouvelle cotisation	Modalités de maintien des zonages
Taux national sur une assiette comptable (A)	La cotisation nationale payée par l'entreprise est répartie entre les collectivités en proportion de la part observée de chacun de ses établissements dans le total de ses valeurs locatives foncières (1/3) et des salaires versés (2/3).	La base d'imposition nationale de l'entreprise est réduite en proportion de la part de ses établissements exonérés dans le total des valeurs locatives foncières et des salaires versés.
Taux national sur une assiette mixte (B)	Les valeurs locatives foncières sont imposées à un taux local et le solde comptable à un taux national. Le produit assis sur le solde comptable est réparti comme exposé en (A).	Le taux local est de zéro sur les valeurs locatives foncières. On procède comme en (A) pour le produit assis sur le solde comptable.
Taux local sur une assiette mixte (C)	Les valeurs locatives foncières sont imposées au taux local actuel. L'assiette comptable est répartie entre les établissements de l'entreprise en proportion de ceux-ci dans le total de ses valeurs locatives foncières (1/3) et des salaires versés (2/3). L'assiette comptable est taxée à un taux fixé localement, qui s'ajuste pour reconstituer le produit de l'année précédant l'entrée en vigueur de la réforme.	Les établissements pouvant bénéficier de l'exonération sont taxés à un taux local de zéro.
Taux local encadré sur une assiette mixte (D)	Il est procédé comme au (C). Le taux d'équilibre est toutefois ramené dans une fourchette de taux définie nationalement.	On procède comme en (C) : l'encadrement n'est pas applicable aux établissements exonérés.

Enfin, les conséquences budgétaires de la réforme de l'Etat sont différentes si l'on procède à un lissage des hausses et des baisses d'imposition ou seulement des augmentations. Dans ce dernier cas, on enregistre un coût budgétaire qui diminue d'autant les marges de manœuvre en termes de reconstitution du produit global ou bien de lissage pour les collectivités bénéficiaires.

B. Le lissage des transferts entre collectivités bénéficiaires

La préservation d'un lien étroit entre l'activité économique et le territoire signifie qu'au terme de la période de transition, le produit perçu par la collectivité bénéficiaire de l'impôt doit être égal à la somme des cotisations versées par les entreprises au titre des établissements implantés sur son territoire.

Une autre option, qui consisterait à accorder une garantie de ressources égale au coût du changement de base d'imposition pour les collectivités perdantes, n'a pas été examinée à ce stade. Son coût budgétaire se lit directement dans les simulations de la fiche n°16.

Types de scénarios	Calcul de la nouvelle cotisation	Modalités de vote des budgets locaux	Effets du lissage des cotisations des entreprises
Taux national sur une assiette comptable (A)	La cotisation nationale payée par l'entreprise est répartie entre les collectivités en proportion de la part observée de chacun de ses établissements dans le total de ses valeurs locatives foncières (1/3) et des salaires versés (2/3).	Le montant du produit local est une donnée pour la collectivité bénéficiaire.	La variation du produit des collectivités bénéficiaires due à la réforme est étalée sur 10 ans. Les variations ultérieures, liées à des variations d'activité, sont en revanche immédiatement imputées sur le produit de la collectivité. Cf. exemple A de la pièce jointe n°2.
Taux national sur une assiette mixte (B)	Les valeurs locatives foncières sont imposées à un taux local et le solde comptable à un taux national. Le produit assis sur le solde comptable est réparti comme exposé en (A)	Le montant du produit local est une donnée pour la collectivité bénéficiaire. Elle vote toutefois un taux sur l'assiette VLF.	Idem supra A

Types de scénarios	Calcul de la nouvelle cotisation	Modalités de vote des budgets locaux	Effets du lissage des cotisations des entreprises
Taux local sur une assiette mixte (C)	Les valeurs locatives foncières sont imposées au taux local actuel. L'assiette comptable est répartie entre les établissements de l'entreprise en proportion de ceux-ci dans le total de ses valeurs locatives foncières (1/3) et des salaires versés (2/3). L'assiette comptable est taxée à un taux fixé localement, qui s'ajuste pour reconstituer le produit de l'année précédant l'entrée en vigueur de la réforme.	La collectivité vote un taux sur l'assiette VLF. L'année du passage à la nouvelle assiette comptable, la collectivité voit son taux fixé au niveau permettant la reconstitution du produit de l'année précédente.	Aucun effet sur le produit des collectivités bénéficiaires : le produit antérieur à la réforme est reconstitué dans son intégralité. Cf. exemple C de la pièce jointe n°2.
Taux local encadré sur une assiette mixte (D)	Il est procédé comme au (C). Le taux d'équilibre est toutefois ramené dans une fourchette de taux définie nationalement.	La collectivité vote un taux sur l'assiette VLF. L'année du passage à la nouvelle assiette comptable, la collectivité voit son taux fixé au niveau permettant la reconstitution du produit de l'année précédente ou à l'une des deux bornes de l'encadrement national.	Les collectivités aux bornes de la fourchette nationale de taux voient leur produit augmenter ou diminuer l'année de la réforme. La variation est toutefois étalée sur 10 ans, au rythme de l'étalement propre aux cotisations des entreprises. Cf. exemple D de la pièce jointe n°2.

II. CALENDRIER DE MISE EN ŒUVRE DE LA REFORME

Un calendrier de mise en œuvre du scénario n°7 – le plus complexe à mettre en œuvre pour les services de l'Etat – figure en pièce jointe n°3. Le changement d'assiette serait théoriquement possible dès l'imposition 2007.

Date limite	Opération
1er mai 2006	Déclaration de la VA de 2005
Fin février 2007	Répartition de la VA entre les établissements au prorata des salaires et des VLF ; Calcul du taux d'équilibre et notification d'un produit aux collectivités territoriales.
31 mars 2007	Adoption des budgets des collectivités territoriales
15 juin 2007	Acompte 2007
15 décembre 2007	Solde N : 1er élément payé sur les nouvelles bases

Ce calendrier respecte deux conditions :

- il permet un exercice à blanc en 2007 ;

Le dégrèvement pour investissements nouveaux est pris en compte pour les impositions 2005, 2006 et 2007. Le nouvel impôt local devrait donc entrer en vigueur en 2008. Le calendrier décrit en pièce jointe n°3 permettant d'établir l'imposition selon les nouvelles règles dès 2007, cette année pourrait être l'occasion d'un exercice « à blanc » : les redevables et les bénéficiaires de la taxe se verraient notifier, en même temps que le montant de la taxe professionnelle, le montant de la taxe de substitution.

- il ne met pas à la charge des entreprises de nouvelles obligations déclaratives.

Les valeurs locatives foncières sont mises à jour par l'administration à l'occasion des déclarations périodiques des contribuables (changements d'affectation, de consistance ou d'occupants des biens). Le solde comptable doit pouvoir être récupéré à partir des éléments actuellement déclarés au titre de l'imposition des bénéfices.

Il est enfin possible – pour les impositions postérieures à l'année de basculement (année où le taux sera un taux d'équilibre) – d'envisager de raccourcir de 2 ans à 1 an le délai entre l'exercice servant de base à l'imposition et le paiement de la cotisation. Toutefois, une telle option obligerait les collectivités à voter des taux alors que l'assiette comptable n'est pas encore connue (déclaration des résultats N-1 jusqu'au 1er mai N, alors que les communes doivent voter leur budget avant le 31 mars N). Les collectivités supporteraient ainsi un aléa particulièrement peu opportun au lendemain du passage à une assiette nouvelle.

PIECE JOINTE N°1

MODALITES DE LISSAGE DES TRANSFERTS ENTRE ENTREPRISES

Soit i l'âge du nouvel impôt local sur les entreprises, la formule ci-dessous conduit à un lissage sur 10 ans des conséquences du basculement sur le nouvel impôt. Si la cotisation est lissée l'année du changement de méthode d'imposition, les évolutions de la base liées à la vie ultérieure de l'entreprise restent en revanche directement traduites l'année de leur survenance[1].

ILE réelle (N+i) = ILE théorique (N+i) + (1-i/10) x (TP N – ILE N+1)

Un exemple numérique est repris dans le tableau ci-dessous, dans le cas d'une entreprise dont l'activité reste stable sur la période de transition :

CAS N°1 Année N+i	**N**	**N+1**	**N+2**	**N+3**	**N+4**	**N+5**	**N+6**	**N+7**	**N+8**	**N+9**	**N+10**
TP de l'année N (a)	100										
ILE théorique (b)		**120**	**120**	**120**	**120**	**120**	**120**	**120**	**120**	**120**	**120**
Lissage sur 10 ans du changement de méthode (c) = 10% x i x (b-a)		+2	+4	+6	+8	+10	+12	+14	+16	+18	+20
Impact des variations de l'activité par rapport à l'année N (d)			0	0	0	0	0	0	0	0	0
ILE réelle (e) = (a)+(c)+(d)		**102**	**104**	**106**	**108**	**110**	**112**	**114**	**116**	**118**	**120**

La même entreprise peut également voir son activité croître, au point que l'impôt calculé par la pure application des nouvelles règles d'assiette, croisse de 10 tous les 2 ans. Dans ce cas, seul le changement d'assiette en N+1 est lissé, l'augmentation de la cotisation théorique de l'entreprise se retrouvant intégralement et directement dans sa cotisation réellement acquittée au Trésor public :

CAS N°2 Année N+i	**N**	**N+1**	**N+2**	**N+3**	**N+4**	**N+5**	**N+6**	**N+7**	**N+8**	**N+9**	**N+10**
TP de l'année N (a)	100										
ILE théorique (b)		**120**	**120**	**130**	**130**	**140**	**140**	**150**	**150**	**160**	**160**
Lissage sur 10 ans du changement de méthode (c) = 10% x i x (b-a)		+2	+4	+6	+8	+10	+12	+14	+16	+18	+20
Impact des variations de l'activité par rapport à l'année N (d)			0	+10	+10	+20	+20	+30	+30	+40	+40
ILE réelle (e) = (a)+(c)+(d)		**102**	**104**	**116**	**118**	**130**	**132**	**144**	**146**	**158**	**160**

L'établissement peut également figurer parmi les gagnants de la réforme. Sa cotisation est alors lissée dans les mêmes conditions. Les deux tableaux ci-dessous examinent successivement l'exemple d'une entreprise dont la base est stable et dont la base est en croissance de 10 tous les 2 ans.

CAS N°3 Année N+i	**N**	**N+1**	**N+2**	**N+3**	**N+4**	**N+5**	**N+6**	**N+7**	**N+8**	**N+9**	**N+10**
TP de l'année N (a)	100										
ILE théorique (b)		**80**	**80**	**80**	**80**	**80**	**80**	**80**	**80**	**80**	**80**
Lissage sur 10 ans du changement de méthode (c) = 10% x i x (b-a)		-2	-4	-6	-8	-10	-12	-14	-16	-18	-20
Impact des variations de l'activité par rapport à l'année N (d)			0	0	0	0	0	0	0	0	0
ILE réelle (e) = (a)+(c)+(d)		**98**	**96**	**94**	**92**	**90**	**88**	**86**	**84**	**82**	**80**

[1] Sous réserve de l'existence du décalage de 2 ans entre les élements déclarés et l'année d'imposition.

CAS N°4 Année N+i	**N**	**N+1**	**N+2**	**N+3**	**N+4**	**N+5**	**N+6**	**N+7**	**N+8**	**N+9**	**N+10**
TP de l'année N (a)	100										
ILE théorique (b)		**80**	**80**	**90**	**90**	**100**	**100**	**110**	**110**	**120**	**120**
Lissage sur 10 ans du changement de méthode (c) = 10% x i x (b-a)		-2	-4	-6	-8	-10	-12	-14	-16	-18	-20
Impact des variations de l'activité par rapport à l'année N (d)			0	+10	+10	+20	+20	+30	+30	+40	+40
ILE réelle (e) = (a)+(c)+(d)		**98**	**96**	**104**	**102**	**110**	**108**	**116**	**114**	**122**	**120**

Ce mécanisme donne beaucoup plus de poids aux variations de l'activité de l'entreprise qu'au lissage des conséquences du basculement initial et peut conduire, pendant la période de transition, à ce que la cotisation réelle de l'entreprise dépasse sa cotisation théorique.

PIECE JOINTE N°2

MODALITES DE LISSAGE DES TRANSFERTS POUR LES COLLECTIVITES BENEFICIAIRES

Exemple A : Le taux national retenu (ici, 9%), appliqué en N+1 à une base diminuant de 10%, entraîne par hypothèse une diminution du produit de la collectivité de 37%. Par le simple effet du lissage des cotisations des entreprises (qui ne touchent qu'en 10 ans les gains de la réforme), les effets sur les produits perçus par les collectivités sont étalés sur 10 ans.

Année	N	N+1	N+2	N+10
Bases de l'entreprise 1	50	40	40	40
Bases de l'entreprise 2	50	30	30	30
Total des bases communales	**100**	**70**	**70**	**70**
Taux	10,00%	9,00%	9,00%	9,00%
Cotisation théorique de l'entreprise 1	5,00	3,60	3,60	3,60
Cotisation théorique de l'entreprise 2	5,00	2,70	2,70	2,70
Produit des cotisations théoriques	**10,00**	**6,30**	**6,30**	**6,30**
Cotisation lissée de l'entreprise 1		4,86	4,72	3,60
Cotisation lissée de l'entreprise 2		4,77	4,54	2,70
Produit des cotisations lissées		**9,63**	**9,26**	**6,30**

Les modalités de lissage des cotisations des entreprises permettent que les collectivités perçoivent immédiatement l'impôt afférent aux augmentations de base d'imposition en cours de période de transition et, inversement, qu'elles subissent les moins-values fiscales liées aux cessations d'activité (cf. pièce jointe n°1).

Exemple C : Les bases des entreprises 1 et 2 (mono-établissements) diminuent du fait de la réforme. Le taux local s'ajuste pour reconstituer un produit de 100.

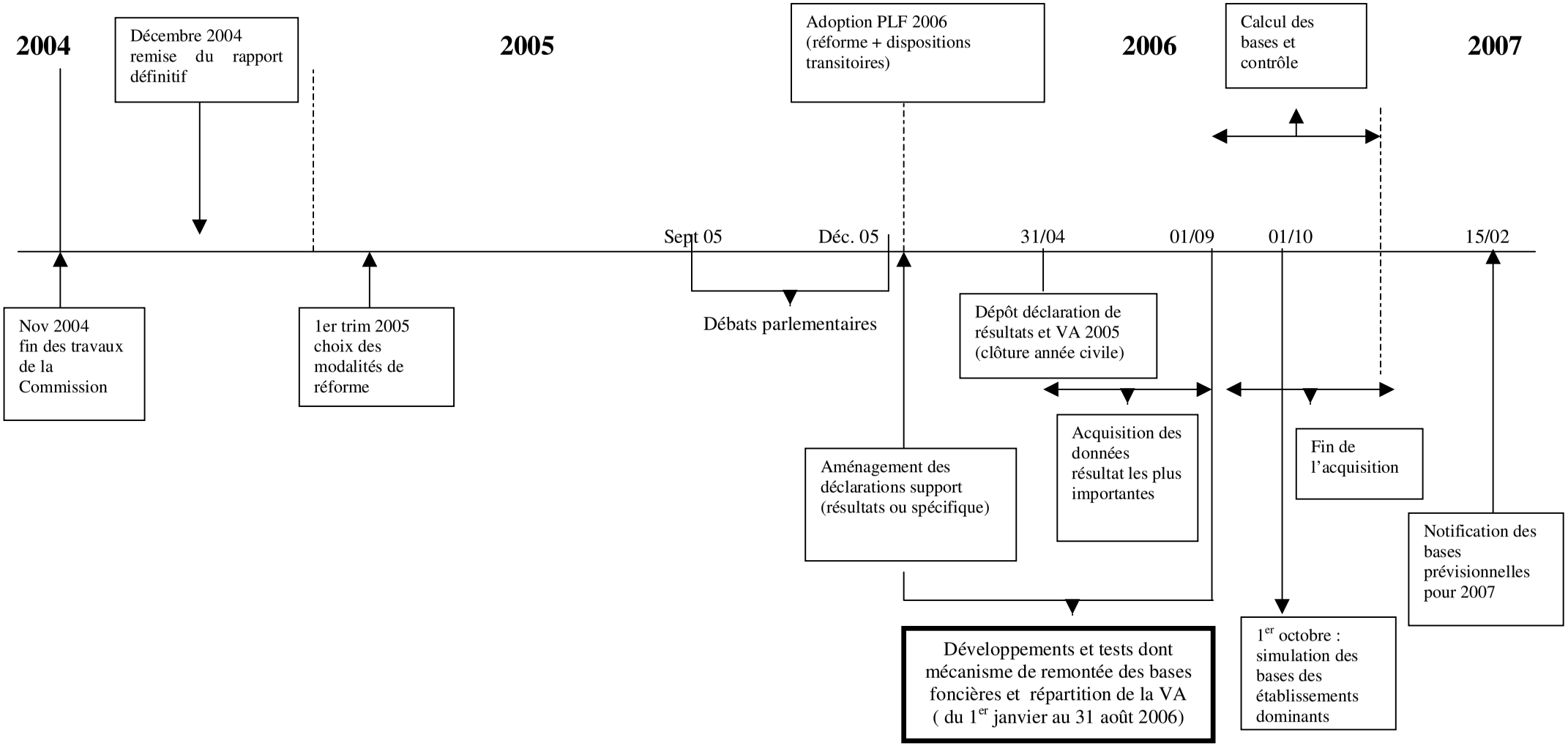
Année	N	N+1	N+2	N+10
Bases de l'entreprise 1	50	40	40	40
Bases de l'entreprise 2	50	30	30	30
Total des bases communales	**100**	**70**	**70**	**70**
Taux	10,00%	14,29%	14,29%	14,29%
Cotisation théorique de l'entreprise 1	5,00	5,71	5,71	5,71
Cotisation théorique de l'entreprise 2	5,00	4,29	4,29	4,29
Cotisation lissée de l'entreprise 1		5,07	5,14	5,71
Cotisation lissée de l'entreprise 2		4,93	4,86	4,29
Produit perçu par la commune	**10,00**	**10,00**	**10,00**	**10,00**

NB : N est l'année précédant la réforme. On fait l'hypothèse d'une stabilité des taux votés et de l'activité des entreprises à compter de N+2.

Exemple D : Il s'agit de la commune et des entreprises de l'exemple C. Toutefois, l'encadrement des taux fixe un maximum à 13%. Le produit de taxe professionnelle n'est pas reconstitué intégralement. En revanche, le lissage de la cotisation des entreprises aboutit à un étalement sur 10 ans de la variation du produit perçu par la collectivité.

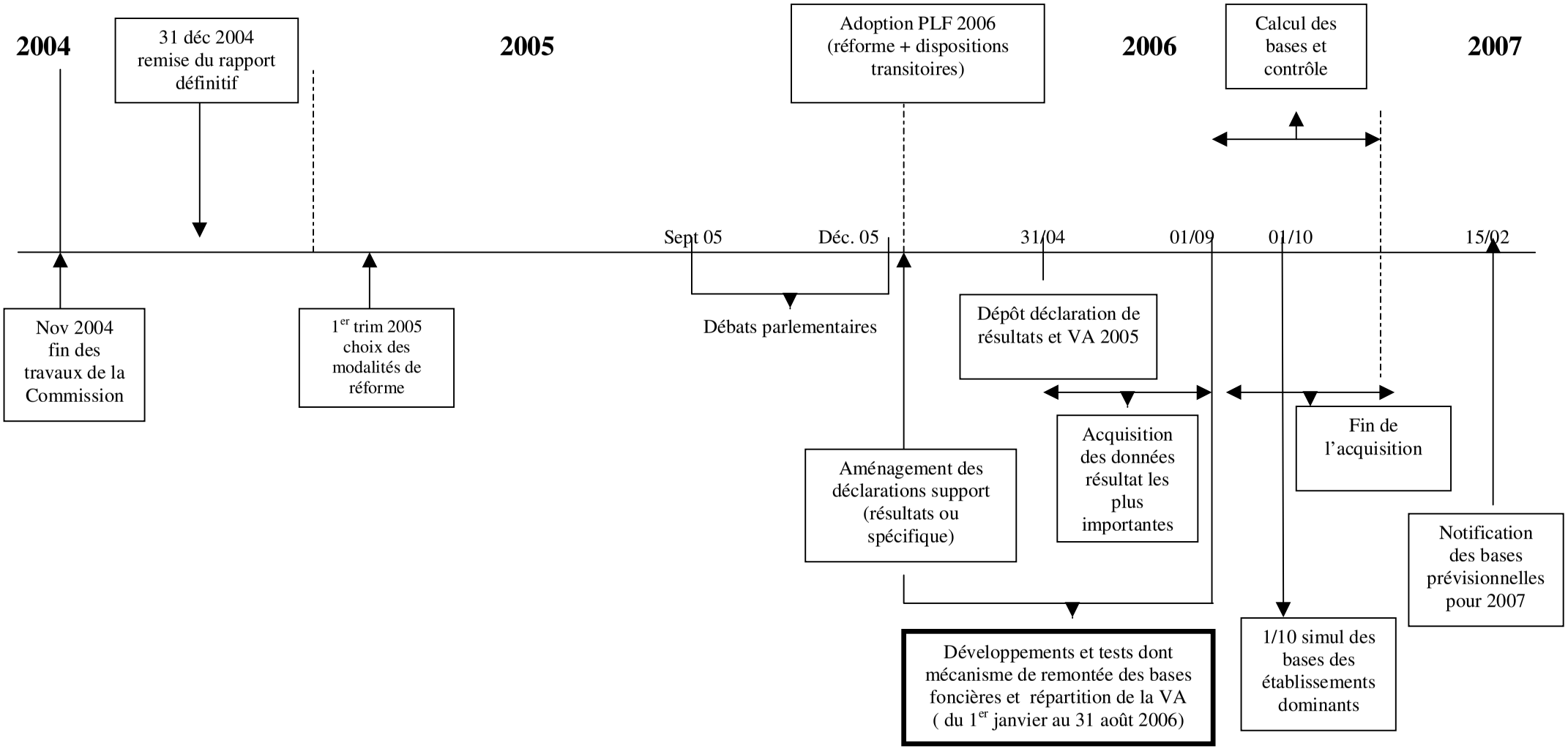
Année	N	N+1	N+2	N+10
Bases de l'entreprise 1	50	40	40	40
Bases de l'entreprise 2	50	30	30	30
Total des bases communales	**100**	**70**	**70**	**70**
Taux d'équilibre		14,29%	14,29%	14,29%
Taux encadré	**10,00%**	**13,00%**	**13,00%**	**13,00%**
Cotisation théorique de l'entreprise 1	5,00	5,20	5,20	5,20
Cotisation théorique de l'entreprise 2	5,00	3,90	3,90	3,90
Produit théorique après encadrement	**10,00**	**9,10**	**9,10**	**9,10**
Cotisation lissée de l'entreprise 1		5,02	5,04	5,20
Cotisation lissée de l'entreprise 2		4,89	4,78	3,90
Produit perçu par la commune	**10,00**	**9,91**	**9,82**	**9,10**

Pièce jointe n°3
Projet de calendrier applicatif relatif au scénario n°7



Source : DGI/P1

REFORME TP – PROJET DE CALENDRIER APPLICATIF



Fiche n°18

L'autonomie financière des collectivités territoriales

La loi constitutionnelle du 28 mars 2003 a inscrit dans la Constitution du 4 octobre 1958 le principe selon lequel « 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 » (article 72-2).

La loi organique du 29 juillet 2004 relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales, prise pour l'application de ces dispositions constitutionnelles, définit les notions de ressources propres et de part déterminante et met en œuvre un mécanisme de garantie de l'autonomie financière.

I. LA NOTION DE RESSOURCES PROPRES

L'article 3 de la loi organique du 29 juillet 2004 modifie le Code général des collectivités territoriales en insérant un nouvel article L.O. 1114-2. Celui-ci dispose que : « *Au sens de l'article 72-2 de la Constitution, les ressources propres des collectivités territoriales sont constituées du produit des impositions de toutes natures dont la loi les autorise à fixer l'assiette, le taux ou le tarif, ou dont elle détermine, par collectivité, le taux ou une part locale d'assiette, des redevances pour services rendus, des produits du domaine, des participations d'urbanisme, des produits financiers et des dons et legs* ».

Le Conseil constitutionnel, dans sa décision n° 2004-500 DC du 29 juillet 2004 a validé cette définition des ressources propres, dont la part doit être déterminante dans le total des ressources des collectivités.

Trois types d'impositions de toutes natures constituent donc des ressources propres[1] au sens de la loi organique :

i. les impositions pour lesquelles les collectivités territoriales fixent un taux ou déterminent l'assiette ;

Ce premier cas vise les impositions locales « classiques » et notamment les « quatre vieilles » pour lesquelles les collectivités territoriales disposent d'un pouvoir de fixation du taux et peuvent intervenir sur l'assiette taxable.

ii. les impositions pour lesquelles la loi fixe un taux par collectivité ou prévoit les modalités de fixation de ce taux par collectivité ;

[1] Les autres ressources propres des collectivités territoriales renvoient à des recettes plus connues que sont les produits du domaine, les produits financiers, les redevances pour services rendus etc.

Cette deuxième catégorie concerne les partages d'impôts nationaux dans le cadre de transferts de compétences justifiés par la nouvelle étape de la décentralisation. Dans ce cas, le législateur attribue aux collectivités bénéficiant du transfert de compétences, une part du taux de l'impôt calculé en déterminant la clef de répartition de ce taux entre chacune des collectivités elles-mêmes. Ainsi, dans un premier temps, le législateur détermine une fraction du taux de l'impôt partagé de telle sorte que le produit de l'imposition couvre intégralement les transferts de charge ; dans un second temps, il détermine la méthode permettant à chacune des collectivités prise individuellement d'être elle même affectataire d'un pourcentage de ce taux en fonction d'éléments locaux. Il s'agit donc bien d'une ressource propre au sens de la Constitution et de la loi organique, dans la mesure où il existe un taux de taxe par collectivité.

Par exemple, dans le cadre de la décentralisation du RMI/RMA, les départements se sont vus attribuer une fraction de tarif de taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP) ; ces mêmes départements seront les bénéficiaires d'une fraction de taux de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance, afin de financer les transferts de compétences décidés par la loi du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales ; enfin, et de la même façon, les régions seront attributaires d'une fraction de tarif de TIPP destinée à financer les transferts de compétences.

iii. les impositions dont la loi détermine une « part locale d'assiette ».

La troisième hypothèse vise les impositions dont les collectivités territoriales perçoivent tout ou partie du produit calculé sur une part d'assiette rattachée à leur territoire.

Les évolutions en cours s'agissant de la TIPP illustrent chacun de ces cas de figure. Dans le cadre de la loi de finances pour 2005, en compensation des transferts de compétences effectués par loi n° 2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales, les régions se verront chacune attribuer une fraction de tarif de la TIPP prélevée au niveau national. Dès 2006, la part de TIPP attribuée à chaque région sera assise sur la consommation régionale de carburant. Enfin, sous réserve de l'accord du Conseil des ministres de l'Union européenne, les régions pourront, en 2007, moduler la fraction de tarif de TIPP qui leur sera attribuée et qui sera prélevée dans leur territoire. Dans ces trois cas, la TIPP constituera une ressource propre des régions, correspondant respectivement aux hypothèses ii), iii) et i) ci-dessus.

II. LA DETERMINATION DU TAUX D'AUTONOMIE FINANCIERE DES COLLECTIVITES TERRITORIALES ET LA MISE EN ŒUVRE DU MECANISME DE GARANTIE

Au dénominateur du ratio d'autonomie financière se trouve en principe l'ensemble des ressources des collectivités, à l'exclusion toutefois des emprunts, des ressources correspondant au financement de compétences transférées à titre expérimental ou mises en œuvre par délégation et des ressources issues des transferts financiers entre collectivités d'une même catégorie.

L'exclusion des transferts financiers entre collectivités d'une même catégorie et entre EPCI et communes vise à éviter la double comptabilisation des recettes qui, perçues par une collectivité, notamment une commune ou un EPCI, font l'objet d'un transfert en direction d'une collectivité de la même catégorie ; il s'agit, au premier chef, des attributions de compensation et dotations de solidarité communautaires versées par certains EPCI à leurs communes membres.

Par ailleurs, il ressort de certains commentaires de la loi organique que pourraient être exclues du dénominateur les subventions de péréquation perçues au titre du dernier alinéa de l'article 72-2 de la Constitution[2], de sorte à éviter que la poursuite de l'objectif constitutionnel de péréquation ne se heurte à la règle de préservation du ratio d'autonomie financière. Cette exclusion ne figure toutefois pas de manière explicite dans le texte de la loi organique.

La notion de part déterminante est définie par l'article L.O. 1114-3 du CGCT qui dispose que « pour chaque catégorie, la part des ressources propres ne peut être inférieure au niveau constaté au titre de l'année 2003 ».

La loi organique met en œuvre un mécanisme de garantie : lorsque le ratio d'autonomie de l'exercice N mesuré au plus tard le 1er juin de l'année N+2 tombe en dessous du plancher légal, des mesures correctives doivent être prises dans la loi de finances pour l'année N+4.

*

L'entrée en vigueur de la loi organique du 29 juillet 2004 relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales fournit à celles-ci la garantie de la fin du mouvement de remise en cause de la fiscalité locale constaté ces dernières années. Corrélativement, elle donne aux réformes de la fiscalité locale initiées par l'État un caractère contraignant ; ainsi, la taxe professionnelle ne pourra être remplacée que si, pour chaque catégorie de collectivités, les ressources nouvelles apportées aux collectivités constituent des ressources propres répondant aux critères rappelés ci-dessus. Le Conseil constitutionnel a d'ailleurs rappelé à ce titre que le dispositif correctif prévu par la loi organique s'entendait « *sans préjudice de la possibilité pour [lui] de censurer des actes législatifs ayant pour effet de porter atteinte au caractère déterminant de la part des ressources propres d'une catégorie de collectivités territoriales* ».

III. ANALYSE DES DIFFERENTS SCENARIOS RETENUS AU REGARD DES CRITERES POSES PAR LA LOAF

Les simulations réalisées par la commission de réforme de la taxe professionnelle ont retenu trois familles d'hypothèses :

- <u>maintien et aménagement du système actuel de taxation des facteurs de production</u>

- scénario 1 : taxation de la valeur locative foncière (VLF) au taux local et des équipements et biens mobiliers (EBM) à leur valeur **nette** comptable et au taux local ;
- scénario 2 : situation nette des entreprises au taux national (1,05 %).

- <u>choix d'un solde intermédiaire de gestion (SIG) taxé à un taux national</u>

- scénario 3 : chiffre d'affaires (CA) ;
- scénario 4 : (CA – salaires) ;
- scénario 5 : valeur ajoutée (VA).

- <u>choix d'une assiette mixte</u>

- scénario 6 : VLF au taux local + VA au taux national ;
- scénario 7 : (VLF + VA) au taux local ;
- scénario 8 : VLF au taux local + excédent brut d'exploitation (EBE) au taux national ;
- scénario 9 : (2 x VLF) au taux local + EBE au taux national ;
- scénario 10 : VLF au taux local + résultat fiscal au taux national.

[2] Cf. n°17 des Cahiers du Conseil constitutionnel (en ligne sur le site du Conseil constitutionnel) ainsi que SCHOETTL (J.E.), « L'autonomie financière des collectivités territoriales devant le Conseil constitutionnel », note sous DC n°2004-500 du 29 juillet 2004, *Les petites affiches*, n°162, 13 août 2004, pages 12 à 21.

L'analyse de ces scénarios en termes de compatibilité avec les dispositions de la loi organique relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales impose de distinguer plusieurs hypothèses : soit les collectivités disposent d'un pouvoir de taux ou d'assiette sur l'imposition en cause et celle-ci constitue alors bien une ressource propre, soit elles ne disposent d'aucun de ces pouvoirs et il importera de s'assurer que la loi pourra effectivement **localiser le taux** ou **localiser l'assiette**.

Or, sous réserve des travaux qui sont menés sur la spécialisation des impositions, il apparaît en l'état impossible, compte tenu du très grand nombre de collectivités bénéficiaires de la taxe professionnelle, de procéder à une répartition du taux par collectivité. Dans ce cas, la question centrale, commune aux hypothèses avec taux local et avec taux national, est celle de la localisation de l'assiette.

A. Les scénarios reposant sur une assiette physique (EBM ; VLF)

Ces scénarios ne posent a priori aucun problème puisque, à tout le moins, l'assiette de l'imposition est bien une assiette localisée.

B. Les scénarios reposant en tout ou en partie sur une assiette comptable (SIG)

1. Les modalités de répartition du produit de la TP dans le cadre actuel en cas de plafonnement à la valeur ajoutée

Actuellement, la part locale de l'assiette de la taxe professionnelle est constituée de la valeur locative foncière et de la valeur locative des équipements et biens mobiliers des établissements d'une entreprise située sur un territoire donné. Le produit local est obtenu en multipliant cette part d'assiette par le taux local. Toutefois, dans certains cas où la cotisation du contribuable est plafonnée (à 3,5 %, 3,8 % ou 4% de la valeur ajoutée produite par l'entreprise au niveau national), le produit fiscal n'est plus déterminé par la multiplication de la part d'assiette par le taux local ; c'est alors la part locale d'assiette qui sert à répartir le produit entre collectivités après prise en charge du dégrèvement par l'État.

2. La détermination d'une part locale d'assiette

Dans l'hypothèse où serait retenue une assiette comptable, dès lors qu'une société serait constituée de plusieurs établissements situés sur les territoires de collectivités distinctes, il deviendrait nécessaire de localiser l'assiette puisque celle-ci ne dispose pas en elle-même d'un lien physique avec les territoires concernés. Le recours à une **clef de répartition**, déterminée par la loi, est alors nécessaire.

Les scénarios présentés paraissent, dans ce cadre, compatibles avec la LOAF dans la mesure où la **répartition du produit** entre collectivités est déterminée par une **clef de répartition localisée** : 1/3 au prorata des valeurs locatives foncières (nécessairement localisées) et 2/3 au prorata des salaires (nombre de salariés par établissement contributeur à la TP). Le taux n'est pas local mais il existe une part locale d'assiette rattachable à un territoire qui permet la distribution du produit aux collectivités.

Dans les scénarios où l'assiette de la future imposition est mixte, c'est à dire qu'elle mixe des élément physiques et des éléments comptables, la répartition du produit calculé sur la base des éléments comptables est également assurée par la même clef de répartition.

Se pose toutefois la question du **poids relatif** de chacun de ces éléments mixtes dans l'assiette de l'imposition. Ainsi, si la part de l'assiette comptable taxée au taux national est prépondérante, doit-on considérer que le lien avec la collectivité est préservé ? Dès lors que le produit issu de l'assiette comptable taxée au taux national est réparti en fonction d'une clef de distribution qui est elle-même localisée, la collectivité est bien attributaire d'une ressource dont la part d'assiette est localisée et donc d'une ressource propre.

3. La question de la compensation des pertes des transferts de produits entre collectivités

Par ailleurs, si la réalisation d'un de ces scénarios se traduisait par des gains au profit de certaines collectivités et des pertes au détriment d'autres, un système de compensation devrait permettre d'atténuer ou de supprimer les écarts de ressources ainsi créés. Il sera alors nécessaire de vérifier la compatibilité de tout système de compensation avec les exigences de la loi organique.

Fiche n°19
Les soldes intermédiaires de gestion

Cette fiche comprend **5 pièces jointes :**

1 - Rappel des soldes intermédiaires de gestion au sens comptable
2 - Fiche sur la valeur ajoutée bancaire et du secteur des assurances
3 - Fiche sur la définition de la valeur ajoutée pour la participation des salariés
4 - Tableau récapitulatif des différentes définitions de la valeur ajoutée
5 - Extraits de la liasse fiscale (imprimés n° 2052, 2058 A et 2059 E)

I. RAPPEL DU CONTENU DES SOLDES INTERMEDIAIRES DE GESTION UTILISES POUR LES SIMULATIONS

Les « soldes de gestion » utilisés pour les simulations dans la majorité des cas sont les suivants :

- Le chiffre d'affaires : il s'agit du « chiffre d'affaires net » tel qu'apparaissant sur la déclaration de résultats (ligne FL de l'imprimé n° 2052 servi par les entreprises soumises au régime réel normal) se rapportant par définition au seul compte d'exploitation.

- La valeur ajoutée (VA) : c'est la VA au sens fiscal qui a été retenue, c'est-à-dire le montant apparaissant sur l'imprimé n° 2059 E (« détermination de la VA produite au cours de l'exercice »). La VA fiscale se distingue de la VA comptable sur les points suivants :

  - elle est majorée des subventions d'exploitation, lesquelles, en comptabilité, ne sont prises en compte qu'au niveau de l'excédent brut d'exploitation ;

  - les loyers se rapportant à des biens pris en location pour plus de six mois sont réintégrés dans la valeur ajoutée du locataire ;

  - dans les cas où cette réintégration est effectuée, le bailleur peut déduire de sa propre valeur ajoutée les amortissements se rapportant aux biens loués ;

  - la VA fiscale est également majorée des « autres produits d'exploitation courante » (ex : revenus de la propriété intellectuelle) et minorée des « autres charges d'exploitation courante » (ex : pertes sur créances irrécouvrables) ;

  - enfin, la valeur ajoutée de certains secteurs fait l'objet d'une définition spécifique (cf. page 11 de la fiche 3 du rapport d'étape). Il en va ainsi des banques et des assurances (cf. pièce jointe n°2).

Par ailleurs, la valeur ajoutée au sens de la participation des salariés aux résultats de l'entreprise obéit à une troisième définition (cf. pièce jointe n°3).

- L'excédent brut d'exploitation : de la VA fiscale ainsi définie ont été soustraits les salaires (ligne FY de l'imprimé n° 2052), les charges sociales (ligne FZ) et les impôts, taxes et versements assimilés déductibles du résultat (ligne FX), à l'exception bien entendu de la taxe professionnelle.

- Le résultat : il s'agit du résultat fiscal après déductions et réintégrations propres à l'impôt sur les bénéfices, mais avant déduction des déficits et des amortissements réputés différés (ligne XI ou XJ de l'imprimé n° 2058 A). Il comprend donc les trois composantes classiques du résultat : résultat d'exploitation, résultat financier, résultat exceptionnel.

II. LES DIFFICULTES NEES DE L'APPLICATION DES SOLDES INTERMEDIAIRES DE GESTION

L'une des difficultés consiste à définir un solde de gestion pertinent pour les secteurs de la banque et de l'assurance, comme en témoignent les problèmes rencontrés en matière de valeur ajoutée (cf. pièce jointe n°2).

Par ailleurs, les soldes intermédiaires de gestion, davantage que les facteurs de production, peuvent se prêter à un certain nombre d'optimisations fiscales qui font l'objet des développements qui suivent. L'institution d'une assiette « valeur ajoutée » nécessiterait des aménagements législatifs par rapport au droit comptable pour éviter ces pratiques, comme cela a déjà été fait en matière de location.

Enfin, si une assiette actuellement non utilisée pour le calcul de la TP était retenue (exemple : EBE), il est probable que de nouvelles sources d'optimisation fiscale verraient le jour, ce qui nécessiterait également des aménagements de la définition comptable.

Facteurs d'optimisation fiscale	**« Soldes » de gestion**			
	CA	**VA**	**EBE**	**Résultat fiscal**
La distinction CA / produits accessoires	**Oui**	Non	Non	Non
La mise à disposition de personnel	Non [1]	**Oui**	Non	Non
Les transferts de charges	**Oui**	**Oui**	**Oui**	Non
Les produits et frais financiers	**Oui**	**Oui**	**Oui**	Non
Le résultat exceptionnel	**Oui**	**Oui**	**Oui**	Non
Les provisions et amortissements	Non	Non	Non	**Oui**

La distinction entre chiffre d'affaires et produits accessoires

La frontière est parfois ténue entre ces deux postes comptables (exemple : redevances de concessions de licences de brevet). Sachant que le chiffre d'affaires est déjà un « solde de gestion » utilisé, de manière certes marginale, en matière de taxe professionnelle (seuil d'assujettissement à la cotisation minimale, elle-même assise sur un autre SIG, la VA), l'administration a été récemment amenée à préciser que le chiffre d'affaires s'entendait du montant hors taxes des recettes réalisées par le redevable dans l'accomplissement de l'ensemble de ses activités professionnelles normales et courantes. Il est donc tenu compte des autres produits d'exploitation lorsque ceux-ci sont afférents à des activités réalisées de manière fréquente et régulière.

La mise à disposition de personnel ou le recours à l'intérim

Une forme classique d'utilisation de la VA consiste, pour une entreprise, à recourir à une main d'œuvre facturée par une autre entreprise, plutôt qu'à ses propres salariés. Comme il s'agit comptablement de consommation de service en provenance de tiers, les facturations viennent artificiellement minorer la valeur ajoutée de l'entreprise utilisatrice de personnel alors que les salaires ne sont pas déductibles de la valeur ajoutée.

On assiste fréquemment à ce genre de montages entre sociétés d'un même groupe, surtout lorsqu'elles ne sont pas dans la même situation au regard de la VA (l'une est plafonnée ou à la cotisation minimale, l'autre non).

[1] Non, au niveau de l'entreprise utilisatrice de main d'œuvre. Oui, au niveau de l'employeur juridique, lequel dans la pratique, inscrit les remboursements soit en produit des activités annexes (dans le CA), soit en transferts de charges (ni dans le CA, ni dans la VA).

Les transferts de charges

Le poste 79 « transferts de charges » ne peut affecter le montant de la valeur ajoutée car la liste des postes à retenir reprise par l'article 1647 B sexies est limitative. La finalité de ce compte est en principe de permettre aux entreprises de comptabiliser, dans certains cas limités, une charge dont elles ne connaissent pas exactement la nature au moment de la comptabilisation (transfert de charges vers un compte actif ou vers un autre compte de charges). En principe, le recours à ce poste devrait donc rester ponctuel et limité. Lorsque la comptabilisation en transferts de charges est contestable (refacturation de frais pour le compte de tiers), le mode de comptabilisation retenu est remis en cause par les services.

Or, il a pu être constaté que des produits ainsi comptabilisés au compte 791 n'étaient pas retenus pour le calcul de la valeur ajoutée, alors même que les charges comptabilisées en contrepartie venaient minorer le montant de la valeur ajoutée. Ainsi, il n'a pas pu être possible de retenir, parmi les produits retenus pour le calcul de la valeur ajoutée, les indemnités d'assurances reçues, alors que la charge correspondante (dépense payée à la suite du sinistre) était retenue.

Les produits et frais financiers

Les produits et charges constitutifs du résultat financier ne sont retenus que pour les établissements de crédit, d'assurance et les entreprises qui ont pour activité exclusive la gestion de valeurs mobilières alors qu'ils peuvent constituer une composante essentielle du résultat dans d'autres secteurs d'activité (holdings, secteur du BTP, distribution ou de l'achat-revente avec des stocks importants).

Ainsi, une société qui n'est ni un établissement de crédit ni une entreprise d'assurance et qui, en plus de son activité de gestion de valeurs mobilières nettement prépondérante, exerce une activité de gestion de filiales ou une mission d'études et de conseils qui représente moins de 1 % de son activité se voit accorder un dégrèvement au titre du plafonnement de la cotisation de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée si son résultat d'exploitation présente un solde déficitaire. Or, son résultat financier peut être largement bénéficiaire (cf. pièce jointe n°2).

Le résultat exceptionnel

Le plan comptable ne définissant pas précisément la notion d'exceptionnel, l'entreprise peut avoir intérêt à comptabiliser en produits exceptionnels des produits accessoires, les premiers n'étant pas inclus dans la VA, à l'inverse des seconds.

Les difficultés rencontrées au sujet des subventions d'exploitation illustrent ce problème. En effet, la subvention d'investissement relève du résultat exceptionnel alors que la subvention d'exploitation est intégrée dans la VA fiscale (et dans l'EBE). Or, la distinction entre les deux nécessite un examen détaillé des décisions de notification et peut prêter à contentieux.

Les mêmes difficultés peuvent être constatées au niveau de certaines charges. Tel est le cas des dons aux organismes à but non lucratif, qui peuvent être enregistrés soit en charges d'exploitation, soit en charges exceptionnelles.

L'IAS restreint le champ du résultat exceptionnel au profit du résultat d'exploitation, ce qui limitera à terme les confusions possibles.

Les dotations aux amortissements et aux provisions

Les dotations aux amortissements et aux provisions sont à l'origine, en matière d'impôt sur les bénéfices, d'un contentieux assez nourri, portant par exemple sur le degré de probabilité d'un risque à l'origine d'une provision, la durée d'utilisation d'une immobilisation amortissable, etc. Si un SIG comme le résultat était retenu, ce contentieux s'étendrait à ce nouvel impôt.

Pour mémoire : les locations

L'un des principaux montages portant sur la valeur ajoutée a été définitivement supprimé par la loi de finances pour 1999, à l'occasion de la suppression progressive de la part salaires. Il consistait, pour une entreprise, à louer les biens dont elle avait la disposition plutôt que de les acquérir. De la sorte, les loyers versés au preneur permettaient de minorer le montant de la valeur ajoutée. La loi de finances pour 1997 a exclu du calcul de la valeur ajoutée les loyers versés à l'intérieur d'un groupe (la déduction des loyers des biens pris en crédit-bail étant déjà exclue depuis la loi du 10 janvier 1980) ; la loi de finances pour 1999 a étendu cette exclusion aux loyers afférents à des biens pris en location par des assujettis pour plus de six mois.

Fiche n°19 - Pièce jointe n°1

Les soldes intermédiaires de gestion au sens comptable

	Soldes intermédiaires de gestion	*Produits*	*Charges*
1	**Marge commerciale** (négoce)	707 Vente de marchandises	607 Achat de marchandises 6037 Variation des stocks de marchandises
2	**Production de l'exercice** (industrie + prestataires de services)	70 Vente de produits finis et prestations (- 707) 713 Variation des stocks positive 72 Production immobilisée	713 Variation des stocks négative
3	**Valeur ajoutée** = Marge commerciale + production de l'exercice – consommations en provenance de tiers	SIG 1 + SIG 2	60 Achats de matières (-607, - 6037) 61 et 62 Services extérieurs
4	**Excédent brut d'exploitation** = VA- Charges de personnel – Impôts et taxes (taxes assises sur les salaires, TF, TP, droits de mutation, TVS…)	SIG 3 (VA) 74 Subventions d'exploitation	63 Impôts et taxes 64 Charges de personnel
5	**Résultat brut d'exploitation** = EBE – dotations aux amortissements et aux provisions + reprises sur provisions – autres charges exploitation + autres produits d'exploitation	SIG 4 (EBE) 75 Autres produits d'exploitation 781 Reprises sur provisions d'exploitation 791 Transferts de charges d'exploitation	65 Autres charges d'exploitation 681 Dotations aux amortissements et provisions d'exploitation
6	**Résultat courant avant impôt** = Résultat brut d'exploitation + Résultat financier	SIG 5 (RBE) 76 Produits financiers 786 Reprises sur provisions financières 796 Transferts de charges financières	66 Charges financières 686 Dotations aux amortissements et provisions financiers
7	**Résultat exceptionnel** = Produits exceptionnels – Charges exceptionnelles	77 Produits exceptionnels 787 Reprises sur provisions exceptionnelles 797 Transferts de charges exceptionnelles	67 Charges exceptionnelles 687 Dotations aux amortissements et provisions exceptionnels
8	**Résultat de l'exercice**	SIG 6 (RCAI) SIG 7 (Résultat exceptionnel) si >0 699 Créance de report en arrière des déficits d'IS	SIG 7 (Résultat exceptionnel) si <0 691 Participation des salariés 695 Impôts sur les bénéfices 697 IFA

Fiche n°19 - Pièce jointe n°2

La valeur ajoutée au sens de la TP des secteurs bancaire et de l'assurance

I. CHAMP ET DEFINITION DE LA VALEUR AJOUTEE DES ETABLISSEMENTS FINANCIERS

A. Le champ de la « valeur ajoutée bancaire »

Seuls les établissements de crédit et les entreprises qui ont pour activité exclusive la gestion de valeurs mobilières entrent dans le champ d'application de la valeur ajoutée « bancaire » telle que précisée ci-dessous (B).

Ce champ particulièrement restrictif permet à de nombreuses entreprises (holdings actives, sociétés d'investissement, sociétés de gestion de portefeuille, sociétés financières) de relever du droit commun, et de voir ainsi leur résultat financier occulté pour la définition de leur valeur ajoutée. Ainsi, une société qui n'est ni un établissement de crédit ni une entreprise d'assurance et qui, en plus de son activité de gestion de valeurs mobilières nettement prépondérante, exerce une activité de gestion de filiales se voit accorder un dégrèvement au titre du plafonnement de la cotisation de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée si son résultat d'exploitation présente un solde déficitaire. Or, son résultat financier peut être largement bénéficiaire. De même, la cotisation minimale d'une société qui n'est ni un établissement de crédit ni une entreprise d'assurance et qui a pour activité la gestion de valeurs mobilières mais non de façon exclusive, sera minime et non représentative de son activité financière.

Le champ de la valeur ajoutée bancaire mériterait donc d'être élargi par une modification de l'article 1647 B sexies II, qui ferait désormais référence au code monétaire et financier, lequel traduit bien les évolutions de la réglementation bancaire et la diversité des activités financières.

Inversement, certaines entreprises ont intérêt à être placées dans le champ de la VA « bancaire » : tel est le cas des entreprises de crédit-bail, qui sont juridiquement des établissements de crédit. La VA bancaire leur permet de déduire l'ensemble de leurs amortissements, provisions et intérêts d'emprunt en tant que charge financière (cf. B), ce que ne peut pas faire une entreprise de droit commun. Cette distorsion est dénoncée par les entreprises de location de longue durée et les structures pratiquant le crédit-bail sans être agréées tels les GIE de financement.

B. La notion de valeur ajoutée « bancaire »

Pour les établissements cités ci-dessus, la production est égale à la différence entre, d'une part, les produits d'exploitation bancaire et produits accessoires et d'autre part, les charges d'exploitation bancaire. Les consommations intermédiaires sont déterminées comme pour la généralité des entreprises

Le recours à une définition particulière de la production pour les établissements financiers se justifie par le fait qu'il convenait de prendre en compte la valeur ajoutée résultant de l'objet même de leur activité. Or, seuls les produits et charges financiers reflètent cette activité.

La loi bancaire (24 janvier 1984) a donné pouvoir au CRB (Comité de la réglementation bancaire) d'établir des règles comptables applicables aux établissements de crédit ; les règles générales ne sont applicables que dans la mesure où elles ont été reprises par un règlement du CRB. Le CRB a établi des normes comptables dans le règlement CRB 91-01 relatif aux comptes individuels annuels des établissements de crédit. Il en est résulté le plan de comptes applicable aux établissements de crédit de 1993. Cela étant, chaque établissement reste libre de définir son propre plan de comptes sous réserve de respecter certaines dispositions et d'utiliser des tables de concordances.

Pour le plafonnement de taxe professionnelle et la cotisation minimale des institutions financières, la définition de la valeur ajoutée n'a pas été adaptée à ces nouvelles normes et renvoie à des notions de l'ancien plan comptable des institutions financières de 1967. Comme pour les assurances, il en résulte une certaine insécurité juridique et un décalage entre la définition fiscale de la valeur ajoutée et la valeur ajoutée économique dégagée par les établissements. Le même travail de concordance entre plans comptables s'impose.

Dans cette optique, un groupe de travail associant l'Etat et la profession a été constitué ; il en est notamment résulté une prise de position selon laquelle les plus-values sur titres de participations avaient une nature patrimoniale et ne devaient pas être incluses dans la valeur ajoutée « bancaire ».

II. DEFINITION DE LA VALEUR AJOUTEE DU SECTEUR DES ASSURANCES

A. Le problème général : une valeur ajoutée spécifique, dont la définition est datée

Pour les entreprises d'assurance, de capitalisation ou de réassurance, la valeur ajoutée est, conformément aux principes généraux, égale à la différence entre la production de l'exercice et les consommations intermédiaires, mais chacun de ces deux termes fait l'objet d'une définition spécifique.

En effet, la production est elle-même égale à la différence entre :

- d'une part, les primes ou cotisations ; les produits financiers ; les produits accessoires ; les subventions d'exploitation ; les ristournes, rabais et remises obtenus ; les commissions et participations reçues des réassureurs ; les travaux faits par l'entreprise elle-même ; les provisions techniques au début de l'exercice ;

- d'autre part, les prestations ; les réductions et ristournes de primes ; les frais financiers ; les provisions techniques à la fin de l'exercice.

Les consommations intermédiaires comprennent, outre celles déjà déductibles pour la généralité des entreprises (travaux, fournitures et services extérieurs, etc.) les commissions versées aux courtiers, agents et autres mandataires (article 1647 B sexies II 4 alinéa 4).

Lors de la rédaction de cet article, le plan comptable des assurances en vigueur était celui issu des décrets du 29 août 1969. La définition de la valeur ajoutée n'a jamais été adaptée au nouveau plan comptable des entreprises d'assurance prévu par les décrets n° 94-481 et 94-482 du 8 juin 1994 et n° 95-1453 du 7 février 1995, actuellement en vigueur. Il en résulte une certaine insécurité juridique et un décalage entre la définition fiscale de la valeur ajoutée et la valeur ajoutée économique dégagée par les compagnies d'assurance et la nécessité d'établir un plan de concordance entre les deux plans comptables.

B – Le problème particulier des produits de placements

L'une des principales difficultés résultant de la situation ci-dessus consiste dans le contenu de la notion de « produits financiers » telle qu'elle résulte de l'article 1647 B sexies II, 4 du CGI

Selon le plan comptable en vigueur au moment de l'élaboration du texte, les produits financiers retenus pour la détermination de la valeur ajoutée des entreprises d'assurance, de capitalisation ou de réassurance, ne s'entendaient pas des cessions des valeurs mobilières de placement, de titres de participation et d'actifs immobiliers, comptabilisées dans un compte « pertes et profits exceptionnels». De ce fait, de nombreuses compagnies d'assurances ont pu présenter une valeur ajoutée négative.

Or, le dernier plan comptable des assurances de 1995 préconise la comptabilisation de tels actifs financiers et immobiliers en opérations financières (compte « perte sur réalisation et réévaluation de placements » ou « profits provenant de la réalisation ou de la réévaluation des placements »).

Il semble en effet difficile de qualifier de produits exceptionnels, les produits de cession des valeurs mobilières de placement alors que ces cessions résultent de l'objet même de l'activité des assureurs, qui effectuent des placements en vue de permettre le règlement intégral des engagements qu'ils prennent envers leurs assurés.

C'est pourquoi les services fiscaux ont corrigé la valeur ajoutée de plusieurs compagnies en se fondant sur le plan comptable le plus récent, comme semble l'autoriser le Conseil d'Etat (30 décembre 2002, n° 238030, Sté Hyper Média). Il en résulte soit des rejets de réclamation au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée, soit, plus fréquemment, des rappels importants de cotisation minimale.

Une concertation est en cours pour déterminer, au sein des revenus et plus-values de cessions d'actifs financiers et immobiliers, la part relevant de l'activité courante des assureurs et celle relevant de la gestion patrimoniale.

Fiche n°19 - Pièce jointe n°3

La valeur ajoutée dans le calcul de la participation des salariés

I. LA VALEUR AJOUTEE EST UN ELEMENT DU CALCUL DU MONTANT DE LA RESERVE SPECIALE DE PARTICIPATION

L'article L. 442-2 du code du travail, qui découle de l'ordonnance n°67-693 du 17 août 1967 relative à la participation des salariés aux fruits de l'expansion des entreprises, prévoit que le montant de la réserve spéciale de participation que les entreprises doivent constituer pour faire participer leurs salariés à leurs résultats est égal à :

50% x (bénéfice net – 5 % des capitaux propres) x (salaires / valeur ajoutée) (1).

Cette formule permet d'accorder aux salariés, dès lors que le bénéfice dépasse une rémunération minimale des capitaux propres, une participation au prorata de la part des salaires dans la valeur ajoutée, rapport représentant la part du travail dans l'activité de l'entreprise.

La notion de valeur ajoutée est elle-même définie par la partie réglementaire du code du travail pour la généralité des entreprises comme pour les entreprises du secteur bancaire et de l'assurance, pour lesquelles une définition particulière est prévue.

II. LA DEFINITION DE DROIT COMMUN DE LA VALEUR AJOUTEE

L'article R. 442-2 du code du travail prévoit que la valeur ajoutée est calculée en faisant le total de certains postes du compte de résultats[(2)], pour autant qu'ils concourent à la formation d'un bénéfice réalisé en France métropolitaine et dans les DOM :

- charges de personnel ;
- impôts, taxes et versements assimilés, à l'exclusion des taxes sur le chiffre d'affaires et de l'impôt sur les sociétés;
- charges financières ;
- dotations de l'exercice aux amortissements ;
- dotations de l'exercice aux provisions, à l'exclusion des dotations figurant dans les charges exceptionnelles ;
- résultat courant avant impôt.

En pratique, ces éléments sont fournis par l'imprimé n°2052 de la liasse fiscale.

Contrairement à la définition comptable de la valeur ajoutée (qui est aussi la définition retenue par la comptabilité nationale pour calculer le PIB) utilisée pour le plafonnement de la taxe professionnelle (sous réserve de certaines différences : cf. fiche n°19) et qui s'attache de par sa formule de calcul à faire apparaître les modalités de création de richesse par l'entreprise, cette définition, qui est la somme des rémunérations des facteurs de production, illustre les modalités de répartition de cette richesse, ce qui est cohérent avec son utilisation en vue de la répartition d'une partie des bénéfices aux salariés.

---

(1) Cette formule n'est pas obligatoire. Les entreprises ont la possibilité de conclure des accords dérogatoires à la condition que le résultat soit au moins égal à celui qui découlerait de l'application de cette formule.

(2) On peut calculer la VA au titre de la participation des salariés par une soustraction, comme en comptabilité et en TP. La formule est la suivante : VA = [Produits d'exploitation + produits financiers] – [Achats de marchandises et de matières premières + autres chats et charges externes + autres charges d'exploitation + pertes sur opérations faites en commun].

Hormis cette différence d'approche, la principale divergence avec la définition comptable de la valeur ajoutée réside dans la **prise en compte des produits financiers** (3). Toute augmentation des produits financiers se traduit en effet par une augmentation de la valeur ajoutée dans sa définition « participation » alors qu'elle est neutre dans la définition retenue en comptabilité et pour le plafonnement de la taxe professionnelle.

Ceci s'explique par une **logique différente** : la valeur ajoutée retenue pour la participation permet aux salariés d'accéder à une partie du bénéfice dégagé par l'entreprise dans le cadre de son fonctionnement normal et donc en tenant compte de ses résultats financiers alors que la valeur ajoutée comptable est centrée sur la production de richesse telle qu'elle découle des moyens mis en œuvre par l'entreprise. Or, d'une certaine façon, les produits financiers dépendent de facteurs qui sont exogènes à l'entreprise dans son activité de production.

A contrario, si la définition « participation » de la valeur ajoutée fait apparaître des éléments exclus de la définition « taxe professionnelle » telle que les dotations aux amortissements et aux provisions, ceci est sans influence sur le montant de la valeur ajoutée puisque ces éléments viennent en déduction du calcul du résultat courant ce qui neutralise les effets de leur variation sur le montant de la valeur ajoutée. Ainsi, les investissements ne peuvent concourir à l'augmentation de la valeur ajoutée que pour autant qu'ils génèrent une augmentation du résultat courant.

III. LES DEFINITIONS DEROGATOIRES

De même que pour le plafonnement de la taxe professionnelle, le code du travail prévoit des définitions dérogatoires de la valeur ajoutée pour certains secteurs.

Ainsi l'article R. 442-3 de ce code prévoit que la valeur ajoutée des **entreprises d'assurances** régies par le code des assurances et les entreprises de réassurance est déterminée par la différence entre, d'une part, le total des primes nettes d'impôts et des produits de placements et, d'autre part, le total des dotations aux provisions techniques et des prestations payées au cours de l'exercice aux assurés et bénéficiaires de contrats d'assurances.

S'agissant des **établissements de crédit**, la valeur ajoutée est égale au revenu bancaire hors taxe augmenté des produits nets du portefeuille de titres et des revenus des immeubles. Le revenu bancaire est défini comme étant égal à la différence entre, d'une part, les perceptions opérées sur les clients (intérêts, commissions, droits de garde, etc.) et, d'autre part, les frais financiers de toute nature (intérêts sur emprunts, sur les comptes de dépôts, frais de réescompte, etc.).

Les produits nets du portefeuille des établissements de crédit, de même que les revenus de placements des entreprises d'assurances et de réassurances, recouvrent les seuls produits périodiques de ces portefeuilles ou placements. Sont donc exclus les produits de caractère exceptionnel et notamment les plus-values.

---

(3) Il existe également d'autres différences tenant à des spécificités de la taxe professionnelle. Ainsi, l'exclusion de certains loyers pour le calcul de la valeur ajoutée « taxe professionnelle » crée une différence. Leur augmentation est ainsi neutre pour la valeur ajoutée « taxe professionnelle » alors qu'elle diminuerait la valeur ajoutée « participation ». A contrario, chez le propriétaire, la prise en compte des amortissements diminue la valeur ajoutée « taxe professionnelle » alors qu'elle est neutre sur la valeur ajoutée « participation ».

Fiche n°19 - Pièce jointe n°4

Tableau récapitulatif et schématique des éléments constitutifs de la valeur ajoutée

Les éléments spécifiques à chacune des définitions figurent en italique.

En comptabilité	*Résultat net d'exploitation hors subventions d'exploitation*	Charges de personnel	Impôts hors TVA et IS	Dotations aux provisions [1]	Dotations aux amortissements (DA)		
Pour la TP (hors banque et assurance)	*Résultat net d'exploitation y compris subventions d'exploitation*	Charges de personnel	Impôts hors TVA et IS	Dotations aux provisions [1]	DA (*sauf bailleurs*)	*Loyers*	
Pour la participation des salariés	*Résultat courant avt impôt*[2]	*Charges financières*	Charges de personnel	Impôts hors TVA et IS	Dotations aux provisions [1]	DA	

[1] Nettes des reprises aux provisions.

[2] Le RCAI est égal à la somme du résultat net d'exploitation et du résultat financier. Le total RCAI + charges financières correspond donc au total Résultat d'exploitation + produits financiers.

Fiche n°20

La spécialisation de la fiscalité locale

La fiscalité locale, tout particulièrement la fiscalité directe locale, est aujourd'hui caractérisée par une situation d'empilement : chacun des quatre niveaux de collectivités – communes, EPCI, départements et régions – perçoit l'impôt sur l'assiette de chacune des « quatre vieilles ». La suppression de la part de taxe d'habitation perçue par les régions[1] fait exception à ce constat, de même que la TPU dont l'extension tend à priver le niveau communal de cet impôt. Cette situation a donné lieu à différentes réflexions en vue de la spécialisation de la fiscalité directe locale[2].

La réforme de la taxe professionnelle peut être l'occasion de reposer la question d'une telle spécialisation : d'une part, la nouvelle « imposition locale des entreprises » (ILE) ne serait levée qu'au profit d'un nombre réduit de niveaux de collectivités ; d'autre part, les autres ressources fiscales des collectivités pourraient être réorganisées, afin **de limiter le nombre de collectivités percevant un même impôt tout en conservant pour chacun des ressources assises sur plusieurs ressources fiscales**.

Dans cette perspective, la présente fiche a en premier lieu pour objet d'identifier les motivations économiques d'un processus de spécialisation (1). Elle définit ensuite les contraintes juridiques qui s'attachent à l'élaboration des scénarios de spécialisation (2). Elle examine enfin plusieurs scénarios, reposant principalement sur le principe d'une affectation de la nouvelle ILE à un nombre restreint de niveaux de collectivités (3).

I. LES MOTIVATIONS ECONOMIQUES D'UNE SPECIALISATION FISCALE

La superposition du pouvoir de vote des taux sur une même assiette peut réduire la transparence sur la responsabilité du niveau global de taxation ainsi que sur son évolution. Si les taux d'imposition (TH, TF ou TP) augmentent, **la responsabilité est diluée sur plusieurs niveaux de collectivités** : l'arbitrage des électeurs/contribuables s'en trouve affaibli.

Ainsi, l'empilement actuel des taux peut-il être la source d'une « illusion fiscale » : les contribuables n'ont en général la vision que de l'échelon territorial dont ils sont les plus proches, en l'occurrence, la commune. Ils ont donc tendance à reporter principalement sur ce niveau leur réaction à une augmentation globale des taux. Les échelons supérieurs pourraient alors tentés de se comporter en passagers clandestins. Ce raisonnement peut apparaître excessivement théorique, mais il n'est pas totalement absent de l'analyse économique empirique[3].

Plus globalement, l'analyse économique (cf. fiche n°5) montre que le principe de superposition peut engendrer une concurrence fiscale dite verticale entre les différentes collectivités qui tend à pousser les taux à la hausse. **Chaque niveau de collectivité locale s'efforcerait 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 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. Au total, il peut en résulter un risque de hausse des taux.

---

[1] Article 11 de la loi de finances rectificative du 13 juillet 2000

[2] Commission « Mauroy » sur l'avenir de la décentralisation (rapport remis au Premier ministre le 17 octobre 2000) ; rapport sur les finances locales (DGCL / DGI / DB) de mars 2002.

[3] Madiès, Gilbert, Leprince, Paty, Reulier, Rocaboy (2003) *: Imposition locale des entreprises et interactions fiscales entre collectivités locales*.

L'enchevêtrement des taxes s'ajoute à l'empilement des taux, puisque chaque niveau de collectivités territoriales doit partager le produit des mêmes impôts avec les autres niveaux. Cette situation entraîne des coûts administratifs et une gestion lourde des taxes, notamment du fait des compensations, et distend le lien budgétaire entre l'impôt et les collectivités locales. Dans ces conditions, **il peut se révéler difficile pour une collectivité de mener une politique de taux**, puisque les arbitrages qu'elle rend sont susceptibles d'être brouillés par les choix des autres collectivités.

Un processus de spécialisation fiscale, dans le sillage d'une réforme de la TP, pourrait permettre d'atténuer les effets négatifs de la concurrence fiscale verticale et de renforcer ceux, positifs, de la concurrence fiscale entre collectivités locales de niveaux identiques (concurrence fiscale horizontale). Il convient de noter que **certaines évolutions en ce sens se sont produites ces dernières années**. Ainsi, les parts régionales de la taxe d'habitation (TH) et des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) ont été supprimées, la part départementale des DMTO a été réduite et les parts départementale et régionale de la taxe foncière sur les propriétés non bâties ont subi de fortes exonérations, qui ont fait l'objet de compensations de la part de l'Etat. Enfin, une réorganisation de l'imposition locale pourrait aussi conduire à une meilleure adéquation entre les impôts prélevés par les collectivités locales et les services publics qu'elles fournissent.

II. LES CONTRAINTES D'ORDRE INSTITUTIONNEL

A. La loi organique relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales

La loi organique du 29 juillet 2004, relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales (LOAF), prise en application de l'article 72-2 de la Constitution, impose le maintien de la part des ressources propres dans les ressources des collectivités à un niveau au moins égal à celui constaté en 2003. Cette obligation s'apprécie par catégorie de collectivités.

Ces dispositions ont pour conséquence que, dans les scénarios de spécialisation, les pertes de ressources résultant, pour un niveau de collectivités, de la suppression de la part d'un impôt direct local (IDL) dont il bénéficiait, doivent être compensées par l'attribution de tout ou partie du produit d'un autre IDL, de sorte à éviter la dégradation du ratio d'autonomie financière de la catégorie correspondante. **Le produit des IDL perçu par chaque niveau de collectivités doit donc être maintenu constant par les scénarios envisagés**.

La contrainte ainsi présentée doit toutefois faire l'objet de deux nuances. D'une part, les communes et les EPCI constituent au regard de la LOAF une seule et même catégorie : c'est donc, de ce point de vue, l'évolution du produit total perçu par les communes et les EPCI qui devra être prise en compte. D'autre part, la contrainte résultant de la LOAF doit être placée dans la perspective des **partages d'impôts nationaux** : ces impôts peuvent être considérés comme des ressources propres dès lors que la loi détermine, par collectivité, leur taux ou une part locale d'assiette.

B. Le partage d'impôts nationaux comme instrument d'ajustement et ses limites

Les partages d'impôts nationaux peuvent répondre à **deux objectifs** distincts :

- d'une part, **la compensation des transferts de compétences** : c'est, par exemple, le cas de l'attribution aux départements, par la loi de finances pour 2004, d'une fraction de la TIPP en compensation de la décentralisation du RMI ; c'est également le principe retenu, à titre principal, pour la compensation financière des transferts de compétence effectués en application de la loi « libertés et responsabilités locales » (LRL) du 13 août 2004[4] ;
- d'autre part, **la modification des ressources attribuées aux collectivités** pour l'exercice de leurs compétences existantes.

[4] Cf. article 119-II.

Dans la perspective d'une spécialisation de la fiscalité directe locale, les partages d'impôts peuvent constituer, dans ce dernier cas de figure, un instrument d'ajustement. **L'attribution à un niveau de collectivité d'une part d'impôt national peut venir ainsi compenser l'éventuelle diminution de produit fiscal liée à la spécialisation des IDL, tout en assurant la compatibilité de cette compensation avec la LOAF**. Le partage d'impôt national peut, dans cette même perspective, constituer l'instrument privilégié d'une spécialisation progressive ; ainsi, la suppression des parts d'un impôt prélevées par les collectivités qui n'en seraient pas bénéficiaires à l'issue de la spécialisation pourrait être compensée par l'attribution à chacune d'elle d'une part d'impôt national.

L'intégration des partages d'impôts dans les scénarios de spécialisation se heurte toutefois à trois limites :

- En premier lieu, dans le dernier cas de figure évoqué, l'attribution d'une part d'impôt national, en compensation de la diminution du produit de la fiscalité directe locale perçu par un niveau de collectivités, se traduirait, **pour l'Etat**, par une **moindre recette**, sauf à augmenter le taux de l'impôt concerné ;

- En deuxième lieu, un partage d'impôt d'Etat constitue, **s'il s'accompagne de l'attribution d'un pouvoir de vote des taux** aux collectivités bénéficiaires, un mouvement de **déspécialisation fiscale** recréant une situation de concurrence verticale ;

- En dernier lieu, il convient de souligner que **le périmètre des partages d'impôts répondant à des transferts de compétences est appelé à évoluer fortement** au fur et à mesure de la mise en œuvre des dispositions de la loi LRL précitée, dont l'aboutissement est prévu en 2008. Il paraît difficile, dans l'intervalle, de procéder au « recyclage », dans le cadre d'un scénario de spécialisation, du produit des impôts ainsi partagés, sauf à altérer la lisibilité et la sécurité juridique du processus de décentralisation.

III. QUELQUES SCENARIOS DE SPECIALISATION FISCALE

A. Méthodologie

Les scénarios de spécialisation sont établis **à pression fiscale pesant sur les entreprises inchangée**. De même, **le produit global tiré des impôts locaux est conservé**. Considérant qu'il n'est pas possible, à ce stade, de lier la réforme de la taxe professionnelle à une réforme des autres IDL qui aurait pour effet d'en minorer ou d'en majorer le produit, le raisonnement à produit global constant conduit également à raisonner à produit constant pour chacun des impôts locaux. Dans ce cadre, les scénarios doivent favoriser autant que possible la reconstitution, pour chaque niveau de collectivité, d'un produit fiscal de montant équivalent après spécialisation à celui qu'il percevait avant spécialisation. Cette contrainte de méthode n'interdit cependant pas d'envisager les hypothèses où un partage d'impôt viendrait se substituer à une des parts d'un des impôts locaux.

Il convient également de noter que les "quatre vieilles" font l'objet de compensations de la part de l'Etat du fait des pertes fiscales liées à des exonérations ou des allégements décidés par voie législative. Il n'apparaît pas envisageable de supprimer cette source de revenus pour les collectivités locales, ni d'en modifier le montant. Dans les scénarios présentés, **ces compensations sont supposées rester identiques** à la situation sans spécialisation fiscale.

Par ailleurs, plusieurs possibilités d'ajustement sont utilisées :

- La ventilation de la nouvelle ILE entre niveaux de collectivités peut s'effectuer selon deux modalités :

- L'assiette, qu'elle soit unique ou mixte, peut être taxée par **deux niveaux différents** de collectivité.

- Une **assiette mixte** (valeur locative foncière – VLF – et solde intermédiaire de gestion – SIG) peut permettre, en outre, de répartir le produit en deux parts de nature différente, à des niveaux distincts de collectivités locales.

- La différence entre les produits de TP votés par les collectivités locales et les montants acquittés par les entreprises a représenté un coût net pour l'Etat de 2 961 M€ en 2003, soit 2 147 M€ après retraitement des dégrèvements exceptionnels qui auraient dû être imputés en 2002 (499 M€) et neutralisation de la part de la cotisation nationale de péréquation (CNP) perçue par les collectivités (315 M€)[5]. Pour répondre aux contraintes nées de la LOAF, **ce coût**, isolé dans les scénarios présentés, **est supposé reversé aux collectivités locales sous la forme d'une ressource fiscale propre** pouvant servir de variable d'ajustement.

- Certains scénarios jouent également en répartissant différemment le produit de la **taxe d'habitation**.

- Afin de disposer d'une variable d'ajustement supplémentaire, un autre impôt perçu par les collectivités locales peut être inclus dans les scénarios de spécialisation. A titre exploratoire, les droits de mutation à titre onéreux (**DMTO**) ont été retenus à cet effet.

Les scénarios sont élaborés à partir de la situation constatée en 2003 :

Situation 2003 (en M€)	TFPB et TFPNB	TP payée par les entreprises (*)	Coût net de la TP pour l'Etat	DMTO	TH	Total
Communes et groupements	11 146	12 985	1 344	1 526	8 134	**35 135**
Départements	4 508	6 006	621	4 718	3 641	**19 494**
Régions	1 130	1 756	182			**3 068**
Total	**16 784**	**20 747**	**2 147**	**6 244**	**11 775**	**57 697**

(*) Hors IATP (TFCCI, TFCM, TSE…).

B. Quelques scénarios de spécialisation fiscale

1. La nouvelle ILE pour les communes et EPCI, le foncier aux départements

Le scénario n°1 réserve aux communes et aux EPCI l'intégralité de la nouvelle imposition locale des entreprises (ILE), ainsi qu'une part des DMTO. Les départements sont exclusivement financés par les taxes foncières. Les régions le sont par une fraction des DMTO et une autre ressource fiscale qui se substituerait au coût net actuel de la TP pour l'Etat.

Scénario n°1 (en M€)	TFPB et TFPNB	ILE	Coût net de la TP pour l'Etat	DMTO	TH	Total	Ecart
Communes et groupements		20 747		5 323	8 134	**34 204**	**-931**
Départements	16 784				3 641	**20 425**	**931**
Régions			2 147	921		**3 068**	
Total	**16 784**	**20 747**	**2 147**	**6 244**	**11 775**	**57 697**	

Ce scénario présente les points positifs suivants :

- La spécialisation fiscale est très forte, ce qui assure le maximum de transparence et limite le plus possible les effets néfastes de la concurrence fiscale verticale.

[5] A compter de 2004, la CNP est entièrement perçue par l'Etat. Les scénarios retenus se placent alors dans cette configuration.

- En réservant l'intégralité de la nouvelle ILE aux communes et EPCI, ce scénario permet de **maintenir un lien entre les finances communales et l'implantation des entreprises**. Ceci engendre une incitation à une meilleure gestion des finances communales : il s'agit d'un effet positif de la concurrence fiscale horizontale.

- **L'esprit de la taxe professionnelle unique (TPU)** qui encourageait jusqu'à présent l'intercommunalité est maintenu.

- En partie **contracycliques[6], les dépenses des départements** nécessitent un **financement stable**, relativement indépendant des cycles économiques. L'impôt foncier répond à cette contrainte.

- Le financement du budget des **régions** repose sur deux impôts, les DMTO et une autre ressource fiscale qui se substituerait au coût net actuel de la TP pour l'Etat.

Certains inconvénients se dégagent toutefois de ce scénario :

- Dans le cas où l'assiette de l'ILE serait un SIG, les communes et EPCI recueilleraient des recettes au caractère cyclique prononcé et seraient privés de tout impôt foncier, alors que c'est en général le foncier qui est le plus susceptible de capitaliser dans sa valeur les services publics financés par ces deux niveaux de collectivités (cf. fiche n°5).

- Ce scénario ne peut être ajusté en vue d'annuler les transferts de produits entre collectivités de niveaux différents. Un scénario 1 bis est dès lors envisageable, qui permette de jouer sur la taxe d'habitation pour équilibrer les transferts.

Scénario n°1 bis (en M€)	TFPB et TFPNB	ILE	Coût net de la TP pour l'Etat	DMTO	TH	Total	Ecart
Communes et groupements		20 747		5 323	9 065	**35 135**	
Départements	16 784				2 710	**19 494**	
Régions			2 147	921		**3 068**	
Total	**16 784**	**20 747**	**2 147**	**6 244**	**11 775**	**57 697**	

2. Le foncier aux communes, la composante ILE-SIG aux départements

On se place ici, et dans les scénarios suivants, dans l'hypothèse où une **assiette mixte** serait retenue pour la nouvelle imposition locale des entreprises : une composante assise sur les valeurs locatives foncières (ILE-VLF) et une composante assise sur un solde intermédiaire de gestion (ILE-SIG).

Le scénario n°2 réserve aux communes et aux EPCI l'exclusivité des taxes foncières, de la composante foncière de l'imposition de substitution à la taxe professionnelle ainsi que d'une part des DMTO. **La composante ILE-SIG serait réservée aux départements**. Le financement des régions serait assuré par une nouvelle ressource fiscale dont le montant équivaudrait au coût net actuel de la TP pour l'Etat, ainsi que par une partie des DMTO.

[6] On pense notamment aux dépenses de protection sociale.

Scénario n°2 (en M€)	TFPB et TFPNB	ILE – VLF	ILE - SIG	Coût net de la TP pour l'Etat	DMTO	TH	Total	Ecart
Communes et groupements	16 784	4 212			5 323	8 134	**34 453**	**-682**
Départements			16 535			3 641	**20 176**	**682**
Régions				2 147	921		**3 068**	
Total	**16 784**	**4 212**	**16 535**	**2 147**	**6 244**	**11 775**	**57 697**	

Ce second scénario de spécialisation présente une certaine rationalité économique :

- La **spécialisation fiscale est très forte**, ce qui assure le maximum de transparence et limite le plus possible les effets néfastes de la concurrence fiscale verticale.

- Le **financement des communes et intercommunalités est assuré par des impôts fonciers**, ce qui est conforme à l'analyse économique sur le financement optimal des collectivités locales ; ce sont, en effet, les services publics financés par les communes ou groupements intercommunaux qui sont les plus susceptibles d'être capitalisés dans la valeur des biens fonciers, dégageant une rente foncière que la fiscalité ne fait que « récupérer ».

- Cette solution permettrait de **réduire le besoin objectif de péréquation horizontale entre communes et GFP** : actuellement en effet, les écarts intercommunaux de potentiel fiscal sont principalement dus à la répartition des bases de TP. Le transfert de la ILE-SIG à un échelon de collectivité supérieur réduirait donc les écarts de potentiel entre communes et EPCI.

- Si les taux applicables au SIG devaient être fixés localement et non au plan national, le fait de réserver la ILE-SIG aux seuls départements **ferait disparaître l'empilement des taux sur l'assiette SIG** : il en découlerait une moindre dispersion des taux sur le territoire ; pour les entreprises, la transparence fiscale et donc la visibilité seraient nettement accrues.

- Le financement du budget des **régions** repose sur deux impôts, les DMTO et une autre ressource fiscale qui se substituerait au coût net actuel de la TP pour l'Etat.

Néanmoins, quelques inconvénients sont à noter :

- Ce second scénario **prive les départements de tout impôt foncier**, alors qu'une partie des services publics qu'ils fournissent contribue à la valorisation des biens fonciers (routes, par exemple).

- **Les ressources des départements deviendraient plus cycliques**, alors que les dépenses dont ils ont la charge évoluent en partie de manière contracyclique (protection sociale).

- **Le lien fiscal entre entreprises et communes ou EPCI serait distendu**, puisque ces niveaux de collectivités locales ne disposent pas de la ILE-SIG : or, la taxe professionnelle unique (TPU) était jusqu'à présent un moteur du développement de l'intercommunalité.

- Si les taux applicables au SIG devaient être fixés localement et non au plan national, le scénario conduirait à une faible dispersion des taux à travers le territoire. Si le système gagne en simplicité, il engendrerait cependant une diminution de l'incitation à une bonne gestion des finances communales, puisque la localisation des activités productives aurait peu d'influence sur celles-ci. De ce fait, les **effets positifs de la concurrence fiscale horizontale se trouveraient réduits**.

- Enfin, ce scénario produit des transferts de produits entre collectivités de niveaux différents. Une variante incluant la taxe d'habitation peut toutefois permettre de remédier à ce dernier inconvénient.

Scénario n°2 bis (en M€)	TFPB et TFPNB	ILE – VLF	ILE - SIG	Coût net de la TP pour l'Etat	DMTO	TH	Total	Ecart
Communes et groupements	16 784	4 212			5 323	8 816	**35 135**	
Départements			16 535			2 959	**19 494**	
Régions				2 147	921		**3 068**	
Total	**16 784**	**4 212**	**16 535**	**2 147**	**6 244**	**11 775**	**57 697**	

3. Le foncier et une partie de l'ILE-SIG aux communes, le reste de l'ILE-SIG pour les départements

Le scénario n°3 réserve l'intégralité des impôts fonciers aux communes et EPCI (i.e. TFPB, TFPNB et ILE-VLF). L'ILE-SIG serait répartie entre communes et EPCI d'un côté, et départements de l'autre. Les départements disposeraient, en outre, des DMTO, ainsi que de l'intégralité d'une autre ressource fiscale, dont le montant serait fixé au coût net de la TP pour l'Etat. Les régions seraient financées par une part des DMTO.

Scénario n°3 (en M€)	TFPB et TFPNB	ILE – VLF	ILE - SIG	Coût net de la TP pour l'Etat	DMTO	TH	Total	Ecart
Communes et groupements	16 784	4 212	6 005			8 134	**35 135**	
Départements			10 530	2 147	3 176	3 641	**19 494**	
Régions					3 068		**3 068**	
Total	**16 784**	**4 212**	**16 535**	**2 147**	**6 244**	**11 775**	**57 697**	

Ce scénario de spécialisation présente les avantages suivants :

- Il réserve **l'intégralité des impôts fonciers aux communes et EPCI**, dont les dépenses de service public sont les plus susceptibles d'être capitalisées dans la valeur des biens fonciers.

- En allouant une part de l'ILE-SIG aux communes et EPCI, il maintient **un lien entre ces niveaux de collectivités locales et les entreprises et préserve ainsi l'esprit de la TPU** qui encourage l'intercommunalité.

- Le cas échéant, les taux de **ILE-SIG** pourraient être **variables sur le territoire**, rendant possible la **concurrence fiscale horizontale.**

Il convient toutefois de souligner les inconvénients que comporte ce scénario :

- La **spécialisation fiscale n'est que partielle** et implique une superposition des taux sur l'ILE-SIG, ce qui réduit la lisibilité du dispositif pour les entreprises et induit un risque de concurrence fiscale verticale et de hausse des taux.

- **Les ressources des département sont rendues très cycliques** (ILE-SIG et DMTO), ce qui convient peu à leurs dépenses en partie contracycliques (protection sociale, notamment).

- **La diversité des impôts perçus par les régions est fortement restreinte (DMTO)**

4. Partage du foncier entre communes, EPCI et départements, l'ILE-SIG aux communes.

Le **scénario n°4** procède à une spécialisation partielle, puisque les taxes foncières sont réparties entre communes et EPCI d'un côté, départements de l'autre. L'imposition locale sur les entreprise serait exclusivement dévolue aux communes et EPCI, pour ce qui est de sa composante assise sur un solde intermédiaire de gestion.

Au total, ces deux niveaux de collectivités locales perçoivent ainsi une part d'impôt foncier, et l'intégralité de l'ILE-SIG dont les recettes sont plus volatiles. Par ailleurs, les départements reçoivent l'exclusivité de l'ILE-VLF et une partie des DMTO. Les régions seraient financées uniquement par une part de DMTO.

Scénario n°4 (en M€)	**TFPB et TFPNB**	**ILE – VLF**	**ILE - SIG**	**Coût net de la TP pour l'Etat**	**DMTO**	**TH**	**Total**	**Ecart**
Communes et groupements	10 466		16 535			8 134	**35 135**	
Départements	6 318	4 212		2 147	3 176	3 641	**19 494**	
Régions					3 068		**3 068**	
Total	**16 784**	**4 212**	**16 535**	**2 147**	**6 244**	**11 775**	**57 697**	

Ce scénario de spécialisation présente, lui aussi, une forte rationalité économique.

- En réservant la TP-SIG aux communes et EPCI, il permet de **maintenir un lien entre les finances communales et l'implantation locale des entreprises**. Ceci engendre une incitation à une meilleure gestion des finances communales : il s'agit **d'un effet positif de la concurrence fiscale horizontale**.

- Par ailleurs, **l'esprit de la taxe professionnelle unique (TPU)** qui encourageait jusqu'à présent l'intercommunalité est maintenu.

- Il est en outre légitime de réserver une **part d'impôt foncier aux départements** puisque les dépenses d'équipement qu'ils supportent contribuent elles aussi à la valorisation des biens fonciers des particuliers et des entreprises.

- Les **dépenses des départements sont en partie contracycliques** (protection sociale) et nécessitent à ce titre un **financement stable**, relativement indépendant des cycles économiques. L'impôt foncier répond à cette contrainte.

Les inconvénients de ce scénario sont les suivants :

- **La spécialisation n'est que partielle** puisqu'il subsiste un empilement de taux sur les TFPB et TFPNB.

- Le financement stable des **communes et EPCI** par l'impôt foncier est réduit : l'introduction de l'ILE-SIG rend leurs **ressources plus cycliques**.

- La diversité des impôts perçus par les **régions** est fortement restreinte (DMTO).

*

* *

La possibilité de faire émerger, parmi les hypothèses présentées ci-dessus, des scénarios de spécialisation tels qu'ils reconstituent à la fois les ressources de chaque catégorie de collectivités et les produits de chacun des impôts considérés, ne doit en tout état de cause pas faire perdre de vue le fait que **toute spécialisation se traduirait par d'importants transferts, soit entre collectivités, soit, au sein d'une même collectivité, entre catégories de contribuables**. En effet, chaque collectivité devra s'efforcer, compte tenu de l'impôt qui sera attribué à son niveau, et de l'assiette dont elle dispose dans son ressort pour lever cet impôt, de reconstituer un produit fiscal au moins égal à celui qu'elle percevait avant la spécialisation.

Fiche n°21

Impact des principaux scénarios envisagés sur les PME

L'objectif de la présente fiche est de présenter l'incidence des principaux scénarios de réforme envisagés par la fiche n°16 sur divers types de PME. Il s'agit :

- d'examiner **l'impact instantané** d'un changement d'assiette sur l'imposition de l'exercice 2003, soit le dernier exercice disponible ;
- d'analyser ce résultat au regard de **l'évolution à moyen terme** de l'imposition de chacune des entreprises étudiées entre 1998 et 2003.

Cette fiche comprend **1 pièce jointe, qui présente de façon graphique les simulations réalisées.**

I. CARACTERISTIQUES DE L'ECHANTILLON

Vingt PME du Nord-Ouest de la France **ont été étudiées**. Ces entreprises ont été choisies au hasard dans divers secteurs d'activité. Toutefois, sauf exception, n'ont été retenues que des entreprises qui n'ont connu, depuis 1998, aucune rupture majeure dans leur activité (fusion, cession etc.) afin de ne pas nuire à la lisibilité des séries statistiques.

L'échantillon étudié comporte :

- 5 entreprises de services au sens large (transport, hôtellerie, maison de retraite, agence d'intérim, location de matériel) ;
- 3 entreprises industrielles (traitement de surfaces, métallurgie, conditionnement) ;
- 3 entreprises de BTP (maçonnerie-paysagerie, terrassements, construction de maisons) ;
- 5 commerces, dont 2 garages automobiles ;
- 1 pharmacie, 1 artisan et 2 professions libérales (expert-comptable et chirurgien-dentiste).

Ces entreprises ont un chiffre d'affaires compris entre 271 000 € et 7,6 M€ en 2003, et en moyenne d'environ 4 M€. Elles emploient entre 1 et 70 salariés (30 en moyenne), à l'exception de l'une d'entre elles, qui a une activité d'agence de travail par intérim (155 salariés).

L'étude porte sur des PME taxées au régime réel ou réel simplifié (19 entreprises) ou en fonction des recettes (1 entreprise).

Trois de ces entreprises ont bénéficié du plafonnement en fonction de la VA au moins au titre d'une année entre 1998 et 2003 (travaux publics, transports routiers, location de matériel), et une au titre de l'ensemble de la période (hôtel-restaurant). Une seule d'entre elles (négoce) a été soumise à la cotisation minimale en fonction de la valeur ajoutée, mais seulement pour l'année 2003.

Cet échantillon n'a aucune vocation à l'exhaustivité, ni à la représentativité, ce qui signifie notamment que les résultats d'ensemble ne peuvent valablement être extrapolés ni à l'ensemble des PME, ni même à celui des entreprises comparables.

II. METHODE DE SIMULATION

Les simulations s'appuient sur les données comptables et fiscales déclarées par ces entreprises pour les exercices clos entre 1998 et 2003.

Pour chaque entreprise, ont été reconstitués :

- L'évolution de la taxe effectivement acquittée entre 1998 et 2003 (après plafonnement, réductions de base et dégrèvements) ;
- L'évolution de la cotisation qui aurait été mise en recouvrement pour chacune des années 1998 à 2003 si la réforme de 1998 n'était pas intervenue ; le montant donné pour cette cotisation est celui mis en recouvrement, c'est-à-dire calculé avant plafonnement et dégrèvements ;
- L'évolution de l'imposition réellement acquittée en fonction de la valeur ajoutée de l'entreprise.

Ces éléments servent de points de comparaison aux simulations réalisées, et permettent d'examiner chacun des scénarios retenus au regard du régime de TP actuel, mais aussi du régime en vigueur avant la réforme de 1998, c'est-à-dire avant la suppression de la part salariale de cette imposition.

Compte tenu des données disponibles, h**uit scénarios ont pu être simulés, pour chacune des vingt entreprises sous revue**. Ces scénarios, qui correspondent aux scénarios 3 à 10 de la fiche n°16, à laquelle il est renvoyé pour davantage de précisions, sont les suivants :

- Chiffre d'affaires (Taux national) ;
- Chiffre d'affaires moins salaires (taux national) ;
- Valeur ajoutée au taux national ;
- Valeur locative foncière au taux local et valeur ajoutée au taux national ;
- Valeur locative foncière au taux local et valeur ajoutée au taux local encadré, avec un taux minimal de 1,2% et un taux maximal de 3,2% ;
- Valeur locative foncière au taux local et EBE au taux national ;
- Valeur locative foncière au taux local, dont le poids est doublé, et EBE au taux national ;
- Valeur locative foncière au taux local et résultat fiscal (avant imputation des déficits reportés et amortissements réputés différés).

Pour chaque scénario, l'impôt dû en 2003 a été calculé, puis comparé à celui effectivement acquitté (« Réel 2003 ») et à celui calculé pour 2003 selon le régime en vigueur en 1998, c'est-à-dire en tenant compte de la part salariale (dénommé ci-après « virtuel 1998 »).

II. RESULTATS GLOBAUX ET MONOGRAPHIES

Compte tenu de ce que l'échantillon sélectionné n'a pas vocation à donner une image représentative de la situation des PME, les résultats globaux des simulations doivent être envisagés avec prudence. Toutefois, deux constats peuvent être formulés (cf. annexe 1, p. 1).

S'agissant, en premier lieu, de l'évolution de l'imposition entre 1998 et 2003, il est manifeste que **la suppression de la part salariale a fortement bénéficié aux entreprises de l'échantillon étudié** :

- Les cotisations de taxe professionnelle acquittées par les 20 entreprises étudiées ont légèrement diminué en valeur absolue (500 507 euros en 1998, 492 920 euros en 2003), alors que ces entreprises ont accru leur chiffre d'affaires, leur résultat et leurs effectifs durant cette période ;
- La taxe professionnelle mise en recouvrement (avant plafonnement et réductions) représentait 2,60% de leur valeur ajoutée en 1998, et seulement 1,96% en 2003, ce qui est proche du taux national d'équilibre ;

- Ce résultat a été obtenu malgré une hausse assez sensible des taux locaux d'imposition, qui sont passés de 21,52% en 1998 à 23,98% en 2003, soit une hausse de près de deux points et demi.

S'agissant, en second lieu, de l'impact des différents scénarios, quatre traits saillants se dégagent :

- **Une imposition assise, au moins en partie, sur la valeur ajoutée, alourdirait la charge fiscale supportée par ces entreprises par rapport à la situation actuelle, mais de façon modérée** (moins de 25%) ;
- **Les autres scénarios aboutissent, globalement, à alléger la charge fiscale supportée, en moyenne, par ces entreprises, dans des proportions qui sont également modérées** (environ 20% au maximum) ;
- En revanche, **les scénarios envisagés sont tous, sans exception, très nettement plus favorables pour ces entreprises que le régime d'imposition qui prévalait avant la suppression de la part salariale** de l'assiette ;
- les seules entreprises qui verraient leur imposition s'alourdir nettement, par rapport à la situation actuelle, en cas de réforme, sont celles qui ont tellement profité de la réforme de 1998 que leur cotisation de taxe professionnelle est aujourd'hui marginale (pharmacie, cabinet d'expertise comptable, entreprise d'intérim…).

Ces résultats masquent de très fortes disparités entre les entreprises étudiées, selon le secteur économique auquel elles appartiennent, mais aussi selon des caractéristiques plus spécifiques. Pour une étude monographique de chaque entreprise, il est renvoyé à l'annexe 1.

FICHE N°21 ANNEXE 1

Présentation de 20 monographies de PME

LA REFORME : QUEL IMPACT POUR LES PME ?

Etude de vingt exemples

Commission de réforme de la taxe professionnelle

Paris, le 27 octobre 2004

Objectifs

- Tester les effets des divers scénarios envisagés sur la charge fiscale supportée par divers types de PME

- Comparer les résultats, pour chaque entreprise étudiée, à l'imposition réellement acquittée, mais aussi à la charge fiscale qui aurait été supportée sans la suppression de la part salariale de la TP

Echantillon

- Vingt PME du Nord-Ouest de la France ont été étudiées

- Ces entreprises ont été choisies au hasard dans divers secteurs d'activité. Toutefois, sauf exception, n'ont été retenues que des entreprises qui n'ont connu, depuis 1998, aucune rupture majeure dans leur activité (fusion, cession etc.) afin de ne pas nuire à la lisibilité des séries statistiques.

- L'échantillon étudié n'a aucune vocation à l'exhaustivité, ni à la représentativité. Il comporte :
  - ✓ 5 entreprises de services au sens large (transport, hôtellerie, maison de retraite, agence d'intérim, location de matériel) ;
  - ✓ 3 entreprises industrielles (traitement de surfaces, métallurgie, conditionnement) ;
  - ✓ 3 entreprises de BTP (maçonnerie-paysagerie, terrassements, construction de maisons) ;
  - ✓ 5 commerces, dont 2 garages automobiles ;
  - ✓ 1 pharmacie, 1 artisan et 2 professions libérales (expert-comptable et chirurgien-dentiste).

- Ces entreprises ont un chiffre d'affaires compris entre 271 000 € et 7,6 M€ en 2003, et en moyenne d'environ 4 M€. Elles emploient entre 1 et 70 salariés (30 en moyenne).

- L'étude porte sur des PME taxées au régime réel ou réel simplifié (19 entreprises) ou en fonction des recettes (1 entreprise). Trois de ces entreprises ont bénéficié du plafonnement en fonction de la VA au moins au titre d'une année entre 1998 et 2003 (travaux publics, transports routiers, location de matériel), et une au titre de l'ensemble de la période (hôtel-restaurant). Une seule d'entre elles (intérim) a été soumise à la cotisation minimale en fonction de la valeur ajoutée, et seulement pour l'année 2003.

Méthode

- Les simulations s'appuient sur les données comptables et fiscales déclarées par ces 20 entreprises pour les exercices clos entre 1998 et 2003.

- Pour chaque entreprise, ont été reconstitués :
  - L'évolution de la taxe effectivement acquittée entre 1998 et 2003 ;
  - L'évolution de la cotisation qui aurait été mise en recouvrement pour chacune des années 1998 à 2003 si la réforme de 1998 n'était pas intervenue (le montant donné pour cette cotisation est celui mise en recouvrement, c'est-à-dire calculé avant plafonnement et dégrèvements) ;
  - L'évolution de l'imposition réellement acquittée en fonction de la valeur ajoutée de l'entreprise.

Simulations

- Les éléments décrits supra servent de point de comparaison aux simulations réalisées. Compte tenu des données disponibles, huit scénarios ont pu être simulés, pour chacune des vingt entreprises sous revue. Ces scénarios correspondent aux assiettes suivantes (pour une description plus précise, voir fiche n°16) :

  - Chiffre d'affaires (Taux national) ;
  - Chiffre d'affaires moins salaires (taux national) ;
  - Valeur ajoutée au taux national ;
  - Valeur locative foncière au taux local et valeur ajoutée au taux national ;
  - Valeur locative foncière au taux local et valeur ajoutée au taux local encadré ; ce scénario est décomposé en deux hypothèses extrêmes : taux local minimal (1,2%) et taux local maximal (3,2%) ;
  - Valeur locative foncière au taux local et EBE au taux national ;
  - Valeur locative foncière au taux local, dont le poids est doublé, et EBE au taux national ;
  - Valeur locative foncière au taux local et résultat fiscal (avant imputation des déficits reportés et amortissements réputés différés).

- Pour chaque scénario, l'impôt dû en 2003 a été calculé, puis comparé à celui effectivement acquitté (« Réel 2003 ») et à celui calculé pour 2003 selon le régime en vigueur en 1998, c'est-à-dire en tenant compte de la part salariale (dénommé ci-après « virtuel 1998 »).

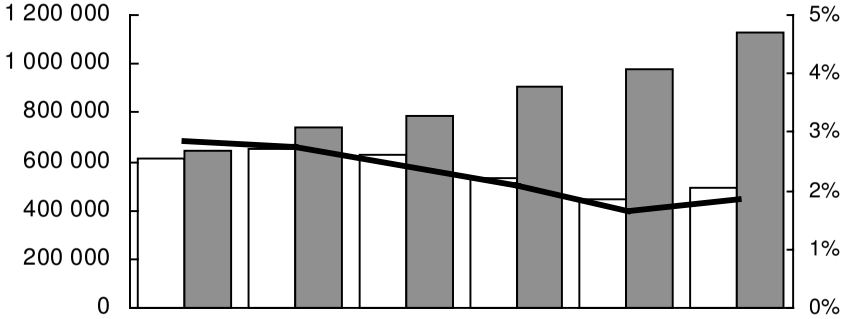
ENSEMBLE DE L'ECHANTILLON

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 403 en 1998 ; 642 en 2003
Tx moy. de TP : 21,5% en 1998 ; 24,0% en 2003

CA 1998 : 56 858	**EBE 1998 :**	4 223	**CA 2003 :** 79553	**EBE 2003 :**	5 991
VA 1998 : 21512	**Résultat fiscal 1998 :**	1 553	**VA 2003 :** 26369	**Résultat fiscal 2003 :**	3 962

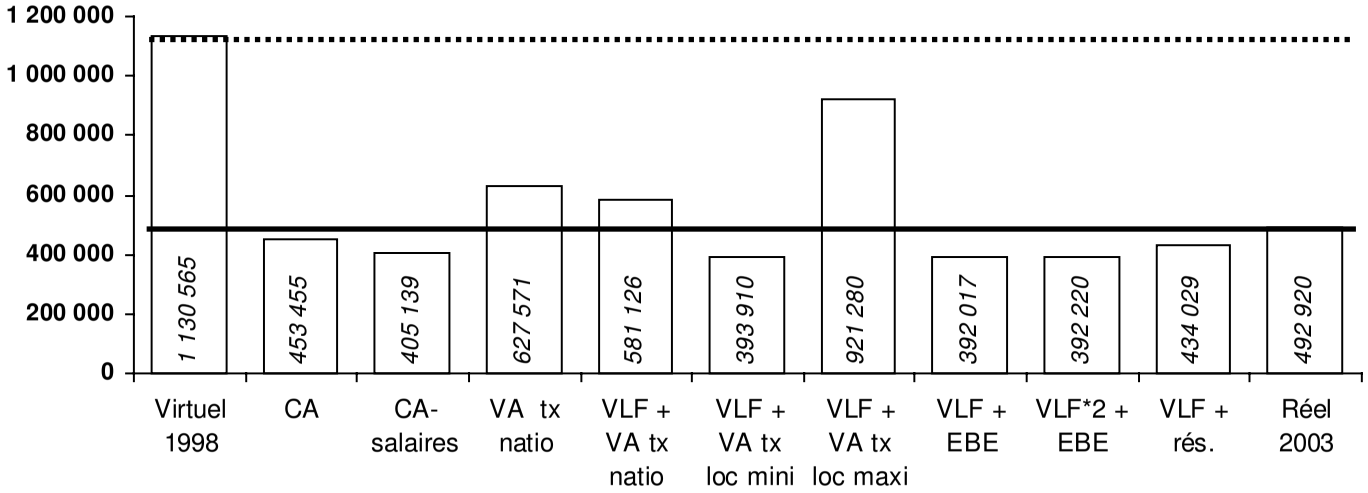
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



Les entreprises de l'échantillon ont fortement bénéficié de la réforme de 1998 : leur TP a diminué tant en valeur absolue qu'en pourcentage de la VA, malgré une augmentation des taux de TP de 2,5 points en moyenne.

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **La suppression de la part salariale a fortement profité à l'ensemble des entreprises étudiées, malgré une hausse significative des taux**
- **L'introduction de la VA dans l'assiette de la TP alourdirait la charge fiscale de ces 20 PME, mais de manière modérée par rapport à la situation actuelle**
- **Les autres scénarios seraient avantageux**
- **Aucun scénario n'est moins favorable que la situation d'avant 1999**
- **Ce constat masque de très fortes disparités selon les entreprises et, moins nettement, selon les taux locaux de taxation**

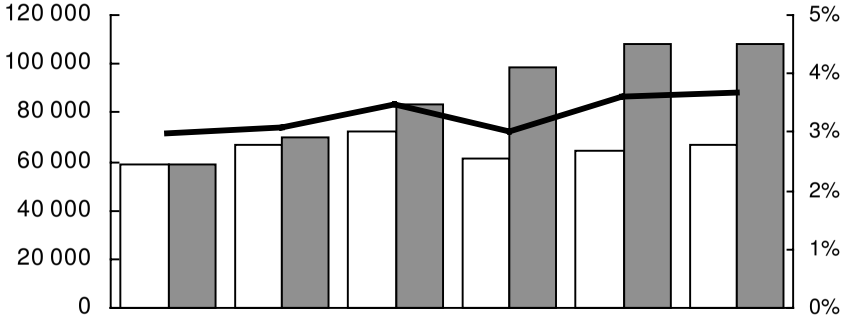
ENTREPRISE INDUSTRIELLE (REVETEMENTS DE SURFACE)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 47 en 1998 ; 44 en 2003
Tx moy. de TP : 23,4% en 1998 ; 26,1% en 2003

CA 1998 :	4 388	**EBE 1998 :**	665	**CA 2003 :**	3 677	**EBE 2003 :**	427
VA 1998 :	1 986	**Résultat fiscal 1998 :**	434	**VA 2003 :**	1 802	**Résultat fiscal 2003 :**	324

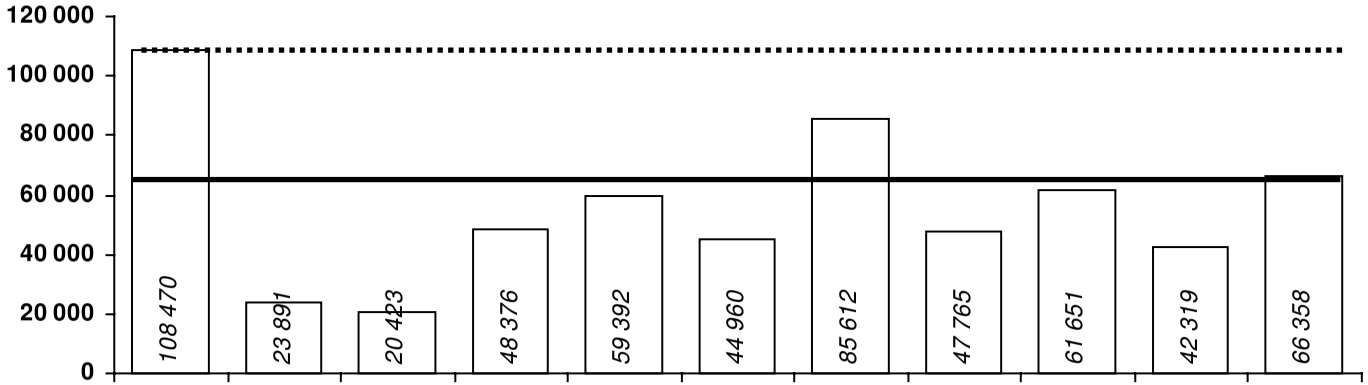
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



Cette entreprise industrielle non plafonnée a peu gagné à la réforme de 1999, et même pas du tout au regard du ratio TP/VA, car ses EBM se sont accrus de 54% en cinq ans, et son immobilier de 73%

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cette entreprise industrielle, qui a fortement investi depuis 1998, a vu sa TP s'accroître malgré la réfome**
- **La suppression de l'assiette EBM l'avantagerait, mais pas nettement, car la VA pèserait en contrepartie sur les salaires de cette industrie, qui n'est pas très intensive en capital (les salaires représentent 44% de la VA)**
- **Un SIG proche du résultat serait assez intéressant, ses profits étant stables**

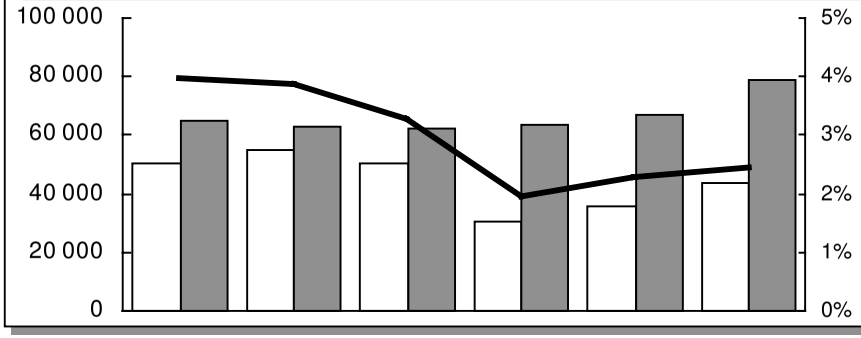
ENTREPRISE INDUSTRIELLE (METALLURGIE)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 33 en 1998 ; 36 en 2003
Tx moy. de TP : 24,2% en 1998 ; 25,4% en 2003

CA 1998 :	2 501	**EBE 1998 :**	18	**CA 2003 :**	3 965	**EBE 2003 :**	226
VA 1998 :	1 271	**Résultat fiscal 1998 :**	0	**VA 2003 :**	1 789	**Résultat fiscal 2003 :**	82

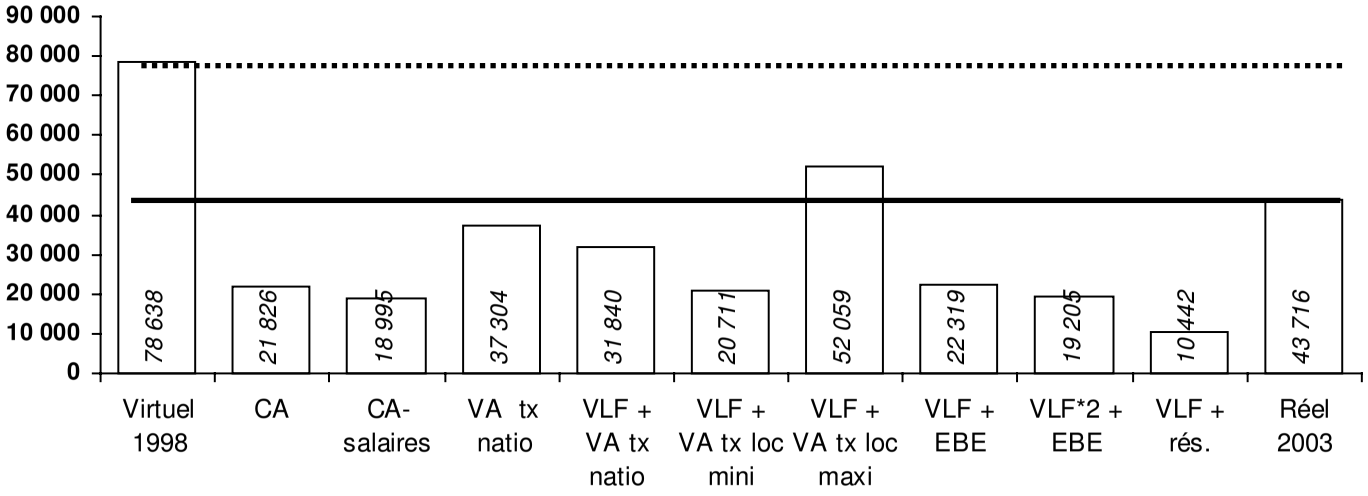
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



Cette entreprise, qui était plafonnée jusqu'en 1999, a bénéficié de la réforme malgré des EBM importants, car sa masse salariale est significative (49% de la VA).

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cette PMI a profité de la réforme bien qu'elle ait été plafonnée jusqu'en 1999, car elle est intensive en main d'œuvre (49% de la VA) et a modérément investi depuis 1998 (+27%).**
- **Peu profitable, elle gagnerait à une taxe basée sur un SIG proche du résultat**
- **Une assiette VA serait à peu près neutre, car l'exclusion des EBM serait en partie compensée par la prise en compte des salaires**
- **Une assiette CA diviserait sa taxe par deux**

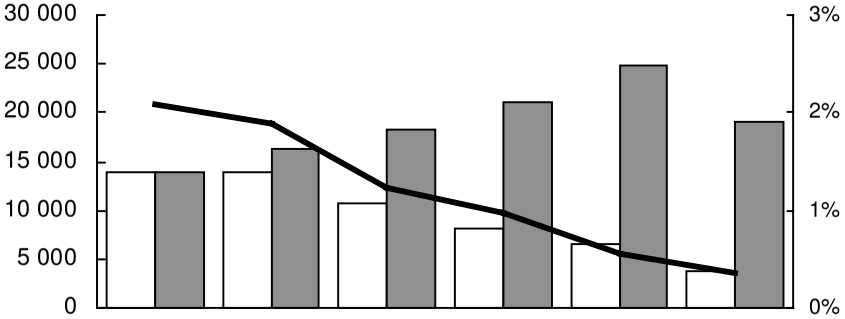
ENTREPRISE DE CONSTRUCTION (MAISONS INDIVIDUELLES)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 11 en 1998 ; 13 en 2003
Tx moy. de TP : 15,2% en 1998 ; 20,1% en 2003

CA 1998 :	3 815	**EBE 1998 :**	11	**CA 2003 :**	5 794	**EBE 2003 :**	351
VA 1998 :	666	**Résultat fiscal 1998 :**	63	**VA 2003 :**	1 085	**Résultat fiscal 2003 :**	354

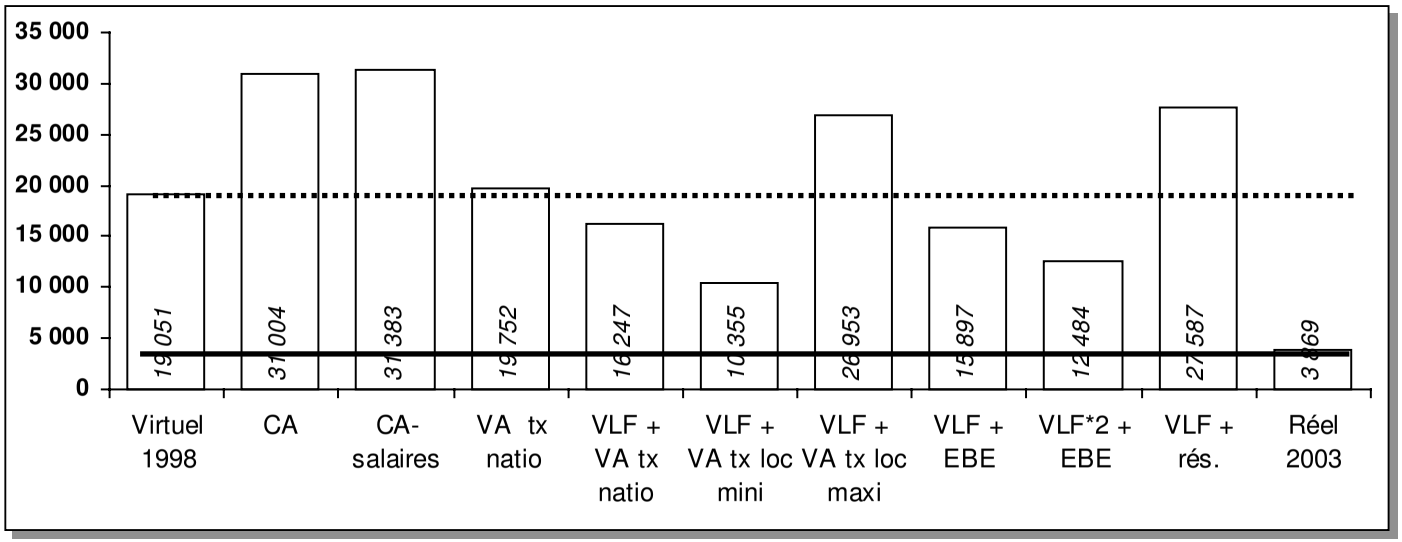
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



La TP est devenue marginale pour cette entreprise, du fait de la disparition de l'assiette salaires (45% de sa base imposable) et de la réduction, en l'espèce, de son patrimoine immobilier

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cette entreprise de bâtiment, qui a un patrimoine immobilier limité et peu d'équipements, ne paie presque plus de TP, malgré une explosion des taux sur son lieu d'implantation**
- **Toute réforme la désavantagerait, notamment si elle instaurait une assiette fondée sur le CA, dès lors qu'elle est très peu intensive en VA (18% du CA)**
- **Une taxation du résultat handicaperait également cette entreprise plutôt rentable**

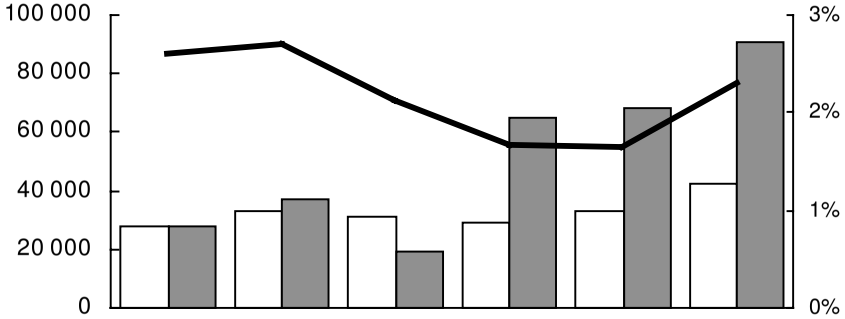
BATIMENT (MACONNERIE PAYSAGERIE)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 33 en 1998 ; 52 en 2003
Tx moy. de TP : 26,4% en 1998 ; 27,3% en 2003

CA 1998 : 2 837	**EBE 1998 :**	26	**CA 2003 :** 4 666	**EBE 2003 :**	145
VA 1998 : 1 073	**Résultat fiscal 1998 :**	34	**VA 2003 :** 1 852	**Résultat fiscal 2003 :**	16

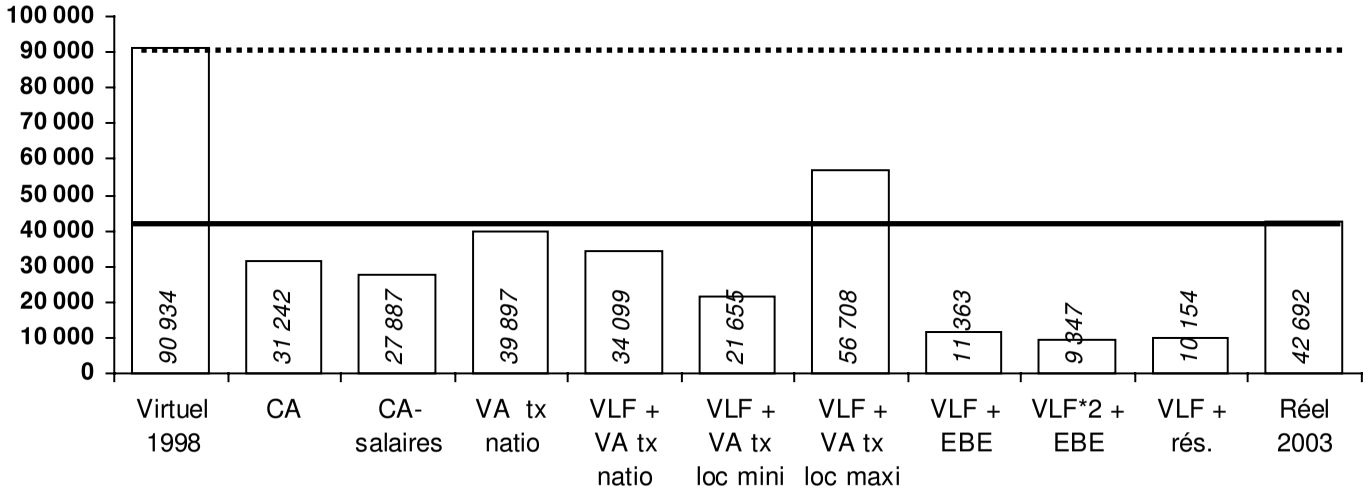
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



Cette entreprise a profité de la réforme à partir de 2001, mais la part de la TP dans sa VA reste importante, car elle a massivement investi (+80% sur la période 1998-2003)

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cette entreprise en croissance, qui ne réalise que peu de profits, a beaucoup embauché, mais aussi beaucoup investi en EBM depuis 1998**
- **Dès lors, malgré l'exonération des salaires, la TP reste pour elle significative (2,5% de sa VA en 2003)**
- **Toute réforme serait bénéfique, surtout si elle faisait reposer la TP sur l'EBE ou le résultat**

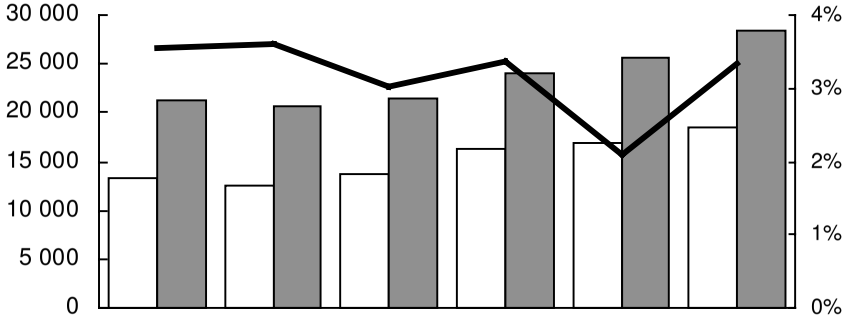
TRAVAUX PUBLICS (TERRASSEMENT)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 10 en 1998 ; 11 en 2003
Tx moy. de TP : 23,4% en 1998 ; 26,1% en 2003

CA 1998 :	921	**EBE 1998 :**	61	**CA 2003 :**	1 382	**EBE 2003 :**	-40
VA 1998 :	374	**Résultat fiscal 1998 :**	-	**VA 2003 :**	551	**Résultat fiscal 2003 :**	-

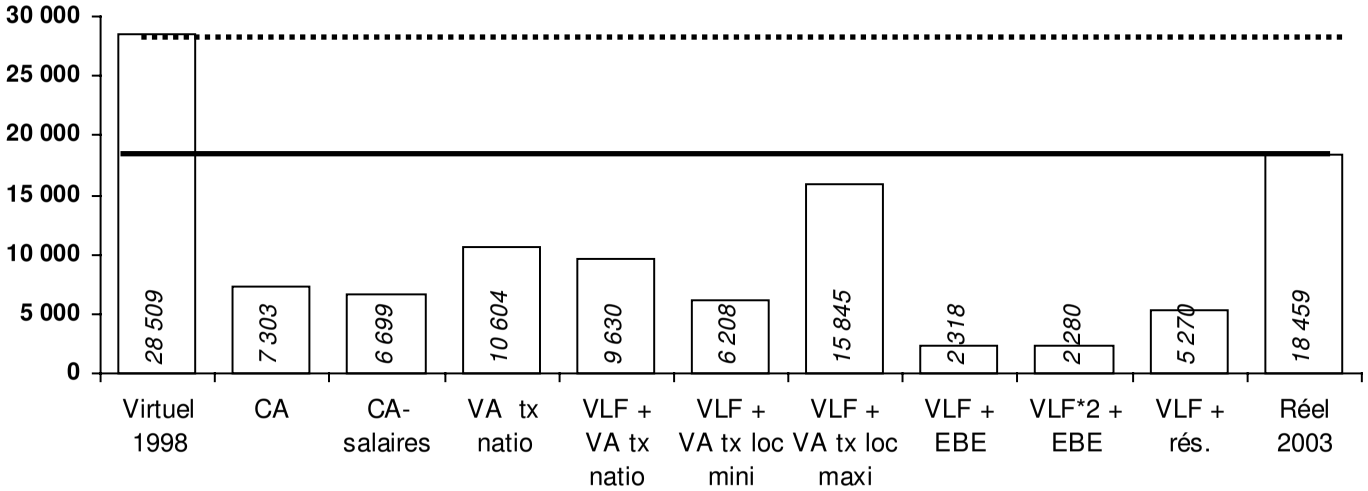
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



La disparition de la part salariale a peu affecté la TP payée par cette entreprise, car elle n'a abouti qu'à la faire sortir du dispositif de plafonnement.

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cette entreprise, qui était plafonnée, est sortie de ce dispositif du fait de la disparition de la part salariale, et n'a donc pas beaucoup gagné à la réforme**
- **La TP continue à représenter 3,5% de sa VA, car ses EBM sont importants, quoique stables**
- **Toute réforme l'avantagerait, surtout si le nouvel impôt reposait sur une assiette EBE ou résultat, car elle ne réalise pas de bénéfice, et a peu de biens immobiliers**

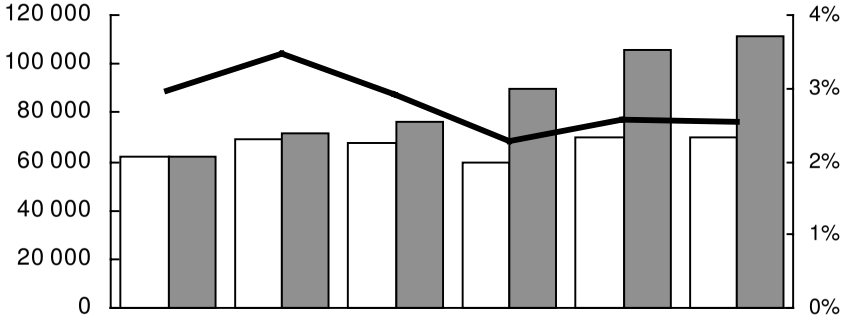
ENTREPRISE INDUSTRIELLE (CONDITIONNEMENT)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 67 en 1998 ; 69 en 2003
Tx moy. de TP : 18,2% en 1998 ; 20,5% en 2003

CA 1998 :	3 734	**EBE 1998 :**	707	**CA 2003 :**	7 223	**EBE 2003 :**	666
VA 1998 :	2 086	**Résultat fiscal 1998 :**	501	**VA 2003 :**	2 736	**Résultat fiscal 2003 :**	472

Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)

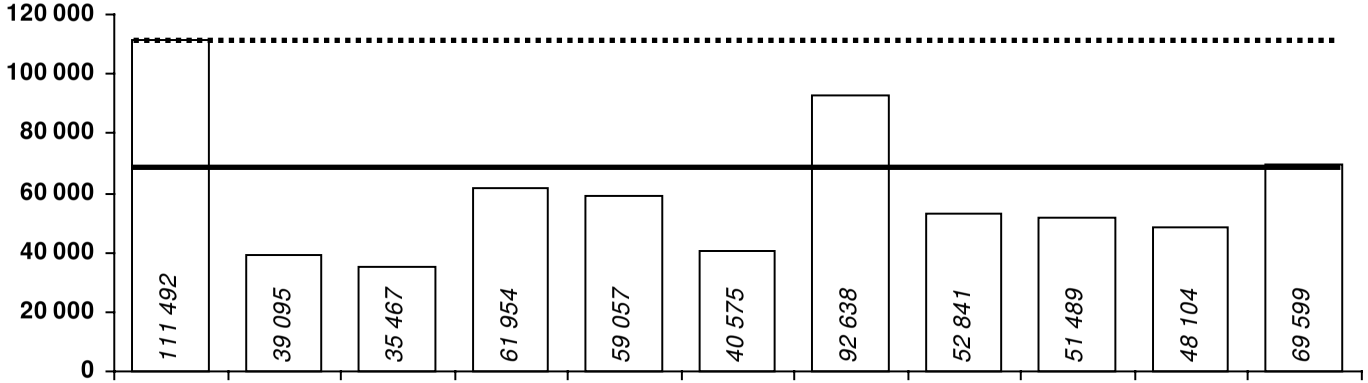


La réforme a peu avantagé cette société, car la part salariale de son assiette n'était que de 30%, et elle a beaucoup investi (+60% de 1998 à 2003).

La TP reste proche de 3% de sa VA

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Du fait de l'importance de ses investissements en EBM, cette entreprise intensive en capital, qui investit beaucoup, continue d'être soumise à une imposition significative (2,5% de sa VA)**
- **Le maintien de l'assiette VLF serait positif, car ses immobilisations sont faibles**
- **Une réforme aurait un impact positif pour elle quelle que soit l'assiette retenue**

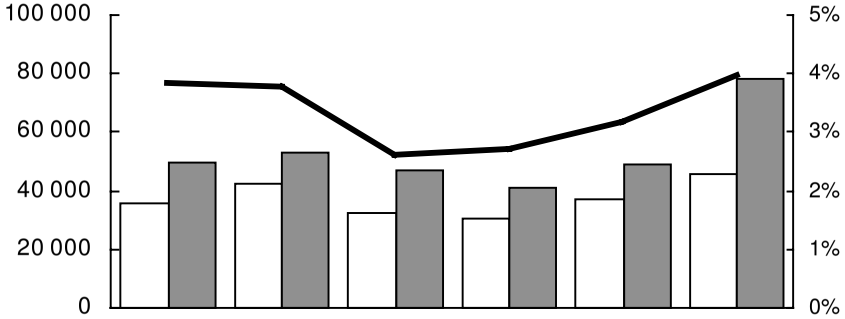
ENTREPRISE DE LOCATION DE MATERIEL

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 9 en 1998 ; 11 en 2003
Tx moy. de TP : 19,8% en 1998 ; 21,5% en 2003

CA 1998 :	12 623	**EBE 1998 :**	574	**CA 2003 :**	12 517	**EBE 2003 :**	760
VA 1998 :	927	**Résultat fiscal 1998 :**	290	**VA 2003 :**	1 151	**Résultat fiscal 2003 :**	256

Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)

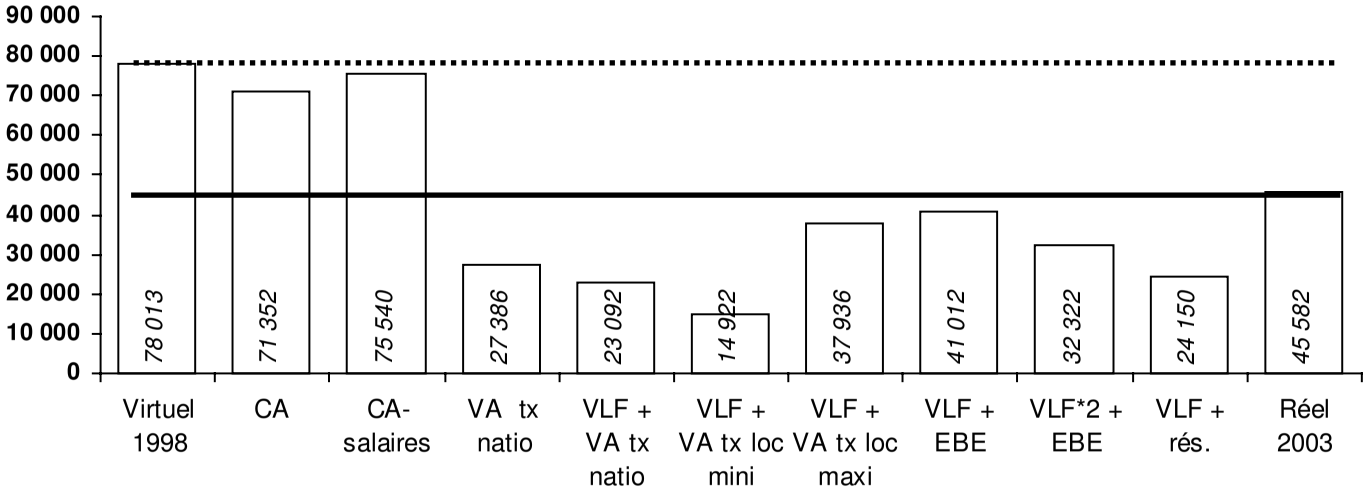


La réforme de 1998 n'a que modérément avantagé cette entreprise.

La TP représente 4% de sa valeur ajoutée, et elle a été plafonnée en 1998, 1999, et de nouveau en 2003

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cette entreprise de location de matériel a des EBM importants et très fluctuants du fait de la nature de son activité (location à plus et à moins de six mois)**
- **Etant plafonnée, elle n'a en réalité pas profité de la réforme de 1998, qui n'a fait que la déplafonner**
- **Une assiette CA l'handicaperait fortement, dans la mesure où son activité est très peu intensive en VA (9% du CA)**

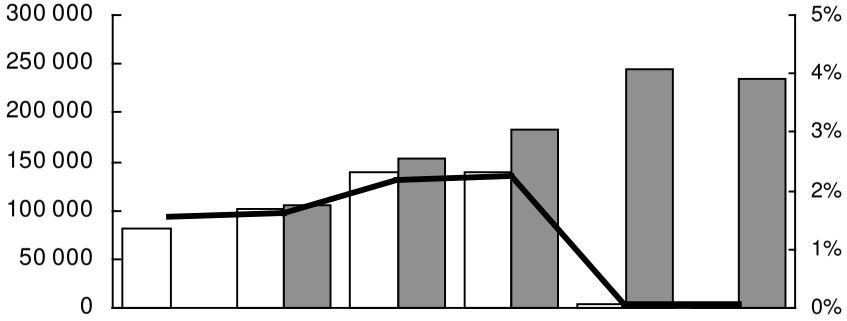
AGENCE D'INTERIM

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 241 en 1999 ; 155 en 2003
Tx moy. de TP : 28,8% en 1999 ; 30,3% en 2003

CA 1998 :	5 249	**EBE 1998 :**	333	**CA 2003 :**	7 550	**EBE 2003 :**	227
VA 1998 :	5170	**Résultat fiscal 1998 :**	235	**VA 2003 :**	4 456	**Résultat fiscal 2003 :**	177

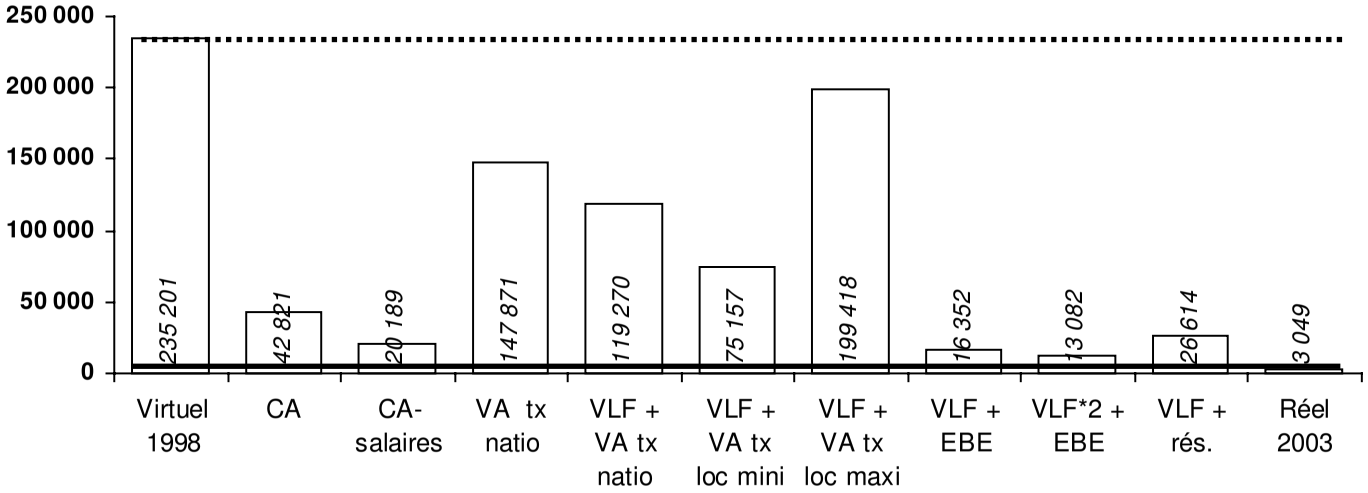
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



L'entreprise ne paie quasiment plus de TP du fait de la réforme de 1998

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **La suppression de la part salaires de la TP a en pratique réduit à néant le poids de cet impôt, dès lors que la base d'imposition était composée à 98% de salaires**
- **Dès lors, tous les scénarios sont défavorables par rapport à la situation actuelle, mais restent très favorables par rapport à la situation antérieure à 1999**
- **Une imposition assise sur la VA, qui revient à réintroduire les salaires dans l'assiette, serait la plus pénalisante. En effet, les salaires représentent 69% de la VA de cette entreprise**

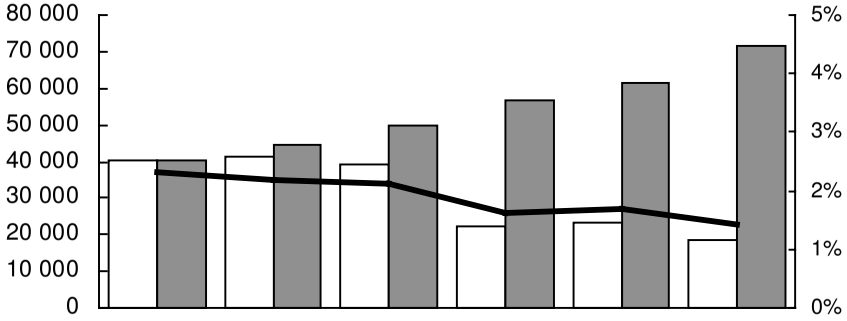
MAISON DE RETRAITE

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 44 en 1998 ; 58 en 2003
Tx moy. de TP : 21,1% en 1998 ; 26,5% en 2003

CA 1998 :	2 289	**EBE 1998 :**	574	**CA 2003 :**	2 702	**EBE 2003 :**	759
VA 1998 :	1 733	**Résultat fiscal 1998 :**	712	**VA 2003 :**	1 312	**Résultat fiscal 2003 :**	653

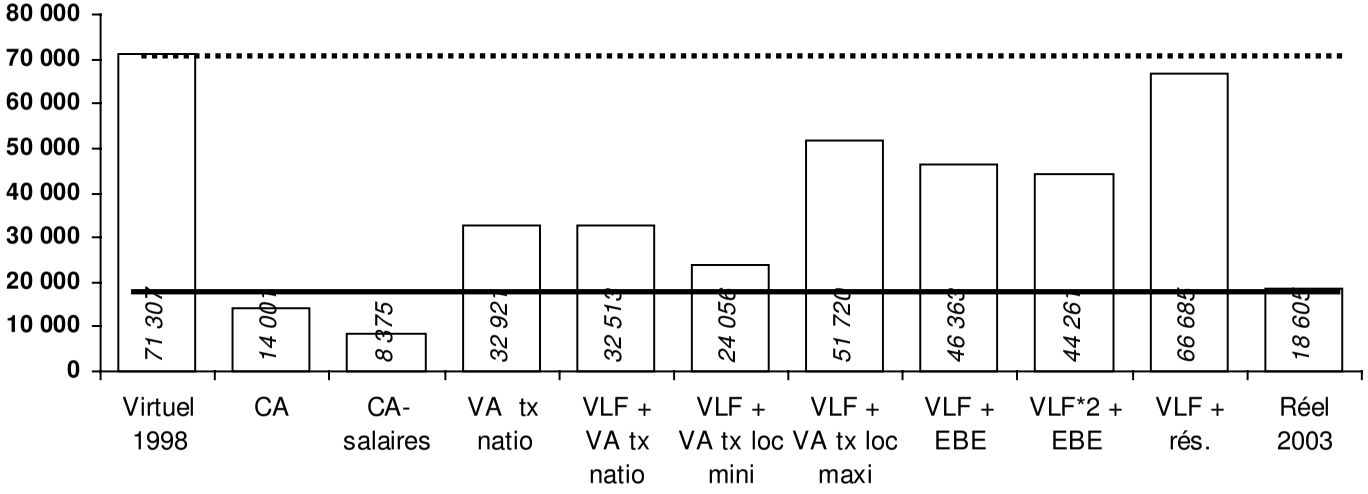
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



L'exonération de la part salariale a fortement profité à cette activité de main d'œuvre, mais la taxe reste significative

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cette maison de retraite, qui dégage de forts bénéfices, serait perdante si l'assiette comportait un SIG proche du résultat**
- **L'assiette VA, qui taxe les salaires, alourdirait la taxe de cette entreprise à forte part de main d'œuvre (80% de la VA), mais sans retrouver les niveaux d'avant 1999**
- **En revanche, une assiette CA diminuerait la charge supportée**

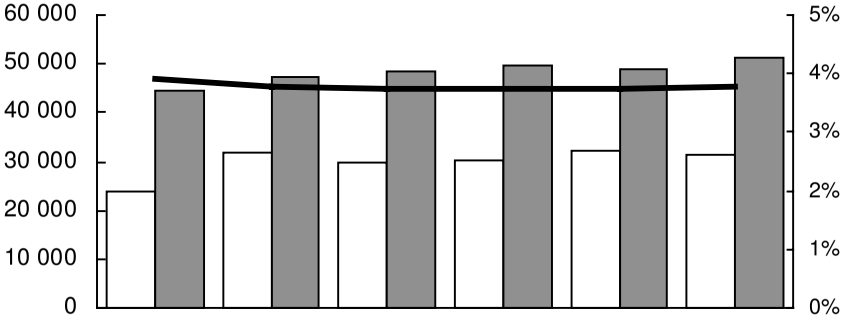
HOTEL-RESTAURANT

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 16 en 1998 ; 17 en 2003
Tx moy. de TP : 30,6% en 1998 ; 29,6% en 2003

CA 1998 :	1 173	**EBE 1998 :**	245	**CA 2003 :**	1 393	**EBE 2003 :**	361
VA 1998 :	613	**Résultat fiscal 1998 :**	- 1 246	**VA 2003 :**	837	**Résultat fiscal 2003 :**	136

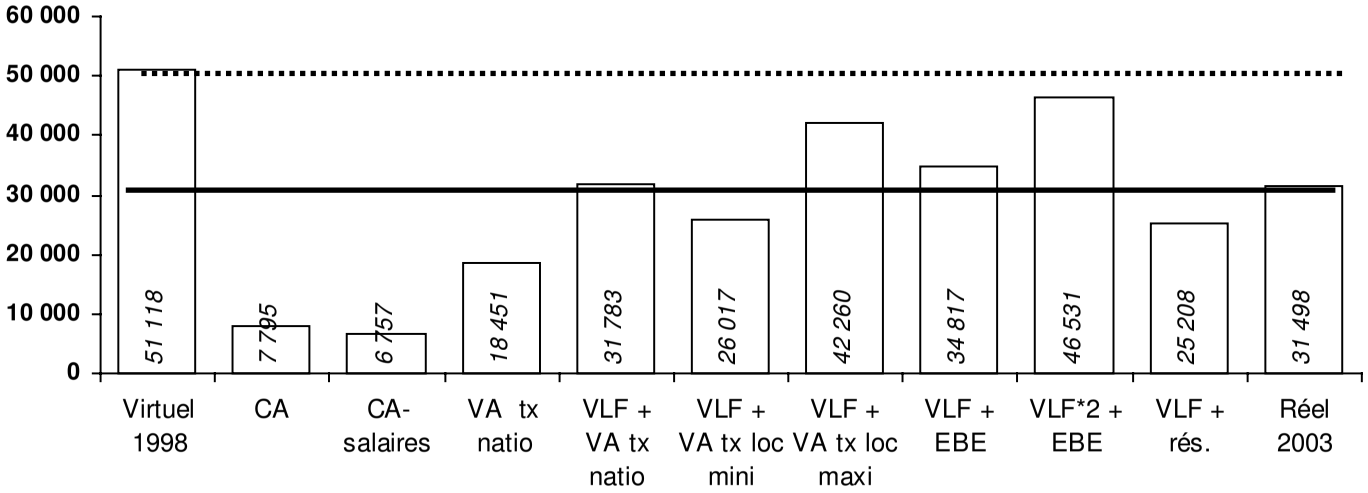
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



Cet hôtel-restaurant, qui a beaucoup d'immobilier et d'EBM, n'a pas gagné à la réforme de 1998, car il est resté plafonné durant toute la période

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cet hôtel-restaurant est plafonné du fait de ses immobilisations, et n'a donc pas bénéficié de la suppression de la part salariale**
- **Une assiette fondée au moins partiellement sur la VLF serait neutre ou désavantageuse, car cette activité nécessite par nature d'importantes immobilisations**
- **Une assiette CA serait très avantageuse, l'activité étant très intensive en VA (60% du CA)**

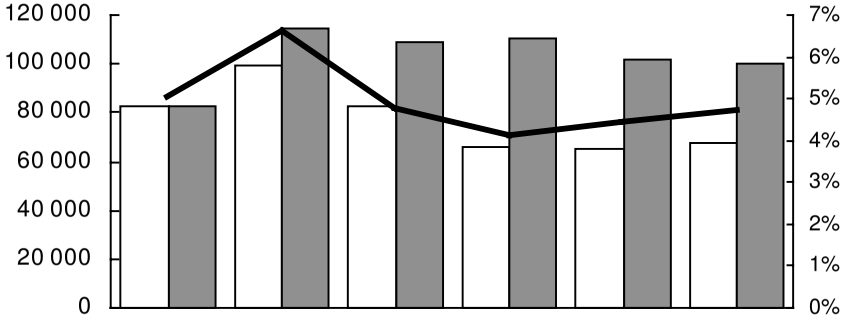
ENTREPRISE DE TRANSPORTS ROUTIERS

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 57 en 1998 ; 38 en 2003
Tx moy. de TP : 18,6% en 1998 ; 21,4% en 2003

CA 1998 :	4 893	**EBE 1998 :**	87	**CA 2003 :**	3 540	**EBE 2003 :**	127
VA 1998 :	1 648	**Résultat fiscal 1998 :**	39	**VA 2003 :**	1 426	**Résultat fiscal 2003 :**	99

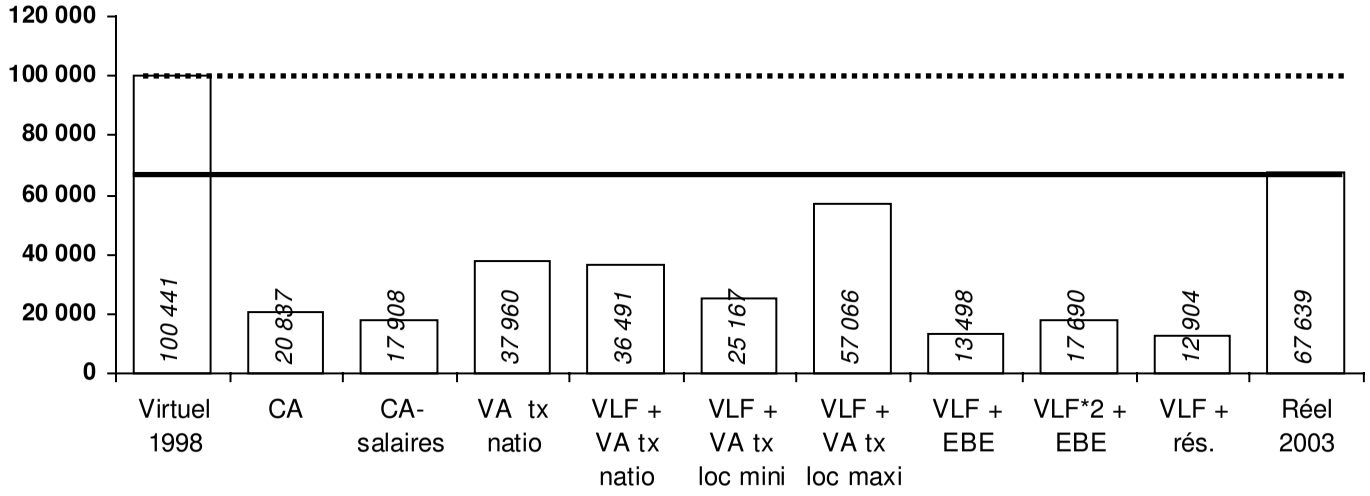
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



La réforme de 1998 a peu touché cette entreprise, qui se situe à la limite du plafonnement et, de surcroît, a réduit ses effectifs

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Compte tenu de son activité, cette entreprise a des EBM très lourds (matériel roulant). A la limite du plafonnement, elle n'a pas profité de la réforme de 1998**
- **Une assiette proche du résultat l'avantagerait, dès lors qu'elle est à peine bénéficiaire**
- **Une assiette CA serait également avantageuse**
- **Toute réforme qui conduirait à l'exclusion des EBM de sa base lui serait très profitable**

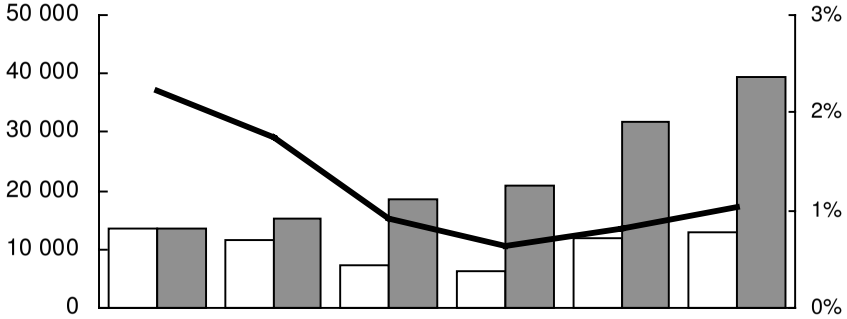
COMMERCE (JARDINERIE)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 14 en 1998 ; 33 en 2003
Tx moy. de TP : 23,4% en 1998 ; 26,1% en 2003

CA 1998 : 1 930	**EBE 1998 :**	156	**CA 2003 :** 3 934	**EBE 2003 :**	446
VA 1998 : 611	**Résultat fiscal 1998 :**	113	**VA 2003 :** 1 239	**Résultat fiscal 2003 :**	315

Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)

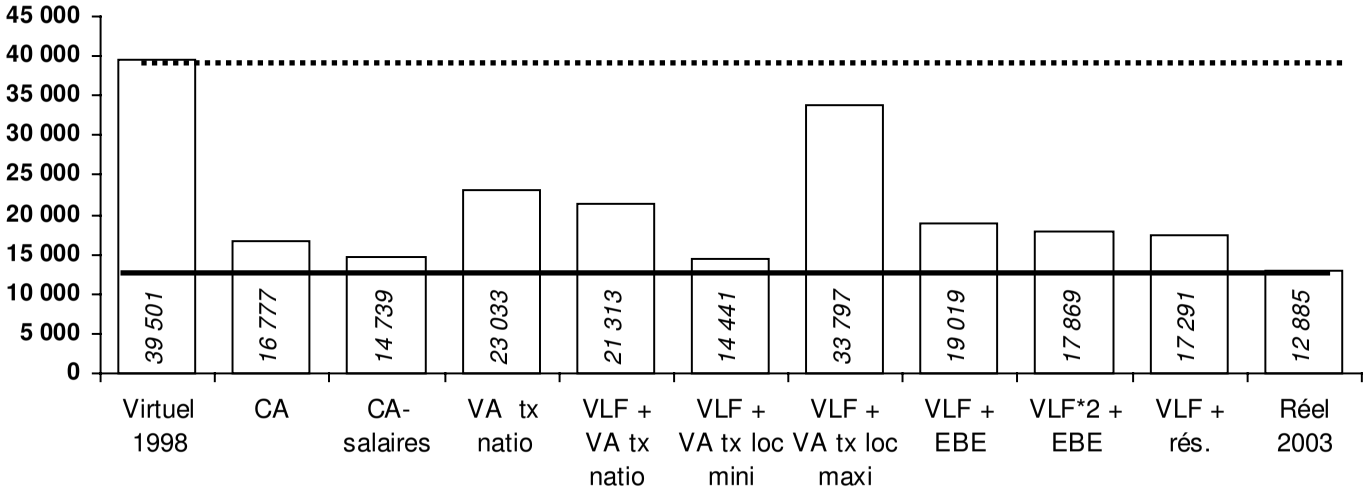


Ce commerce acquitte une TP quatre fois inférieure à son montant sans la réforme de 1998.

La TP ne représente que 1% de sa VA, mais croît car la société a recommencé à investir pour assurer son expansion

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cette entreprise commerciale a fortement profité de la réforme, car elle est très intensive en main d'œuvre (59% de la VA) et a plus que doublé sa masse salariale depuis 1998.**
- **La TP croît depuis 2000 car les investissements ont doublé pour assurer le développement**
- **Ce type d'activité, à la fois rentable, modérément intense en facteur travail et à faible valeur ajoutée (31% du CA), perdrait quel que soit le scénario.**
- **Une assiette VA, qui taxerait à la fois les salaires, les revenus de l'investissement et le résultat, serait la plus défavorable**

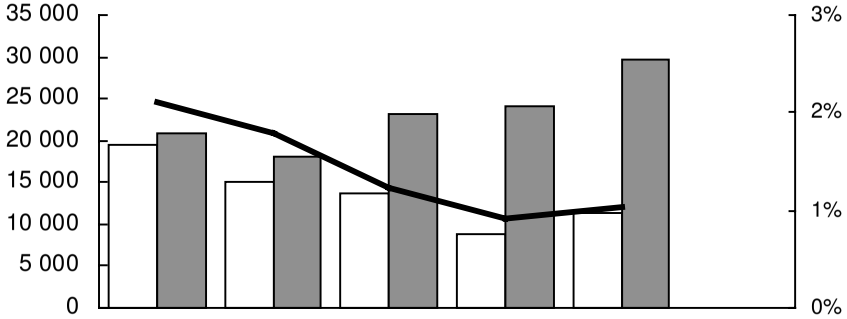
COMMERCE (APPAREILS D'ECLAIRAGE)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 14 en 1998 ; 14 en 2002
Tx moy. de TP : 19,9% en 1998 ; 26,1% en 2003

CA 1998 : 4 108	**EBE 1998 :**	178	**CA 2002 :** 4 438	**EBE 2002 :**	291
VA 1998 : 920	**Résultat fiscal 1998 :**	138	**VA 2002 :** 1 093	**Résultat fiscal 2002 :**	195

Evolution de l'imposition entre 1998 et 2002 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)

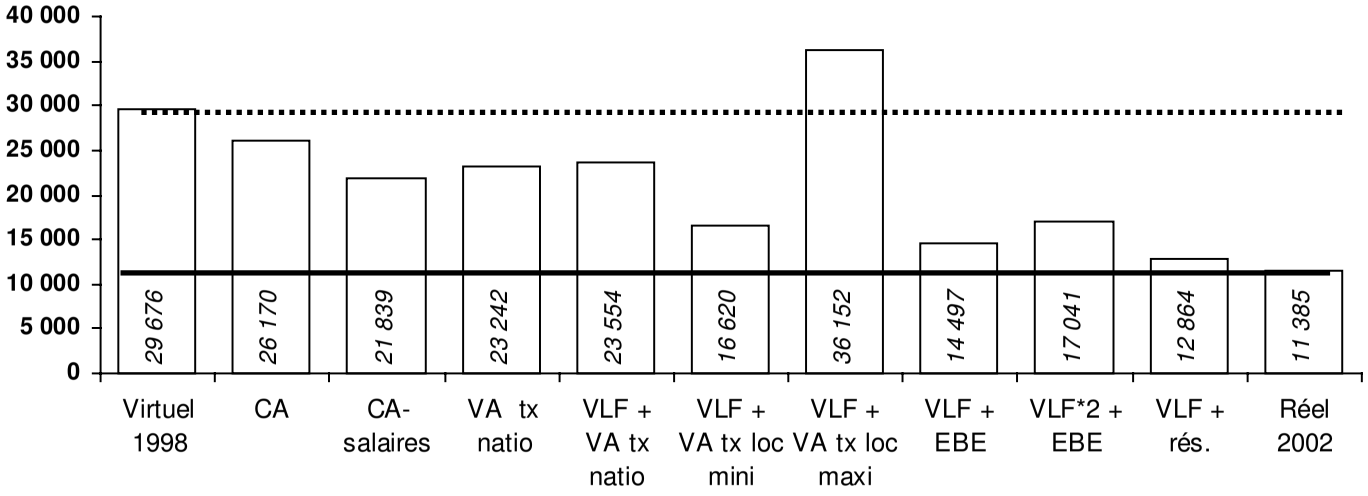


Les données 2003 ne sont pas fournies, car non significatives (fusion avec une autre société)

La TP a beaucoup diminué, passant de 2% à 1% de la VA

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Malgré un doublement des investissements et une explosion des taux de TP, cette entreprise a nettement profité de la réforme de 1998**
- **S'agissant d'un commerce (peu intensif en valeur ajoutée), une assiette CA serait désavantageuse.**
- **Mais toute autre assiette accroîtrait également l'imposition, compte tenu de la faiblesse du niveau actuel de taxation**

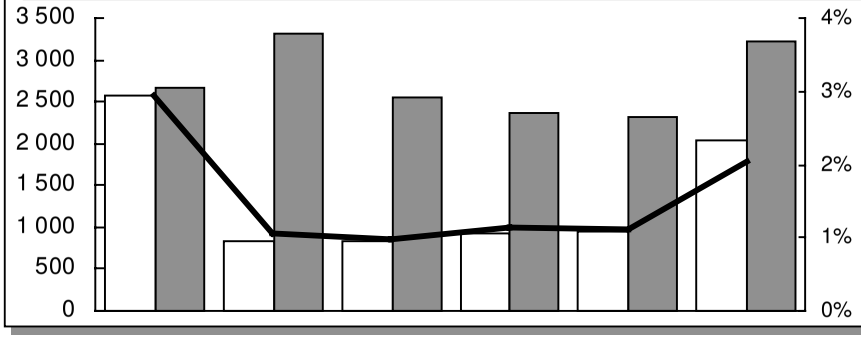
COMMERCE (REPARATION VENTE DE CYCLES)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 2 en 1998 ; 2 en 2003
Tx moy. de TP : 25,8% en 1998 ; 29,7% en 2003

CA 1998 :	375	**EBE 1998 :**	27	**CA 2003 :**	388	**EBE 2003 :**	44
VA 1998 :	87	**Résultat fiscal 1998 :**	23	**VA 2003 :**	101	**Résultat fiscal 2003 :**	38

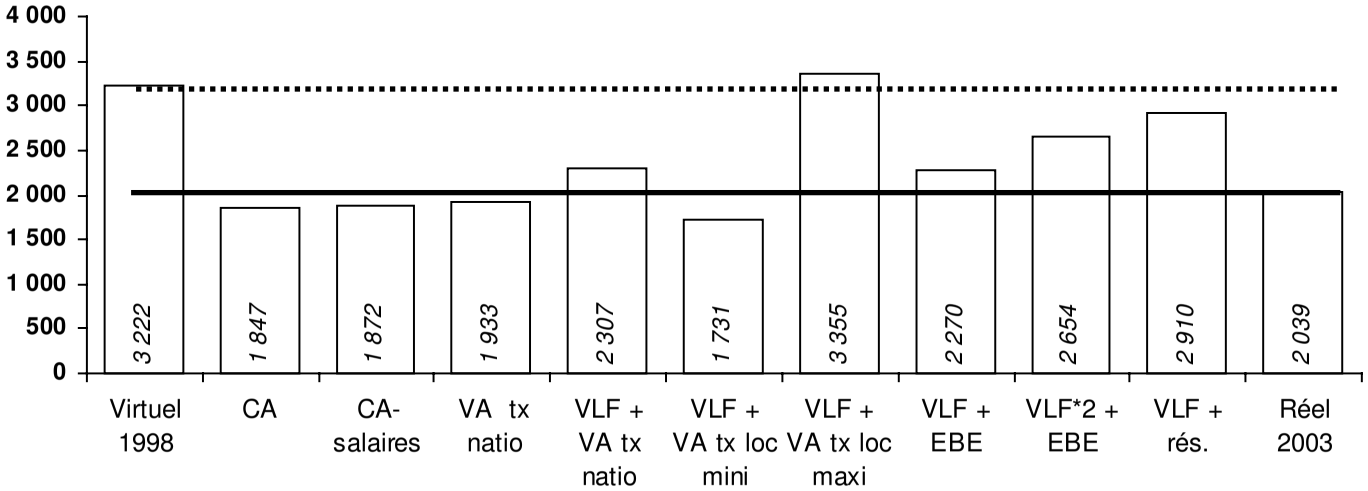
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



Bien qu'elle ait profité de la réforme de 1998, cette entreprise a vu sa TP doubler en 2003, du fait d'investissements de modernisation consentis lors de cet exercice.

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Ce commerce continue d'acquitter une taxe significative, car a fortement investi en 2003**
- **Un changement d'assiette serait à peu près neutre pour cette activité commerciale**
- **Le maintien de l'assiette VLF serait désavantageux**

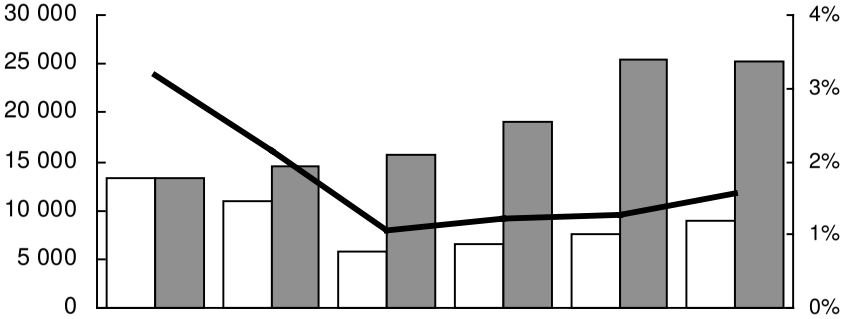
GARAGE AUTOMOBILE (AGENT AUTOMOBILE)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 13 en 1998 ; 20 en 2003
Tx moy. de TP : 21,6% en 1998 ; 23,9% en 2003

CA 1998 :	1 562	**EBE 1998 :**	63	**CA 2003 :**	2002	**EBE 2003 :**	44
VA 1998 :	416	**Résultat fiscal 1998 :**	29	**VA 2003 :**	581	**Résultat fiscal 2003 :**	5

Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)

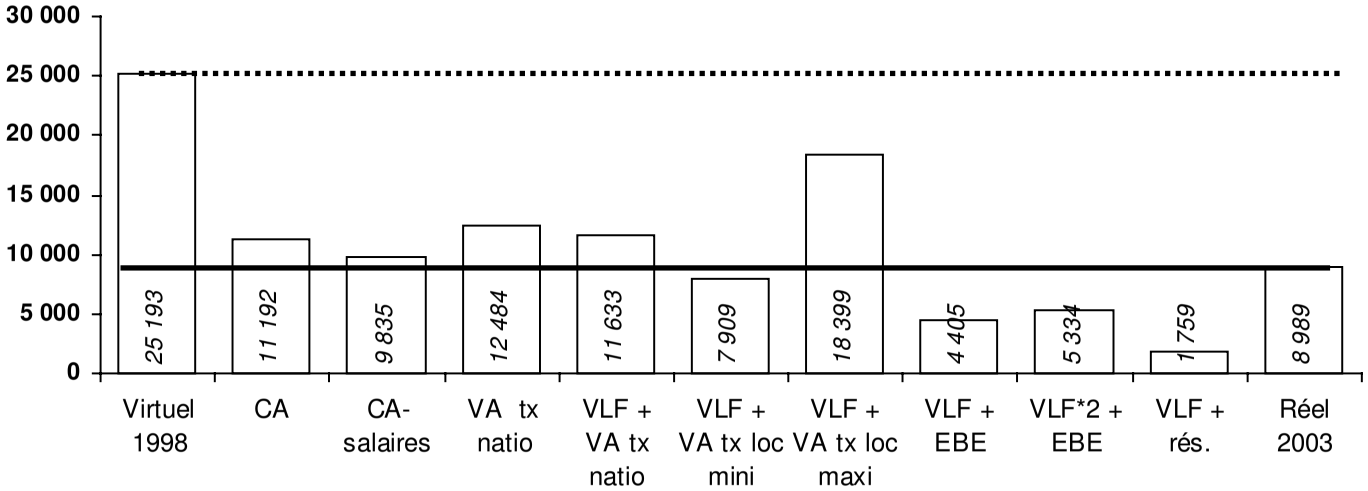


La TP a chuté en 1999 et 2000 du fait de la réforme

Son poids dans la VA a été divisé par plus de deux

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cette entreprise a profité à plein de la réforme, d'autant plus qu'elle a embauché depuis 1998**
- **Dès lors qu'elle est peu rentable, une assiette EBE ou résultat l'avantagerait**
- **Les salaires représentant 72% de sa VA, cette assiette accroîtrait sa charge fiscale**

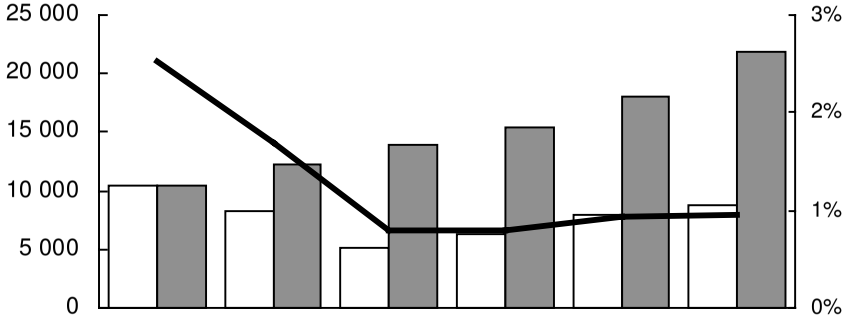
GARAGE AUTOMOBILE (REPARATION-VENTE)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 10 en 1998 ; 19 en 2003
Tx moy. de TP : 24,3% en 1998 ; 27,6% en 2003

CA 1998 :	1 536	**EBE 1998 :**	91	**CA 2003 :**	5 160	**EBE 2003 :**	283
VA 1998 :	409	**Résultat fiscal 1998 :**	109	**VA 2003 :**	916	**Résultat fiscal 2003 :**	253

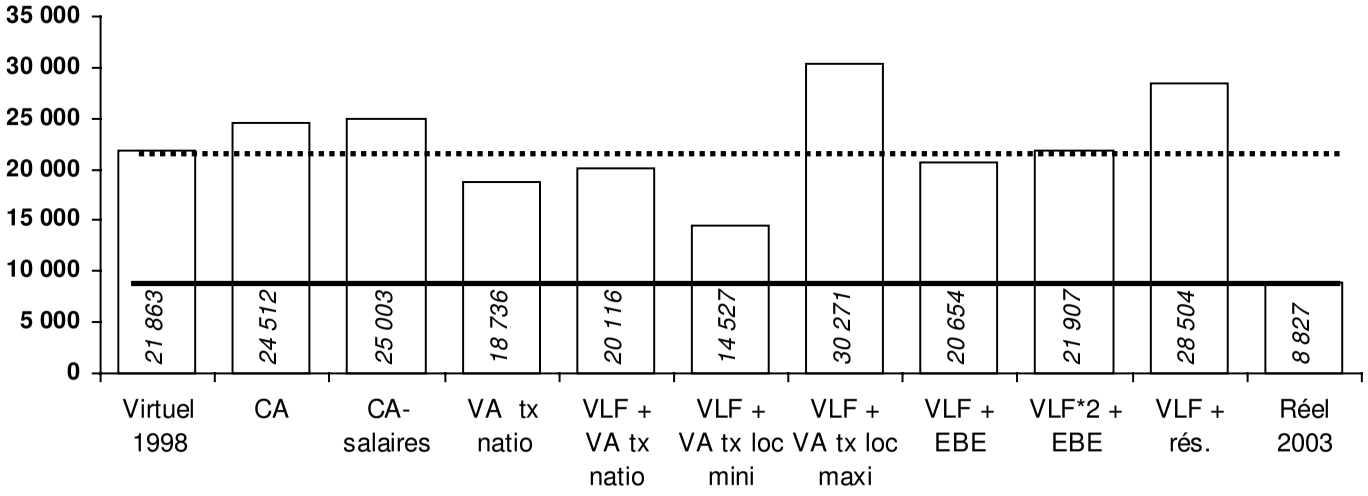
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



L'entreprise, qui a doublé ses effectifs, a profité à plein de la suppression de la part salariale dès les premières années de la réforme, bien que les salaires en représentent que 34% de sa VA

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cette entreprise acquitte une TP inférieure à 1% de sa VA, a pleinement bénéficié de la réforme de 1998**
- **Du fait de la nature commerciale de son activité, elle serait handicapée par une taxation sur le CA**
- **Les autres assiettes aboutiraient également à un alourdissement de son imposition, de l'ordre de 100%, qui s'explique principalement par le niveau très modéré de sa charge fiscale actuelle**

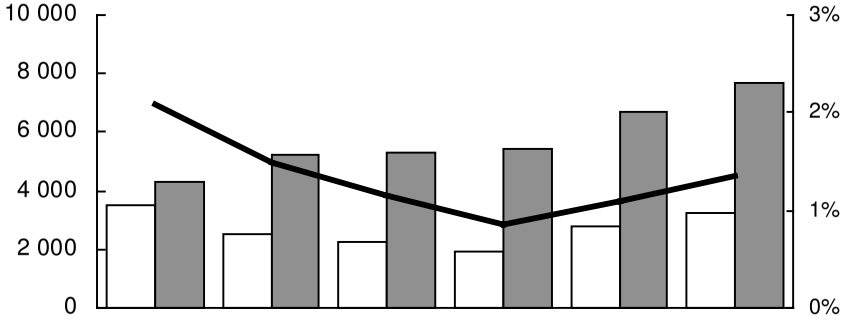
ARTISANAT (PLOMBERIE)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 4 en 1998 ; 7 en 2003
Tx moy. de TP : 25,0% en 1998 ; 28,4% en 2003

CA 1998 :	324	**EBE 1998 :**	47	**CA 2003 :**	450	**EBE 2003 :**	74
VA 1998 :	167	**Résultat fiscal 1998 :**	37	**VA 2003 :**	241	**Résultat fiscal 2003 :**	62

Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)

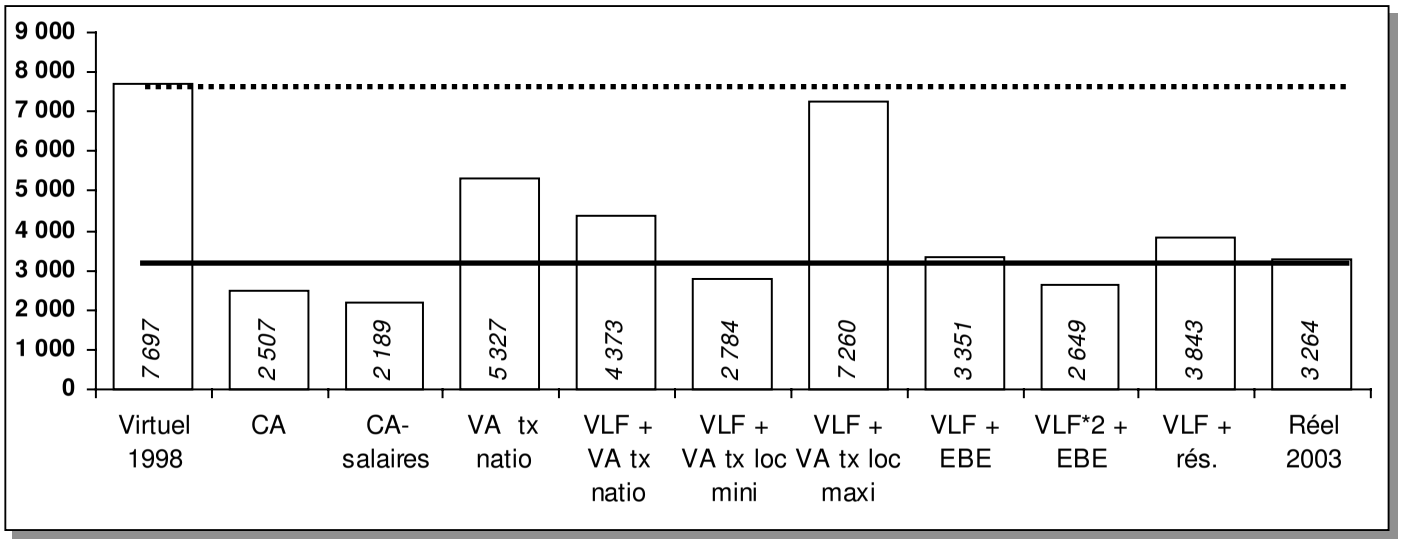


L'effet de la réforme est modéré pour cet artisan, les salaires ne représentant que 50% de sa base imposable en 1998.

La TP représente aujourd'hui 1,5% de l'imposition, en augmentation du fait d'investissements en EBM

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cette entreprise artisanale a vu sa TP diminuer du fait de la suppression de la part salariale**
- **La taxe a recommencé à augmenter en 2002 et 2003 du fait d'investissements en EBM**
- **L'assiette la plus défavorable serait la VA, car l'activité est très intensive en VA (54% du CA)**
- **Un SIG proche du résultat serait à peu près neutre**

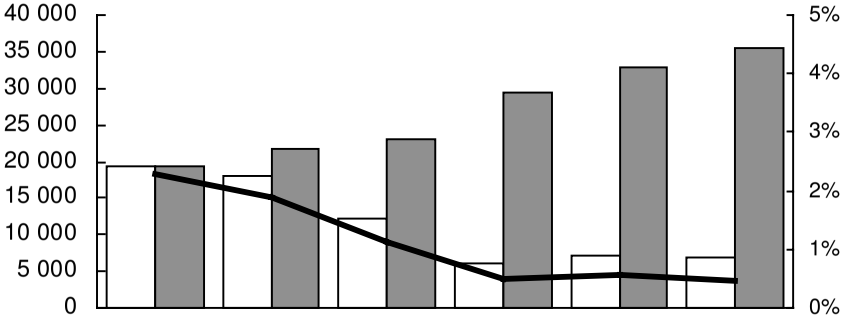
CABINET D'EXPERTISE COMPTABLE

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 11 en 1998 ; 18 en 2003
Tx moy. de TP : 23,0% en 1998 ; 25,6% en 2003

CA 1998 :	1 088	**EBE 1998 :**	128	**CA 2003 :**	1 759	**EBE 2003 :**	243
VA 1998 :	**847**	**Résultat fiscal 1998 :**	105	**VA 2003 :**	1 490	**Résultat fiscal 2003 :**	193

Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)

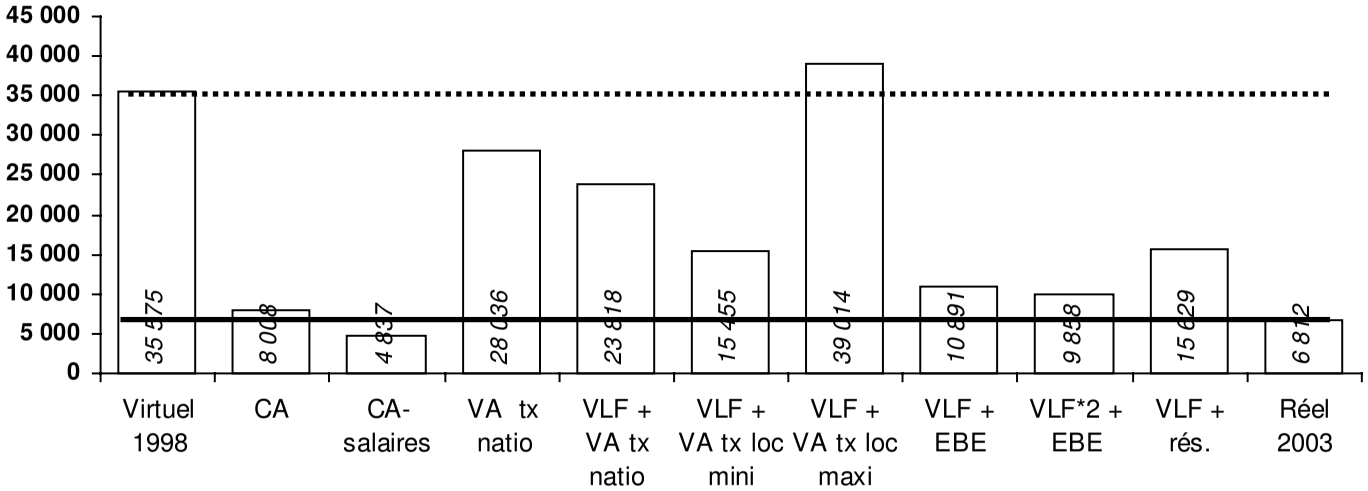


La réforme de 1998 a divisé par 5 le montant de TP acquitté, du fait de l'augmentation du nombre de salariés

Par rapport à la VA, la TP a également été divisée par 5.

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Une assiette VA désavantagerait nettement ce cabinet, qui est très intensif en valeur ajoutée (84% du CA), et dont la VA est constituée à 54% de salaires**
- **Une autre assiette le désavantagerait par rapport à la situation actuelle, mais non par rapport au niveau de taxation de 1998**

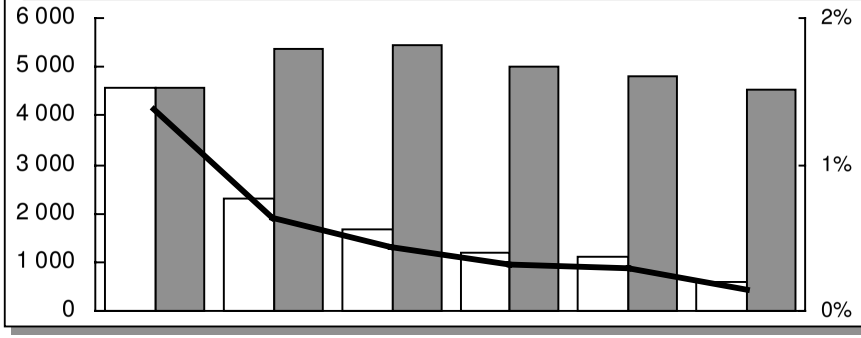
COMMERCE (PHARMACIE)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 5 en 1998 ; 4 en 2003
Tx moy. de TP : 19,5% en 1998 ; 21,5% en 2003

CA 1998 :	1 262	**EBE 1998 :**	154	**CA 2003 :**	1 524	**EBE 2003 :**	188
VA 1998 :	330	**Résultat fiscal 1998 :**	153	**VA 2003 :**	392	**Résultat fiscal 2003 :**	187

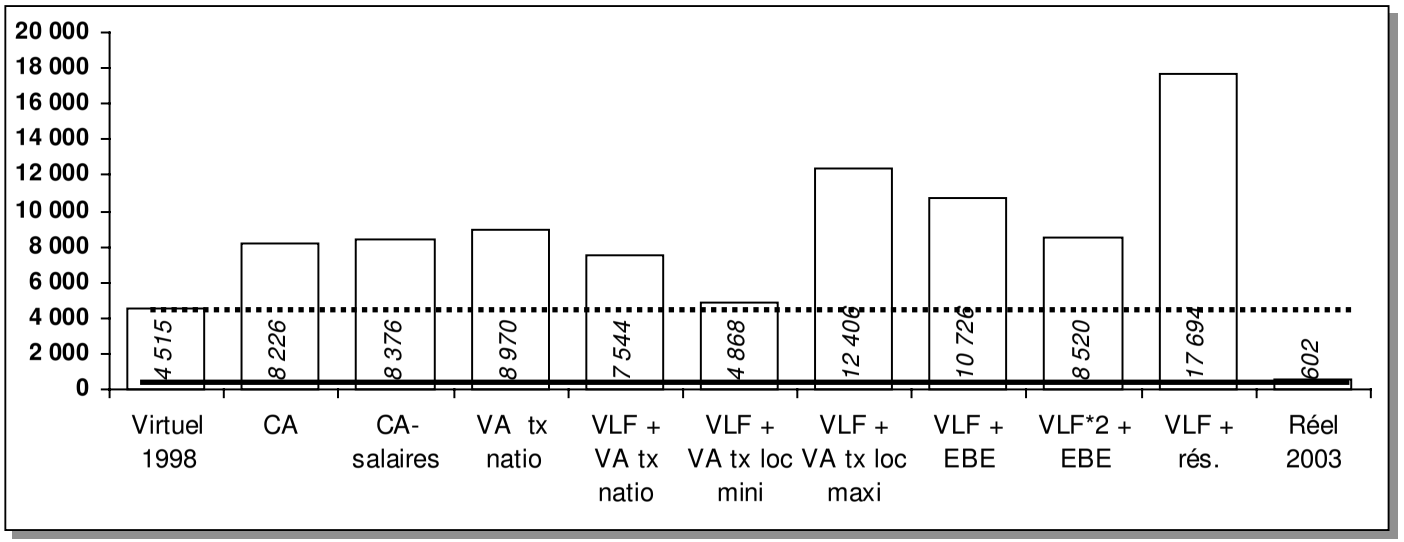
Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)



Cette pharmacie, qui payait déjà une TP très modérée (de l'ordre de 1,5% de la VA), a en pratique cessé d'être soumise à cette imposition.

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **Cette pharmacie est désormais pratiquement exonérée de TP**
- **Sa VA est importante, et constituée pour 50% de bénéfices. Dès lors, bien que cette activité soit très peu intense en main d'œuvre (les salaires représentent 24% de la VA), une assiette VA accroîtrait son imposition**
- **Une assiette EBE, et surtout résultat, aurait des effets très importants à la hausse**

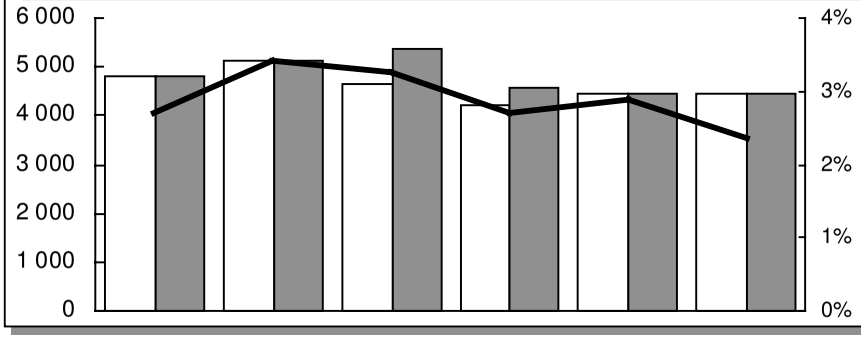
PROFESSION LIBERALE (CHIRURGIEN-DENTISTE)

Données financières (en milliers d'euros)

Salariés : 3 en 1998 ; 1 en 2003
Tx moy. de TP : 23,0% en 1998 ; 25,6% en 2003

CA 1998 :	249	**EBE 1998 :**	81	**CA 2003 :**	271	**EBE 2003 :**	119
VA 1998 :	178	**Résultat fiscal 1998 :**	75	**VA 2003 :**	189	**Résultat fiscal 2003 :**	118

Evolution de l'imposition entre 1998 et 2003 (histogr. : en m€ ; courbe : en % de la VA)

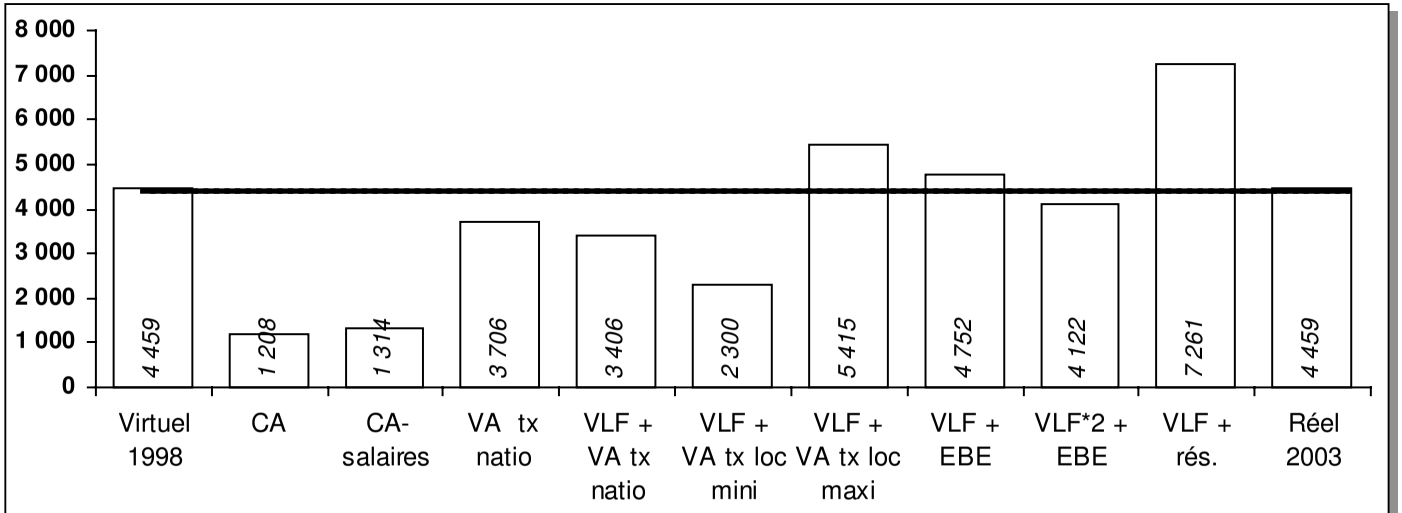


La TP est stable aux alentours de 2% de la VA.

Cette entreprise individuelle est taxée sur la base de ses recettes

Histogrammes : montant en milliers d'euros
-en blanc : cotisation effectivement versée
-en gris : cotisation théorique régime 1998
Courbe : montant en % de la VA

Imposition selon les différents scénarios



- **La réforme de 1998 n'a eu aucun impact sur cette entreprise individuelle taxée sur une fraction de ses recettes**
- **La part des profits dans la valeur ajoutée atteint 62%**
- **Dès lors, une assiette fondée sur le résultat serait très handicapante pour ce chirurgien-dentiste**
- **A l'inverse, une assiette CA serait favorable, cette activité étant très profitable au regard du CA réalisé**

Fiche n°22
Situation des titulaires de bénéfices non commerciaux (BNC) au regard d'une nouvelle assiette de la taxe professionnelle

Cette fiche comprend trois pièces jointes :

1. simulation du montant moyen de taxe professionnelle (TP) acquittée par les entreprises relevant du régime des bénéfices non commerciaux (BNC) et employant **moins de 5 salariés** ;

2. simulation du montant moyen de TP des entreprises relevant des BNC et employant **5 salariés et plus** ;

3. détermination de la **valeur ajoutée** des entreprises relevant de la catégorie des BNC.

La présente fiche effectue une étude, par grands secteurs d'activité, des dépenses et des recettes (ou des créances, selon le cas) des entreprises relevant de la catégorie des BNC, non soumises à l'IS, et dépendant du régime de la déclaration contrôlée, en vue d'examiner les conséquences pour ces personnes d'une imposition à la TP sur un « solde de gestion » (CA, VA, EBE).

I. PRESENTATION DES HYPOTHESES ET PRECISIONS METHODOLOGIQUES

La base d'imposition à la taxe professionnelle des titulaires de BNC est actuellement constituée :

- **lorsqu'ils emploient 5 salariés ou plus ou lorsqu'ils sont soumis à l'IS**, de la valeur locative des biens passibles de taxe foncière (VLF) et des équipements et biens mobiliers (EBM) ;

- **lorsqu'ils emploient moins de 5 salariés et ne sont pas soumis à l'IS**, de la valeur locative des biens passibles de taxe foncière (VLF) et d'une fraction de leurs recettes déclarées à l'impôt sur le revenu[1].

Les hypothèses étudiées s'inscrivent dans le cadre du remplacement de la taxe professionnelle par un impôt ne frappant plus directement l'investissement ou les recettes totales, selon le cas. A l'assiette actuelle de la taxe professionnelle, est substitué un solde intermédiaire de gestion auquel il est appliqué un taux national :

- Hypothèse 1 : Chiffre d'affaires (CA) au taux de 0,57 % (cf. scénario n°3 de la fiche n°16) ;
- Hypothèse 2 : Valeur ajoutée (VA) au taux de 2,38 % (cf. scénario n°5 de la fiche n°16) ;
- Hypothèse 3 : Excédent brut d'exploitation (EBE) au taux de 6,54 %.

Il a été fait abstraction, pour des raisons de pertinence de l'analyse, des entreprises dont les recettes annuelles totales n'excèdent pas 27 000 €, c'est-à-dire des entreprises dépendant du régime déclaratif spécial. En effet, ces contribuables ne déclarent pas de charges et bénéficient automatiquement d'un abattement de 37%. Ils sont par ailleurs le plus souvent redevables de la cotisation minimum prévue à l'article 1647 D du code général des impôts[2].

Cela étant, une simulation de détermination de la valeur ajoutée intégrant ces redevables a été effectuée et figure en **pièce jointe n°3**.

---

[1] Cette fraction des recettes était de 10% en 2002. Elle est en cours d'abaissement progressif : 9% au titre de 2003, 8% au titre de 2004 et 6% à compter de 2005 (art. 1467 2° du code général des impôts).

[2] Il s'agit de la taxe d'habitation acquittée sur une base minimum (logement de référence retenu par le conseil municipal) : cf. fiche n°3.

II. APPLICATION DES « SOLDES DE GESTION » AUX TITULAIRES DE BNC

A titre liminaire, il est fait observer que si le régime de droit commun en matière d'imposition sur le bénéfice est celui de la déclaration contrôlée (recettes supérieures à 27 000 €), les contribuables qui sont soumis à ce régime peuvent néanmoins opter pour la détermination de leur résultat selon une méthode proche[3] de celle du régime des bénéfices industriels et commerciaux, c'est-à-dire pour une comptabilité commerciale. **Le calcul de soldes intermédiaires de gestion tirés du compte de résultat n'est pas incompatible avec l'activité non commerciale**.

Les activités non commerciales peuvent, schématiquement, se diviser en plusieurs catégories. Les résultats des simulations effectuées sont synthétisés dans la colonne « solde de gestion ».

Professions-types	Exemple	Principaux postes comptables	Soldes de gestion
1. Activités non commerciales faiblement capitalistiques	Artistes, médecins généralistes, avocat sans salarié	- CA - Charges sociales personnelles - Achats - Loyers (locaux) (1)	CA et VA sont sensiblement identiques (2). L'EBE ne diffère de la VA qu'à cause des charges sociales personnelles. L'EBE est sensiblement identique au résultat (3).
2. Activités non commerciales plus fortement capitalistiques	Dentiste	- CA - Achats - Charges sociales personnelles - Dotations aux amortissements - Loyers (locaux et matériels) (1)	Idem 1 mais le résultat diffère très nettement de l'EBE du fait de la prise en compte des loyers et des amortissements.
3. Activités non commerciales faiblement capitalistiques avec du personnel	Notaires et experts-comptables avec collaborateurs	- CA - Achats - Salaires et charges sociales - Loyers (locaux) (1)	CA et VA sont sensiblement identiques (2) mais, du fait des salaires, diffèrent nettement de l'EBE, relativement proche du résultat (3).
4. Activités non commerciales plus fortement capitalistiques avec du personnel	Centres de radiologie et d'échographie	- CA - Achats - Dotations aux amortissements - Loyers (locaux et matériels) (1) - Salaires et charges sociales	CA et VA sont sensiblement identiques (2). Du fait des salaires, la VA est sensiblement supérieure à l'EBE, lui-même sensiblement supérieur au résultat, du fait des loyers et amortissements.

(1) Conformément aux règles actuelles en matière de TP, les loyers ont été considérés comme non déductibles de la VA et de l'EBE. Ils sont traités comme des amortissements.
(2) La principale différence réside dans les achats.
(3) La principale différence est constituée par les loyers (ou les amortissements) sur les locaux.

A. Chiffre d'affaires

Le chiffre d'affaires s'entend des recettes afférentes à l'exploitation après déduction des débours et des honoraires rétrocédés. Ne sont donc pas inclus les produits financiers et les recettes diverses qui composent la base « recettes » actuellement applicable.

1. Pour les entreprises de moins de 5 salariés

Dans l'ensemble, une imposition assise sur le chiffre d'affaires serait favorable aux entreprises concernées puisqu'elle se traduirait par un gain de taxe professionnelle d'environ deux tiers. Ce constat confirme ceux opérés dans la fiche n°16 s'agissant du scénario n°3 : une assiette chiffre d'affaires serait favorable non seulement à l'industrie mais aussi aux services. Il faut toutefois noter que la comparaison porte sur la situation antérieure à la baisse de la fraction des recettes imposables opérée par la loi de finances pour 2003.

[3] Ils peuvent choisir de déterminer leur bénéfice non commercial, à partir des créances acquises et des dépenses engagées (et non des simples encaissements – décaissements), ce qui revient à tenir une comptabilité commerciale.

Cependant, la pièce jointe n°1 démontre que la situation des entreprises en fonction de leur secteur d'activité est très hétérogène : le gain est maximal pour les entreprises à fort chiffre d'affaires (activités d'études, de conseil et d'assistance et santé) tandis qu'il est constaté une perte moyenne de 19 € pour les activités artistiques.

La situation des entreprises réalisant des activités artistiques s'explique par le fait qu'une partie non négligeable d'entre elles est déjà exonérée de TP, alors que dans la simulation effectuée il a été considéré qu'elles seraient toutes imposables.

2. Pour les entreprises de 5 salariés et plus

La situation des entreprises de 5 salariés et plus au regard des simulations de changements d'assiette est relativement **proche** de celle observée pour les entreprises de moins de 5 salariés. **Le montant des gains ou des pertes moyens** de TP **est** par nature sensiblement **supérieur**.

B. Valeur ajoutée

En règle générale, **la VA** dégagée par les activités non commerciales, lorsqu'elles ne nécessitent pas de moyens humains et matériels importants, **est proche du chiffre d'affaires**. Pour une analyse de la valeur ajoutée globale et de l'impact de son assiette sur la taxe professionnelle, il convient de se reporter à la **pièce jointe n°3**, qui fait ressortir que :

- la valeur ajoutée des titulaires de BNC représente 68 % de leurs recettes ;
- leur charge actuelle[4] de TP correspond à un taux de 2,1 % appliqué sur la VA et un taux de 1,5 % appliqué sur les recettes[5], ce qui est cohérent avec les simulations réalisées pour la généralité des entreprises.

1. Pour les entreprises de moins de 5 salariés

Il convient de constater que le choix d'une assiette VA conduit à des résultats concordants avec ceux obtenus à partir d'une assiette CA.

Les secteurs à forte VA sont d'ailleurs les mêmes que ceux à fort CA (activités d'études, de conseil et d'assistance et santé) étant donné que le montant de la VA dépend avant tout du CA réalisé par l'entreprise et non pas de ses dépenses déductibles.

2. Pour les entreprises de 5 salariés et plus

Contrairement aux entreprises de moins de 5 salariés, le recours au solde « VA » pour les entreprises d'au moins 5 salariés se traduit par un **coût supplémentaire** de TP par rapport à l'assiette actuelle, **quel que soit le secteur d'activité**. Hormis le cas particulier des activités artistiques, les secteurs les plus pénalisés sont logiquement ceux à forte valeur ajoutée, notamment le secteur des activités d'études, de conseil et d'assistance.

[4] 6% des recettes à compter de 2005.
[5] En tenant compte de la VLF dans les deux cas.

C. Excédent brut d'exploitation

Lorsque l'activité nécessite peu de frais de personnel, l'EBE dégagé sera proche de la VA.

1. Pour les entreprises de moins de 5 salariés

Le recours au solde « EBE » se traduit systématiquement par un coût supplémentaire de TP pour les entreprises de chacun des secteurs d'activité.

Ceci s'explique par le fait que les charges de personnel donnent une signification au solde « EBE », ce qui n'est pas le cas du solde « VA », très proche du CA. Les secteurs enregistrant d'ailleurs la perte la plus importante sont ceux qui sont le moins pourvoyeurs d'emplois : activités artistiques et santé[6].

D'une manière générale, c'est le secteur des activités d'études, de conseil et d'assistance qui se retrouve le moins défavorisé par une telle assiette.

2. Pour les entreprises d'au moins 5 salariés

Le constat est similaire à la situation étudiée pour les entreprises de moins de 5 salariés, sauf pour le secteur de l'éducation qui réalise un gain de TP.

S'agissant plus particulièrement de la santé, le coût supplémentaire par entreprise est en moyenne de 15 091 €, tandis que pour les entreprises de moins de 5 salariés du même secteur, il n'est que de 1 522 €. Par conséquent, plus la taille de l'entreprise augmente, plus ce coût augmente.

*

* *

Une assiette « EBE », contrairement à une assiette VA, conduirait à augmenter sensiblement le poids de la taxe professionnelle des entreprises relevant de la catégorie des bénéfices non commerciaux quel que soit le nombre de salariés qu'elles emploient, dès lors qu'il est retenu un taux national de 6,54 %.

De manière générale, si les titulaires de bénéfices non commerciaux étaient à l'avenir imposés sur un « solde de gestion » au taux applicable aux autres catégories de redevables, **plus ce solde se rapprocherait du résultat, moins il leur serait favorable**. Cela s'explique par la relative faiblesse de leurs charges par rapport à la généralité des entreprises.

[6] Pour ce dernier secteur, il convient toutefois de noter qu'il dégage un EBE sensiblement supérieur aux autres.

Annexe 1 : Simulation du montant moyen de TP des entreprises relevant des BNC et employant moins de 5 salariés

	Activités d'études, de conseil et d'assistance (€)	Education (€)	Santé (€)	Activités artistiques (€)	Activités non commerciales diverses (€)	Ensemble des activités (€)
NOMBRE DE DECLARATIONS	98 184	23 203	269 360	24 444	51 648	466 839
PRODUITS OU ENCAISSEMENTS						
AD - RECETTES NETTES	90 237	40 148	109 260	35 087	62 024	92 714
AE - PRODUITS FINANCIERS	217	33	74	41	468	144
AF - GAINS DIVERS	1 459	621	1 964	595	3 022	1 836
AG - RECETTES TOTALES	91 943	40 881	111 357	35 780	65 511	94 742
CHARGES OU DEPENSES						
BA - ACHATS	939	1 118	7 357	3 450	1 664	4 863
BB - SALAIRES, AVANTAGES	7 154	2 754	3 680	297	2 902	4 101
BC - CHARGES SOC. SUR SAL.	4 679	1 481	2 490	174	1 742	2 696
BD - TVA	990	439	178	330	413	396
BE - TAXE PROFESSIONNELLE	**1 768**	**717**	**2 231**	**181**	**1 025**	**1 817**
BS - AUTRES IMPOTS	711	419	715	196	1 173	723
BV - CSG DEDUCTIBLE	1 788	628	2 706	525	1 009	2 108
B F- LOYER,CHARG.LOCATIVES	3 795	2 429	4 450	1 999	7 763	4 450
BG - LOCATION DE MATERIEL	739	878	2 685	232	1 803	1 960
XX- CHARGES EXTERNES DIVERSES	19 077	11 378	13 977	8 984	14 804	14 751
BK - CHAR.SOC.PERSONNELLES	9 560	4 152	11 402	2 175	6 373	9 615
BN - FRAIS FINANCIERS	718	388	741	282	998	723
BP - PERTES DIVERSES	272	99	198	85	430	228
BR - TOTAL DEPENSES PROF.	52 233	26 792	52 770	18 733	42 097	48 403
CA - EXCEDENT	40 650	14 431	58 900	18 354	25 235	47 004
CH - DOTAT. AMORTISSEMENTS	1 994	1 770	2 188	1 328	1 186	1 971
RECETTES IMPOSABLES	91 943	40 881	111 357	35 780	65 511	94 742
RECETTES D'EXPLOITATION	90 237	40 148	109 260	35 087	62 024	92 714
VALEUR AJOUTEE	70 221	27 651	87 926	22 653	45 556	73 101
VALEUR AJOUTEE en % des recettes d'exploitation	77,82%	68,87%	80,47%	64,56%	73,45%	78,85%
EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	43 570	17 062	64 524	18 776	30 919	51 645
EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION en % des recettes d'exploitation	48,28%	42,50%	59,06%	53,51%	49,85%	55,70%
TP en % des recettes d'exploitation	1,96%	1,79%	2,04%	0,52%	1,65%	1,96%
TP en % de la VA	2,52%	2,59%	2,54%	0,80%	2,25%	2,49%
TP en % de l'EBE	4,06%	4,20%	3,46%	0,96%	3,31%	3,52%
Simulations:						
TP assise sur les recettes d'exploitation (TN: 0,57%)	514	229	623	200	354	528
Gain ou perte de TP	1 253	488	1 608	-19	671	1 289
Gain ou perte de TP en %	70,90%	68,07%	72,09%	-10,63%	65,50%	70,92%
TP assise sur la VA (TN:2,38%)	1 671	658	2 093	539	1 084	1 740
Gain ou perte de TP	96	59	138	-358	-60	78
Gain ou perte de TP en %	5,45%	8,17%	6,21%	-198,23%	-5,82%	4,27%
TP assise sur l'EBE (TN: 6,54%)	2 849	1 116	4 220	1 228	2 022	3 378
Gain ou perte de TP	-1 082	-399	-1 989	-1 047	-997	-1 560
Gain ou perte de TP en %	-61,21%	-55,70%	-89,14%	-579,26%	-97,35%	-85,84%

Source : DGI / M2

Annexe 2: Simulation du montant moyen de TP des entrreprises relevant des BNC et employant au moins 5 salariés

	Activités d'études, de conseil et d'assistance (€)	Education (€)	Santé (€)	Activités artistiques (€)	Activités non commerciales diverses (€)	Ensemble des activités (€)
NOMBRE DE DECLARATIONS	7 536	485	3 870	53	692	12 636
PRODUITS OU ENCAISSEMENTS						
AA - RECETTES ENCAISSEES	1 115 917	335 008	1 026 637	663 396	707 584	1 034 340
AB - DEBOURS PAYES	19 021	598	284	3 679	14 600	12 269
AC - HONORAIRES RETROCEDES	88 598	4 625	21 040	16 811	31 978	61 282
AD - RECETTES NETTES	1 008 603	330 786	1 006 213	642 472	661 747	961 324
AE - PRODUITS FINANCIERS	16 148	120	987	8 585	1 717	10 068
AF - GAINS DIVERS	9 937	4 078	9 888	5 226	25 532	10 531
AG - RECETTES TOTALES	1 034 589	334 969	1 016 993	656 736	688 996	981 835
CHARGES OU DEPENSES						
BA - ACHATS	5 153	8 472	131 985	118 151	29 049	45 908
BB - SALAIRES, AVANTAGES	229 501	95 126	137 659	83 566	152 338	191 377
BC - CHARGES SOC. SUR SAL.	137 594	53 794	91 555	48 038	95 584	117 601
BD - TVA	4 436	3 225	2 324	623	3 121	3 654
BE - TAXE PROFESSIONNELLE	**10 112**	**5 105**	**11 299**	**2 774**	**6 767**	**10 069**
BS - AUTRES IMPOTS	6 119	4 781	15 487	4 774	12 887	9 302
BV - CSG DEDUCTIBLE	11 000	2 355	6 516	9 434	6 490	9 041
B F- LOYER,CHARG.LOCATIVES	40 931	17 786	37 464	22 491	24 269	37 991
BG - LOCATION DE MATERIEL	11 374	8 734	45 450	10 358	8 944	21 572
XX- CHARGES EXTERNES DIVERSES	163 110	66 907	98 434	132 094	113 841	136 781
BK - CHAR.SOC.PERSONNELLES	48 004	12 035	24 526	11 547	33 098	38 464
BN - FRAIS FINANCIERS	5 044	2 460	5 590	4 321	5 724	5 146
BP - PERTES DIVERSES	4 402	889	2 689	1 340	3 780	3 695
BR - TOTAL DEPENSES PROF.	676 881	281 682	610 226	447 981	495 715	56 691
CA - EXCEDENT	359 562	54 266	408 603	235 962	200 286	22 905
CH - DOTAT. AMORTISSEMENTS	16 678	9 872	18 836	23 415	13 477	1 541
RECETTES IMPOSABLES	1 034 589	334 969	1 016 993	656 736	688 996	981 835
RECETTES D'EXPLOITATION	1 008 603	330 786	1 006 213	642 472	661 747	961 324
VALEUR AJOUTEE	840 339	255 406	775 794	392 226	518 857	778 635
VALEUR AJOUTEE en % des recettes d'exploitation	83,32%	77,21%	77,10%	61,05%	78,41%	81,00%
EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	393 574	78 986	486 428	231 472	208 571	399 127
EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION en % des recettes d'exploitation	39,02%	23,88%	48,34%	36,03%	31,52%	41,52%
TP en % des recettes d'exploitation	1,00%	1,54%	1,12%	0,43%	1,02%	1,05%
TP en % de la VA	1,20%	2,00%	1,46%	0,71%	1,30%	1,29%
TP en % de l'EBE	2,57%	6,46%	2,32%	1,20%	3,24%	2,52%
Simulations:						
TP assise sur les recettes d'exploitation (TN: 0,57%)	5 749	1 885	5 735	3 662	3 772	5 480
Gain ou perte de TP	4 363	3 220	5 564	-889	2 995	4 590
Gain ou perte de TP en %	43,15%	63,07%	49,24%	-32,03%	44,26%	45,58%
TP assise sur la VA (TN:2,38%)	20 000	6 079	18 464	9 335	12 349	18 532
Gain ou perte de TP	-9 888	-974	-7 165	-6 561	-5 581	-8 462
Gain ou perte de TP en %	-97,79%	-19,07%	-63,41%	-236,57%	-82,48%	-84,04%
TP assise sur l'EBE (TN: 6,54%)	25 740	5 166	31 812	15 138	13 641	26 103
Gain ou perte de TP	-15 628	-61	-20 513	-12 365	-6 873	-16 033
Gain ou perte de TP en %	-154,55%	-1,19%	-181,55%	-445,80%	-101,56%	-159,23%

Source : DGI / M2

PIECE JOINTE N°3

DETERMINATION DE LA VALEUR AJOUTEE DES ENTREPRISES RELEVANT DE LA CATEGORIE DES BNC

Cette pièce jointe effectue un rapprochement de la valeur ajoutée et des recettes de la catégorie des BNC, suivant les concepts utilisés pour la taxe professionnelle ; elle concerne les activités non commerciales exercées à titre professionnel et soumises au régime de la déclaration contrôlée (479 475 en nombre) et au régime déclaratif spécial (103 205 en nombre dont 4 035 au titre de revenus exonérés).

1. Détermination des recettes

En 2002, le montant des recettes TTC [1] s'élève à 60,2 Md€ sur le champ de la déclaration contrôlée et 1,3 Md€ pour le régime déclaratif spécial (avant abattement de 37%), soit un total de 61,5 Md€.

2. Détermination de la valeur ajoutée

Le tableau suivant indique les différents élements pris en compte pour le calcul de la VA sur le champ du régime de la déclaration contrôlée.

BNC Déclaration Contrôlée			2002
RECETTES	OBSERVATIONS	CELLULE 2035-A,B, E	en M€
Montant des recettes	recettes après débours et rétrocessions	AD	55 430
TVA collectée sur recettes	si comptabilité HT	CX	3 806
Gain Divers	sauf produits exceptionnels et remboursement de crédit de TVA	AF	990
TOTAL Recettes TTC			60 226
DEPENSES			
Achats		BA	2 850
Variation de stock	si activité commerciale accessoire	DK de la 2035E	0
Travaux, fournitures et services extérieurs	corrigées des dépenses personnelles	BH non détaillée	2 745
Loyers , charges locatives, locations	corrigées des dépenses personnelles et des loyers de +de 6 mois	BF+BG non détaillée	3 745
Frais de transports et de déplacements	corrigées des dépenses personnelles	BJ non détaillée	2 725
Frais de divers de gestion		BM	3 146
TVA collectée sur recettes		CX	4 107
TVA déductible au titre des dépenses déductibles	si comptabilité TVA incluse	CY	-78
Dotation aux ammotissements	sous conditions	servie si CA>7600 K€	
TOTAL			19 239
VALEUR AJOUTEE			40 987
			soit 68% des recettes TTC

Source : DGI /M2

La valeur ajoutée pour cette catégorie s'élève à 41 Md€, soit un taux de 68% par rapport aux recettes TTC.

S'agissant du régime spécial, la valeur ajoutée est en principe calculée en retenant 80% du montant net des recettes (recettes brutes – achats) mais en l'absence de données déclaratives relatives à la détermination des recettes et des charges, la seule information disponible est celle reportée sur la 2042 au titre du bénéfice « Micro BNC ». En reprenant également un taux de 68% des recettes brutes, on obtient 850 M€ de VA pour cette catégorie et donc près de 42 Md€ au total.

[1] Le passage à des montants TTC est effectué sur la seule base des éléments déclarés par les professionnels. Dans la plupart des cas, la comptabilité est tenue HT et les renseignements sur la TVA sont donnés à titre « annexe ». Il est donc probable que le montant TTC soit légèrement sous-estimé.

3. Impact sur la taxe professionnelle

Le taux moyen de taxe professionnelle appliqué sur la part des recettes est de 24,3% en 2003. On en déduit les équivalents suivants entre la situation actuelle et une imposition directe sur les recettes ou la VA :

Année	2002	2003	2004	2005
% des recettes taxé aux taux actuels de la TP	10%	9%	8%	6%
Equivalent en % des recettes	2,4%	2,2%	1,9%	1,5%
Equivalent en % de la VA	3,6%	3,2%	2,9%	2,1%

Source : DGI /M2

Une imposition des titulaires de BNC sur leurs valeurs locatives foncières plus 1,5% [2] de leurs recettes serait globalement neutre pour cette catégorie par rapport à la situation actuelle, et serait cohérente avec une imposition de la VA à hauteur de 2,1% pour les autres catégories.

[2] Il peut s'agir soit d'un taux national, soit de la moyenne de taux qui sont appliqués au niveau local.

Fiche n°23

Simulation des propositions de la commission

Cette fiche présente les résultats d'une simulation d'imposition reposant sur la VLF taxée localement et sur la valeur ajoutée imposée à un taux local encadré en ce qui concerne les communes, leurs groupements et les départements (suppression de la part régionale). Un **abattement** fonction du chiffre d'affaires de l'entreprise est appliqué à la VA taxée **pour les petites entreprises** afin, d'une part, de conserver le seuil de 150 000 € et, d'autre part, de maintenir le niveau actuel d'imposition des petites entreprises.

La **clef de répartition** de la valeur ajoutée entre les établissements d'une même entreprise est fonction de la **valeur locative foncière** des établissements (pour 1/3) **et** de leurs **effectifs** (pour les 2/3 restants).

Cette imposition est mise en regard de l'imposition VLF + VA à un taux local encadré (scénario n°8 de la fiche n°16).

I. METHODOLOGIE

Selon le chiffre d'affaires de l'entreprises, la fraction de la VA imposée est une fonction croissante. Elle est égale à :

- **0% si le chiffre d'affaires est inférieur à 150 000 € ;**
- **une fraction comprise entre 0 et 100% entre 150 000 € et 7,6 M€ de chiffre d'affaires**. Les paramètres de l'abattement mis en œuvre sont calibrés pour maintenir l'imposition actuelle des petites entreprises (et en premier lieu celles de moins de 2 M€ de chiffre d'affaires). Cet abattement est non linéaire (c'est à dire concentré davantage autour de la borne de 150 000 €). Il pourrait être mis en œuvre grâce à l'introduction d'un barème ;
- **100 % si le chiffre d'affaires est supérieur à 7,6 M€.**

La part régionale (soit 0,17%) a été supprimée.

Les taux locaux font l'objet d'un encadrement. La borne inférieure, toutes collectivités confondues, s'élève à 1,04%, la borne supérieure à 3,04%. Le tunnel se décline à hauteur **de 0,30% à 0,65% pour les départements**, et à hauteur **de 0,65% à 2,30% pour les communes et leurs groupements** (dans le cadre de la fiscalité additionnelle, les bornes sont partagées à hauteur de 80% pour les communes et 20% pour les EPCI). Le taux appliqué pour la cotisation au bénéfice des **établissements consulaires** s'élève à **0,09%**.

Les pertes et gains des collectivités présentés ci-dessous s'entendent avant mécanisme de réaffectation des écrêtements, qui **neutralise les effets de la réforme sur les ressources** des collectivités territoriales (cf. rapport, III. B).

II. PRINCIPAUX RESULTATS

A. Pour les entreprises (cf. pièce jointe n°1)

Les secteurs de l'industrie et des services continuent d'être les bénéficiaires de la nouvelle imposition. Les secteurs du commerce et de la finance voient leur contribution augmenter mais de façon peu importante.

L'abattement instauré sur les petites entreprises a pour effet de réduire leur cotisation. Grâce à la nouvelle assiette et à la suppression de la part régionale, l'ensemble des tranches de taille d'entreprises voit leur cotisation maintenue ou diminuée. Le nombre d'entreprises fortement perdantes est divisé par 3.

Les montants transférés au profit des entreprises fortement gagnantes progressent logiquement. Le nombre d'entreprises concernées augmente également de façon importante. Au final, le nombre d'entreprises qui voient leur cotisation augmenter de plus de 50% se restreint à 180 000.

B. Pour les collectivités (cf. pièce jointe n°2)

Au niveau des collectivités territoriales, les montants transférés avant redistribution (c'est à dire avant les opérations de péréquation destinées à annuler les montants des gains et des pertes) sont faibles. Ce scénario s'éloigne donc peu de la situation observée dans le cadre des simulations avec taux local pur.

Pièce jointe n°1 : Situation des entreprises (source : DGI/M2)

Répartition de la TP

Situation actuelle

Secteur d'activité	Nombre d'entreprises	Cotisation TP 2003 (en M€)	Cotisation TP 2003	Part dans la valeur	Part dans la masse
Industrie	272 100	9 700	49%	37%	36%
Commerce	278 500	2 800	14%	13%	17%
Services	376 900	6 300	32%	43%	40%
Finance	11 300	1 000	5%	6%	8%
Total	938 800	19 800	100%	100%	100%
Chiffre d'affaires (en k€)					
De 0 à 2 000	828 800	2 600	13%	ND	ND
De 2 000 à 10 000	82 100	2 300	12%	ND	ND
De 10 000 à 50 000	21 600	3 100	16%	ND	ND
50 000 et +	6 300	11 800	60%	ND	ND
Total	938 800	19 800	100%	ND	ND

Simulation

Secteur d'activité	VA taux local encadré	VA taux local encadré avec abattement sur la VA et suppression de la part régionale	VA taux local encadré	VA taux local encadré avec abattement sur la VA et suppression de la part régionale
Industrie	44%	44%	8 900	7 300
Commerce	17%	18%	3 300	3 700
Services	33%	32%	6 400	5 900
Finance	6%	6%	1 200	1 300
Total	100%	100%	19 800	18 200
Chiffre				
De 0 à 2 000	17%	12%	3 400	2 100
De 2 000 à 10 (	13%	14%	2 500	2 600
De 10 000 à 50	14%	15%	2 800	2 800
50 000 et +	56%	59%	11 100	10 700
Total	100%	100%	19 800	18 200

Transferts inter-sectoriels

Taux Local

Scénario Sect. activité	VA Taux local encadré (1,2-3,2)	VA Taux local encadré avec abattement sur la VA et suppression de la part régionale
Industrie	-800	-1 600
Commerce	500	400
Services	100	-500
Finance	200	100
Total	0	-1 600
Chiffre d'affaires (en k€)		
De 0 à 2 000	800	-500
De 2 000 à 10 000	200	300
De 10 000 à 50 000	-300	-300
50 000 et +	-700	-1 100
Total	0	-1 600

MONTANTS TRANSFERES ENTRE LES ENTREPRISES DONT LA COTISATION VARIE DE PLUS DE 50%

GAGNANTS

Montants en M€

Scénario Sect. activité	VA Taux local encadré (1,2-3,2)	VA Taux local encadré avec abattement sur la VA et suppression de la part régionale
Industrie	500	700
Commerce	100	100
Services	700	900
Finance	0	0
Total	1 300	1 700
Chiffre d'affaires (en k€)		
De 0 à 2 000	200	700
De 2 000 à 10 000	200	200
De 10 000 à 50 000	200	200
50 000 et +	700	600
Total	1 300	1 700

PERDANTS

Montants en M€

Scénario	VA Taux local encadré	VA Taux local encadré avec abattement
Industrie	1 100	-500
Commerce	600	-500
Services	1 000	-600
Finance	100	-100
Total	2 800	-1 700
Chiffre d'affaires (en k€)		
De 0 à 2 000	1 100	-400
De 2 000 à 10 000	600	-700
De 10 000 à 50 000	200	-200
50 000 et +	900	-400
Total	2 800	-1 700

NOMBRE D'ENTREPRISES DONT LA COTISATION VARIE DE PLUS DE 50%

GAGNANTS

(Nombre)

Scénario / Sect. activité	VA Taux local encadré (1,2-3,2)	VA Taux local encadré avec abattement sur la VA et suppression de la part régionale
Industrie	16 000	100 500
Commerce	9 900	58 500
Services	23 600	101 000
Finance	400	1 400
Total	49 900	261 400
Chiffre d'affaires (en k€)		
De 0 à 2 000	42 800	255 200
De 2 000 à 10 000	5 400	4 500
De 10 000 à 50 000	1 300	1 300
50 000 et +	400	400
Total	49 900	261 400

PERDANTS

(Nombre)

Scénario / Sect. activité	VA Taux local encadré (1,2-3,2)	VA Taux local encadré avec abattement sur la VA et suppression de la part régionale
Industrie	134 100	45 700
Commerce	136 300	64 500
Services	225 000	69 300
Finance	6 700	4 300
Total	502 100	183 800
Chiffre d'affaires (en k€)		
De 0 à 2 000	464 300	143 900
De 2 000 à 10 000	34 400	35 600
De 10 000 à 50 000	2 800	3 600
50 000 et +	600	700
Total	502 100	183 800

Pièce jointe n°2 : Situation des collectivités (source : DGI/M2)

Situation actuelle et situation simulée

Communes ne faisant pas partie d'un EPCI à TPU	**Nombre d'établissements**	**Cotisation TP 2003**	**Répartition TP actuelle**	**Scénario (VLF +VA encadré avec abattement)**
< 1 000 habitants	280 000	500	4%	**4%**
1 000 à 5000 hab.	380 000	1 000	7%	**7%**
> 5 000 habitants	580 000	2 600	19%	**20%**
Paris	250 000	700	5%	**6%**
Total communes	1 490 000	4 800	36%	**37%**
EPCI à TPU	1 750 000	8 700	64%	**63%**
Total	**3 240 000**	**13 500**	**100%**	**100%**

Transferts inter-collectivités

Transferts entre collectivités, en millions d'€

Communes ne faisant pas partie d'un EPCI à TPU	**Scénario (VLF +VA encadré avec abattement)**
< 1 000 habitants	**0**
1 000 à 5000 hab.	**-10**
> 5 000 habitants	**190**
Paris	**170**
Total communes	**350**
EPCI à TPU	**-350**
Total	**0**

Montants transférés et Nombre de collectivités

Scénario	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
gains des EPCI	30
gains des communes	480
Total des gains	510
Pertes des EPCI	380
Pertes des communes	130
Total des pertes	510
Solde EPCI	-350
Solde communes	350

Scénario	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Nombre EPCI gagnants	43
dont gain>50 %	4
Nombre de communes gagnantes	9100
dont gain>50 %	2960
Nombre EPCI perdants	43
dont pertes>50 %	4
Nombre de communes perdantes	2210
dont pertes>50 %	190

	Diminution des ressources	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Nb communes perdantes	>50 %	190
	De 40 à 50 %	150
	De 30 à 40 %	240
	De 20 à 30 %	340
	De 10 à 20 %	490
	De 0 à 10 %	800
	Total	**2210**

	Diminution des ressources	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Nb EPCI perdants	>50 %	4
	De 40 à 50 %	4
	De 30 à 40 %	10
	De 20 à 30 %	6
	De 10 à 20 %	13
	De 0 à 10 %	15
	Total	**52**

	Augmentation des ressources	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Nb communes gagnantes	De 0 à 10 %	2360
	De 10 à 20 %	1500
	De 20 à 30 %	980
	De 30 à 40 %	740
	De 40 à 50 %	560
	De 50 à 100 %	1380
	> 100 %	1580
	Total	**9100**

	Augmentation des ressources	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Nb EPCI gagnants	De 0 à 10 %	23
	De 10 à 20 %	7
	De 20 à 30 %	7
	De 30 à 40 %	2
	De 40 à 50 %	0
	De 50 à 100 %	3
	> 100 %	1
	Total	**43**

	Diminution des ressources	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Montants des pertes communales	>50 %	30
	De 40 à 50 %	20
	De 30 à 40 %	20
	De 20 à 30 %	30
	De 10 à 20 %	20
	De 0 à 10 %	10
	Total	**130**

	Diminution des ressources	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Montants des pertes EPCI	>50 %	120
	De 40 à 50 %	120
	De 30 à 40 %	90
	De 20 à 30 %	30
	De 10 à 20 %	20
	De 0 à 10 %	0
	Total	**380**

	Augmentation des ressources	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Montants des gains communaux	De 0 à 10 %	20
	De 10 à 20 %	30
	De 20 à 30 %	190
	De 30 à 40 %	20
	De 40 à 50 %	50
	De 50 à 100 %	70
	> 100 %	100
	Total	**480**

	Augmentation des ressources	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Montants des gains EPCI	De 0 à 10 %	0
	De 10 à 20 %	0
	De 20 à 30 %	10
	De 30 à 40 %	10
	De 40 à 50 %	0
	De 50 à 100 %	10
	> 100 %	0
	Total	**30**

Cas des départements

	Diminution des ressources	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Nb départements perdants	>50 %	0
	De 40 à 50 %	0
	De 30 à 40 %	0
	De 20 à 30 %	5
	De 10 à 20 %	23
	De 0 à 10 %	19
	Total	**47**

	Diminution des ressources	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Montants des pertes départementales	>50 %	0
	De 40 à 50 %	0
	De 30 à 40 %	0
	De 20 à 30 %	100
	De 10 à 20 %	200
	De 0 à 10 %	100
	Total	**400**

	Augmentation des ressources	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Nb départements gagnants	De 0 à 10 %	2
	De 10 à 20 %	0
	De 20 à 30 %	0
	De 30 à 40 %	1
	De 40 à 50 %	0
	De 50 à 100 %	0
	> 100 %	1
	Total	**4(*)**

	Augmentation des ressources	Scénario (VLF+VA taux local encadré avec abattement)
Montants des gains départementaux	De 0 à 10 %	0
	De 10 à 20 %	0
	De 20 à 30 %	0
	De 30 à 40 %	100
	De 40 à 50 %	0
	De 50 à 100 %	0
	> 100 %	300
	Total	**400**

(*) Les 4 départements gagnants sont,dans l'ordre des gains, Paris,les Hauts de Seine,Yvelines,et Haute Marne

ANNEXE IV

LISTE DES PRINCIPALES CONTRIBUTIONS REMISES A LA COMMISSION

Membres de la commission (contributions reçues au 20 décembre 2004)

1. Association des Maires de France (**AMF**), Association des Maires de Grandes Villes de France (**AMGVF**), Association des Maires Ruraux de France (**AMRF**), Association des Maires Ville et Banlieue de France (**AMVBF**), Association des Petites Villes de France (**APVF**), la Fédération des Maires des Villes Moyennes (**FMVM**), l'Assemblée des Communautés de France (**ADCF**) et Association des Communautés Urbaines de France (**ACUF**) ;
2. Association des Maires de France (**AMF**) ;
3. Association des Maires de Grandes Villes de France (**AMGVF**) ;
4. Assemblée des Communautés de France (**ADCF**) ;
5. Assemblée des Départements de France (**ADF**) ;
6. Association des Régions de France (**ARF**) ;
7. Confédération Générale des Petites et Moyennes Entreprises (**CGPME**) ;
8. Cercle des Directeurs Financiers ;
9. Association Française des Entreprises Privées (**AFEP**) ;
10. Groupe des Fédérations Industrielles (**GFI**) ;
11. Mouvement des Entreprises de France (**MEDEF**) ;
12. Assemblée des Chambres Françaises de Commerce et d'Industrie (**ACFCI**) ;
13. Groupement des Professions de Service (**GPS**).

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 FRYS, 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** ;
11. Courrier de l'Association Française des Entreprises d'Investissement (**AFEI**) ;
12. Courrier de la Fédération Bancaire Française (**FBF**).

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 ;
5. Courrier de la **Ville de Paris**.

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 ;
3. Note B1-04-89/EB de la **direction de la Prévision et de l'analyse économique** ;
4. Note B1-04-47 de la **direction de la Prévision et de l'analyse économique** ;
5. Note B1-04-139/D1-04-139bis de la **direction de la Prévision et de l'analyse économique**.

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

DIRECTION DE LA PRÉVISION ET DE L'ANALYSE ÉCONOMIQUE
SOUS-DIRECTION POLITIQUES MACROECONOMIQUES

BUREAU DES POLITIQUES DE CROISSANCE
139, RUE DE BERCY - TÉLÉDOC 679
75572 PARIS CEDEX 12

Paris, le 30 septembre 2004

Référence : B1-04-89/ EB

Gains économiques à un changement d'assiette de la taxe professionnelle

Dans le contexte des travaux actuels sur l'avenir et l'évolution de la taxe professionnelle, on peut tenter de comparer les conséquences macroéconomiques des différentes assiettes de prélèvement envisageables. L'exercice est difficile parce qu'il soulève la question de l'incidence finale d'un prélèvement pesant sur les entreprises.

Dans un monde très stylisé où l'on suppose une parfaite mobilité du capital et une offre de travail réagissant au salaire, il est préférable de ne pas imposer le capital au niveau de l'entreprise. En effet, face à l'impôt sur le capital, l'entreprise réaménage son outil de production. Elle utilise moins de capital et plus de travail par unité produite, de manière à préserver le taux de rémunération nette du capital. Il s'ensuit une diminution de la productivité du travail, et le salaire finit par s'ajuster lui aussi à la baisse. En réaction à cet ajustement du salaire, l'offre de travail diminue.

Taxer le capital revient *in fine* à réduire à la fois l'intensité capitalistique de la production (la quantité de capital utilisé pour produire une unité) et l'offre de travail. Un prélèvement sur le travail ne toucherait, lui, que l'offre de travail et ne modifierait pas l'intensité capitalistique de l'économie. A long terme, il aurait des effets moins défavorables sur l'activité[1].

Selon ce modèle, et pour une même recette fiscale que la TP actuelle, une assiette portant exclusivement sur le capital productif de l'entreprise serait ainsi la plus mauvaise solution. Elle dégraderait l'activité de 0,4 % par rapport à la situation actuelle (cf. *tableau* 1). Une assiette valeur ajoutée[2], qui s'interprète comme une assiette mixte capital-travail aurait à l'inverse un impact macroéconomique positif puisqu'elle améliorerait à long terme les heures travaillées (+0,1 %), le stock de capital (+1,5 %) et la production (+0,4 %). Enfin, le choix d'une assiette reposant sur la masse salariale serait le plus bénéfique en termes d'activité à long terme (+0,6 %).

En définitive, si l'on souhaite prélever le même montant net de recettes publiques que la taxe professionnelle (15,6 Mds€) avec une assiette économiquement plus pertinente, il faudrait prélever au moins 11,1 Mds€ sur une assiette travail ou 12,4 Mds€ sur une assiette valeur ajoutée, le reste étant financé par l'accroissement de l'activité et son effet sur l'ensemble des impôts et des cotisations. Cet accroissement d'efficacité n'apportera au maximum que 30 % des recettes actuelles[3].

---

[1] De manière plus générale, on peut montrer qu'il est préférable du point de vue de l'efficacité macroéconomique de taxer, au niveau de l'entreprise, le facteur le moins mobile parmi les différents facteurs de production (on retrouve ici un résultat analogue à la formule de Ramsey-Boiteux relative à l'imposition indirecte).

[2] Un tel impôt sur la valeur ajoutée brute des entreprises est différent d'une TVA qui exonère en grande partie l'investissement et frappe essentiellement la consommation.

[3] Se poserait dans ce cas de figure la question de la réaffectation de ce surcroît de recettes publiques (qui peut concerner aussi bien les impôts d'Etat que les prélèvements sociaux) aux collectivités locales.

Ces résultats doivent être interprétés comme des planchers pour le nouveau prélèvement, car plusieurs facteurs invitent à minorer cette mesure des gains associé au changement d'assiette.

D'une part, un certain nombre d'entreprises n'ont pas accès pour se financer aux conditions des marchés mondiaux. Dans ces entreprises, la charge induite par la taxation du capital n'est pas transférée intégralement sur le travail et les effets négatifs de la taxe sur l'offre de travail sont certainement moins importants.

D'autre part, ces simulations sont effectuées sur la base d'une modélisation fruste de la mobilité du capital et du marché du travail. La modélisation n'intègre ni chômage keynésien ni salaire minimal. L'existence du SMIC peut notamment amener à préconiser un allègement de la taxation du travail au niveau des bas salaires. Ces résultats doivent donc être interprétés comme des résultats de très long terme, dans une économie où le niveau du coût minimum du travail ne fait aucunement obstacle à l'embauche des peu qualifiés désireux de travailler. Par ailleurs, la prise en compte de différentes catégories de capital à la mobilité différente (biens d'équipement, terrains,…) réduirait les écarts d'une assiette à l'autre.

Tableau 1 : *Impact macroéconomique, par rapport à la situation actuelle, d'un changement de mode d'imposition de la taxe professionnelle, à recettes publiques inchangées.*

		Situation actuelle (TP)	Assiette valeur ajoutée	Assiette capital	Assiette travail
Recettes publiques (Mds€)		15,6[4]	12,4	18,5	11,1
Autres recettes (Mds€)		-	3,2	-2,9	4,5
Impact sur : (Ecart en % par rapport à la situation actuelle)	- le PIB	-	+0,4	-0,4	+0,6
	- le capital	-	+1,5	-1,4	+2,2
	- les heures travaillées	-	+0,1	-0,1	+0,1

Note de lecture : *Afin de prélever le même montant net de recettes publiques que la taxe professionnelle, il est nécessaire de prélever directement au moins 12,4 Mds d'euros sur une assiette de type valeur ajoutée, le manque à financer (3,2 Mds€) étant perçu via l'effet de retour des finances publiques sur le surcroît d'activité généré. En effet, un basculement complet de la TP sur une assiette de type valeur ajoutée augmenterait le PIB de 0,4 %, le stock de capital de 1,5 % et les heures travaillées de 0,1 %.*

Il faut enfin souligner qu'un certain nombre de comportements microéconomiques ne peuvent être modélisés :

- l'approche retenue reste très macroéconomique et ne tient pas compte de l'incidence sur les décisions opérationnelles des entreprises du mode de taxation, selon qu'on taxe les facteurs de production au niveau des charges d'exploitation, ou qu'on taxe un résultat au niveau des soldes de gestion situés en aval dans les comptes des entreprises,

- en sens inverse, cette modélisation ne tient pas compte des différences de nuisances ou de besoins d'investissements locaux causés ou nécessités par différents types d'activité, qui peuvent expliquer que les immobilisations corporelles aient constitué une assiette de la fiscalité locale sur les entreprises.

[4] Ces montants tiennent compte de la déductibilité de la TP de l'assiette de l'IS.

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

DIRECTION DE LA PRÉVISION ET DE L'ANALYSE ÉCONOMIQUE
SOUS-DIRECTION POLITIQUES MACROECONOMIQUES

BUREAU DES POLITIQUES DE CROISSANCE
139, RUE DE BERCY - TÉLÉDOC 679
75572 PARIS CEDEX 12

Paris, le 1er octobre 2004

Référence : B1-04-47
Emmanuel Bretin

Effets macroéconomiques de la TP et de taxes de substitution

Cette note se propose d'évaluer sur le plan macroéconomique les principales distorsions générées par la taxe professionnelle (TP). Ses règles de calcul font appel à plusieurs mécanismes, puisqu'elle repose pour partie sur les immobilisations corporelles et pour partie sur la valeur ajoutée des entreprises, en raison de la cotisation minimale et du dispositif de plafonnement. La TP est en outre déduite du résultat soumis à l'impôt sur les sociétés.

Pour ce faire, les effets de la taxe professionnelle sur les décisions économiques des entreprises sont comparés à une situation où le même montant serait prélevé sans peser sur les choix des agents économiques ni sur les coûts des facteurs de production, grâce à un impôt "idéal". Par rapport à ce prélèvement neutre sur les décisions économiques des entreprises, l'existence de la taxe professionnelle génère deux types d'effets :

- une augmentation spécifique du coût du capital en raison de la part assise sur les immobilisations corporelles,

- et une hausse de même ampleur des coûts du travail et du capital pour la part de la TP reposant sur la valeur ajoutée (cotisation minimale, plafonnement en fonction de la valeur ajoutée).

A l'aide d'une maquette structurelle de l'économie, il est possible de quantifier au niveau macroéconomique l'impact des distorsions liées à l'existence de la taxe professionnelle sur le long terme. La TP réduirait la valeur ajoutée du secteur marchand de 1,1 %, le stock de capital de 2,6 % et l'emploi de 0,5 %[1].

La suppression de la taxe professionnelle génèrerait ainsi un supplément d'activité. Ce supplément serait susceptible de réduire de 0,45 point de PIB (6,9 Mds€) l'impact des pertes de recettes de taxe professionnelle sur les comptes publics, via l'augmentation de l'assiette de l'ensemble des autres recettes publiques, à dépenses publiques inchangées (pour des recettes brutes de TP égales à environ 1,4 point de PIB (21,5 Mds€) et des recettes nettes en tenant compte de la déductibilité de l'assiette de l'IS égales à 1 point de PIB (15,6 Mds€)).

[1] Tous les raisonnements sont ici menés à durée du travail constante, ce qui permet d'identifier les variations de la quantité de travail utilisée à des variations d'emploi.

Il convient de noter que ces résultats ne sont que des ordres de grandeur susceptibles de varier du simple au double suivant le calibrage retenu pour les paramètres significatifs (cf. analyse de sensibilité présentée en annexe).

De manière plus générale, si l'on souhaite prélever le même montant net de recettes que la taxe professionnelle (15,6 Mds€), il est possible à l'aide de cette maquette de comparer les conséquences macroéconomiques relatives au choix de différentes assiettes de prélèvement (cf. *tableau* 1).

En pratique, il est difficile de mettre en place une taxe non distorsive[2] et il convient de réfléchir à différentes assiettes alternatives. Une assiette portant exclusivement sur le capital serait la plus mauvaise des solutions. Elle dégraderait l'activité de 0,4 % par rapport à la situation actuelle. A l'opposé, le choix d'une assiette reposant sur la masse salariale serait le plus bénéfique en termes d'activité (+0,6 % sur le PIB). Une assiette valeur ajoutée[3] serait dans une situation intermédiaire, avec un impact macroéconomique encore positif, puisqu'elle améliorerait l'emploi (+0,1 %), le stock de capital (+1,5 %) et le PIB (+0,4 %).

Tableau 1 : *Impact macroéconomique, par rapport à la situation actuelle, d'un changement de mode d'imposition de la taxe professionnelle, à recettes publiques inchangées.*

		Situation actuelle (TP)	Imposition non distorsive	Assiette valeur ajoutée	Assiette capital	Assiette travail
Recettes publiques (Mds€)		15,6[4]	8,7	12,4	18,5	11,1
Autres recettes (Mds€)		-	6,9	3,2	-2,9	4,5
Impact sur :	- le PIB	-	+0,9	+0,4	-0,4	+0,6
(Ecart en % par rapport à la situation actuelle)	- le capital	-	+2,6	+1,5	-1,4	+2,2
	- l'emploi	-	+0,5	+0,1	-0,1	+0,1

Note de lecture : *Afin de prélever le même montant net de recettes publiques que la taxe professionnelle, il est nécessaire de prélever directement 12,4 Mds d'euros sur une assiette de type valeur ajoutée, le manque à financer (3,2 Mds€) étant perçu via l'effet de retour des finances publiques sur le surcroît d'activité généré. En effet, un basculement complet de la TP sur une assiette de type valeur ajoutée augmenterait le PIB de 0,4 %, le stock de capital de 1,5 % et l'emploi de 0,1 %.*

[2] Un prélèvement non distorsif est un prélèvement qui ne décourage pas les demandes de facteurs (travail et capital). L'exemple théorique de ce type de prélèvement est l'impôt forfaitaire ou « poll tax », évidemment impossible à mettre en œuvre pour des entreprises.

[3] Le prélèvement envisagé est une cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, et non un supplément de TVA (qui taxerait la consommation).

[4] Ce montant tient compte de la déductibilité de la TP de l'assiette de l'IS.

Ces résultats reposent sur l'hypothèse que le capital est mobile, mais pas le travail. Il en résulte que tout impôt appliqué au niveau de l'entreprise finit toujours par affecter la rémunération du facteur immobile, c'est-à-dire du travail, puisque la rémunération nette du capital est fixée au niveau international.

Dans une telle représentation stylisée de l'économie (et en supposant pour clarifier le raisonnement qu'il n'y a initialement aucun impôt), si on taxe le travail, c'est le salaire réel net qui s'ajuste d'autant à long terme, laissant le coût du travail inchangé pour l'entreprise, et aussi le coût du capital. La demande relative de facteurs n'est donc pas modifiée, et l'effet sur l'économie ne passe que par la diminution de l'offre de travail. Moins de gens veulent travailler parce que les salaires nets sont plus bas.

Les choses sont plus compliquées lorsque l'on taxe le capital. Comme sa rémunération nette ne peut pas baisser, c'est le coût réel brut du capital pour l'entreprise qui augmente à hauteur du prélèvement. A long terme, cette hausse du coût réel du capital doit être équilibrée par une baisse correspondante du coût réel du travail pour l'entreprise. Ainsi, bien que le travail ne soit pas taxé, le salaire réel net doit baisser pour permettre cette baisse du coût brut du travail. Les salaires réels se retrouvent finalement au même niveau que dans le cas d'une taxation du travail, puisque ce sont eux sur lequel se répercute le prélèvement nouveau. De ce fait, comme dans le cas de la taxation du travail, l'offre de travail diminue. Mais à cet effet s'ajoute maintenant un second effet défavorable qui est que le coût relatif des facteurs a été modifié : le coût du capital a augmenté alors que celui du travail a baissé. Ceci implique que, pour la même quantité de travail employée, l'entreprise utilisera moins de capital.

Au total, si l'on taxe le travail, à long terme, le salaire réel net baisse ce qui fait baisser l'emploi, mais pas l'intensité capitalistique. Si l'on prélève le même montant par une taxe sur le capital, le salaire réel baisse autant, ce qui fait baisser autant l'emploi, mais cette fois-ci l'intensité capitalistique baisse aussi, ce qui se traduit par une perte supplémentaire de production.

Ces résultats devraient être atténués si l'on tenait compte du fait qu'un certain nombre d'entreprises n'ont pas accès pour se financer aux conditions des marchés mondiaux. Dans ces entreprises pour lesquelles le facteur capital ne peut pas être considéré comme parfaitement mobile, la charge d'un prélèvement ne serait pas transférée intégralement sur le travail[5].

L'annexe 2 permet par ailleurs de bien saisir les résultats en matière d'emplois : si l'on effectue un calibrage ex ante de la réforme, à savoir un prélèvement initial de 15,6 Mds€ quelle que soit l'assiette envisagée, les résultats de la modélisation indiquent que, dans tous les cas, il n'y a pas d'effets notables sur l'emploi. En effet, comme le même montant *ex ante* de recettes fiscales est prélevé, on retrouve *in fine* le même prélèvement sur le facteur travail, et donc le même impact. Tant que le capital est parfaitement mobile, ce résultat est d'ailleurs indépendant de la valeur du paramètre de sensibilité des salaires réels à l'emploi.

Ce n'est que dans le cas où l'on effectue un calibrage ex post, en tenant compte des effets sur l'assiette des autres recettes publiques, que l'on obtient des résultats différenciés sur l'emploi selon l'assiette envisagée : plus l'assiette choisie pèse sur l'accumulation du capital, plus l'effet sur l'emploi est négatif. Mais les écarts observés sur l'emploi restent modestes et pourraient être encore réduits si la sensibilité des salaires réels au chômage était plus forte.

---

[5] Par ailleurs, la taxation du capital au niveau de l'épargnant n'aurait pas des conséquences aussi défavorables sur l'accumulation du capital.

Il convient de noter que ces simulations sont effectuées sur la base d'une modélisation fruste de la mobilité du capital et du marché du travail. Il est notamment important de tenir compte du problème spécifique que peut poser, indépendamment de la modélisation, le coût du travail au niveau du SMIC, ce qui peut amener à préconiser un allègement de la taxation du travail au niveau des bas salaires. De surcroît, la prise en compte de différentes catégories de capital (biens d'équipement, terrains,…) aux caractéristiques différentes permettraient d'affiner les résultats obtenus.

Enfin, la modélisation présentée dérive de la maximisation du profit des entreprises et n'est pas adaptée à la résolution du dilemme qui consiste à savoir s'il vaut mieux d'un point de vue économique taxer les facteurs de production ou bien le résultat des seules entreprises bénéficiaires. A cet égard, on peut souligner le fait que les raisonnements classiques de la théorie microéconomique ne répliquent pas fidèlement la réalité du fonctionnement des entreprises, qui justifie sans doute en partie l'accent particulier porté au poids des taxes sur les facteurs de production. En effet, pour l'économiste, la fonction objectif de l'actionnaire de l'entreprise, c'est la maximisation des profits après impôts : pour lui, un euro d'IS et un euro de TP ne font guère de différence. Seule la répartition du risque entre la collectivité publique et l'actionnaire diffère : la collectivité participe davantage au risque (et l'actionnaire moins) si elle prélève en moyenne un euro par an sous forme d'IS que si elle le prélève sous forme de TP. Cependant, et les auditions de la Commission Fouquet le montrent bien, un prélèvement qui pèse sur les charges d'exploitation des entreprises a plus d'impact sur les décisions opérationnelles d'une entreprise qu'un prélèvement assis a posteriori sur les résultats financiers : les responsables opérationnels tiennent compte dans leurs calculs de rentabilité (ou dans leur proposition de prix de revient) de la TP, alors qu'ils ne s'intéressent pas à l'IS, puisque celui-ci est optimisé a posteriori pour l'ensemble de l'entreprise par la direction financière.

Effets macroéconomiques de la TP et de taxes de substitution :

étude technique

L'objet de cette étude est d'évaluer les distorsions induites par la taxe professionnelle sur l'économie. Pour ce faire, nous développons un modèle économique structurel dans le but de quantifier l'impact macroéconomique du remplacement de la taxe professionnelle par une imposition "idéale" ne modifiant pas les décisions économiques des agents.

Après avoir modélisé le comportement des entrepreneurs en l'absence de fiscalité (section 1), nous tentons d'identifier la nature des distorsions induites par la taxe professionnelle (section 2). Puis nous développons une maquette structurelle de l'économie afin de quantifier ses effets distorsifs (sections 3 et 4). Enfin, nous étudions la sensibilité des résultats obtenus aux paramètres structurels de notre modèle.

1. Le modèle néoclassique de comportement des entreprises en l'absence d'imposition.

S'agissant de l'investissement, le terme néoclassique s'applique à tout modèle dérivé de la maximisation du profit sous contrainte d'une fonction de production à facteurs substituables (sous l'hypothèse implicite d'un marché financier parfait).

Sous sa forme la plus simple, le modèle néoclassique de la firme repose sur les hypothèses suivantes :

❶ Le marché des capitaux est parfait.

❷ L'avenir est certain.

❸ L'entreprise dispose de deux facteurs de production (capital et travail) et produit un seul output selon la fonction de production $F(K,N)$.

❹ Le capital est homogène (mêmes caractéristiques productives quel que soit son âge) et il se déclasse à un rythme δ.

❺ L'entreprise est "price-taker".

❻ Il n'y a pas de coûts de transaction associés à l'achat et à la vente de biens de capital, ni à leur installation pour produire.

Ces hypothèses sont bien entendu restrictives et il est toujours possible d'en lever certaines d'entre elles. Néanmoins, les complications qui en découleraient seraient inutiles eu égard à l'objet de la présente note.

L'objectif de la firme est de choisir la stratégie qui maximise le flux intertemporel de profits nets distribuables. L'entreprise se place ainsi en début de période 0[6] et actualise ses flux de revenus futurs sur un horizon infini. Le taux r d'actualisation peut être vu, en première

[6] Par convention.

approche, comme le coût d'opportunité des fonds immobilisés, c'est-à-dire le rendement des placements alternatifs du montant investi dans l'entreprise. Il est raisonnable de prendre le taux de rendement obligataire pour mesurer ce coût. Il s'agit d'un taux nominal.

Le programme de maximisation de la firme s'écrit alors :

$$Max \quad V_0 = \sum_{t=0}^{\infty} \frac{1}{(1+r)^{t+1}} \left[P_t Q_t - W_t N_t - P_{It} I_t \right]$$

(avec Q_t l'output, I_t l'investissement, P_t l'indice de prix de valeur ajoutée, P_{It} le prix des investissements et W_t le salaire nominal)

sous les contraintes :

$$Q_t \leq F(K_t, N_t) \qquad \text{(fonction de production)}$$

et

$$I_t = K_{t+1} - (1-\delta) K_t \quad , \; K_0 \text{ donné} \qquad \text{(accumulation du capital)}$$

Les variables sur lesquelles s'opère la maximisation sont Q_t, K_t, N_t et I_t. Seules deux d'entre elles sont indépendantes, soit K_t et N_t. On suppose par ailleurs un environnement concurrentiel dans lequel P_t, P_{It} et W_t sont donnés.

En tenant compte des contraintes, on peut réécrire la somme des profits actualisés de l'entreprise :

$$V_0 = \sum_{t=0}^{\infty} \frac{1}{(1+r)^{t+1}} \left[P_t F(K_t, N_t) - W_t N_t - P_{It} K_{t+1} + (1-\delta) P_{It} K_t \right]$$

Les conditions marginales en t s'écrivent alors :

$$\begin{cases} (1+r)^{-(t+1)} \left[P_t F'_N - W_t \right] = 0 \\ (1+r)^{-(t+1)} \left[P_t F'_K + P_{It}(1-\delta) - (1+r) P_{I(t-1)} \right] = 0 \end{cases}$$

La première de ces conditions exprime l'égalité du salaire réel et de la productivité marginale du travail. La seconde s'écrit :

$$P_t F'_K = P_{It} \left(-(1-\delta) + (1+r) \frac{P_{I(t-1)}}{P_{It}} \right)$$

Notons $\pi_t = \left(P_{It} - P_{I(t-1)} \right) / P_{I(t-1)}$ le taux d'inflation en t du prix des investissements et supposons une inflation constante au cours du temps. L'équation précédente se réécrit alors :

$$P_t F'_K = P_{It} \left(-(1-\delta) + \frac{(1+r)}{(1+\pi)} \right)$$

ou encore

$$P_t F'_K \approx P_{It} (r + \delta - \pi) = C_t$$

Cette équation traduit l'égalité de la productivité marginale du capital au coût d'usage du capital C_t qui correspond au prix à payer pour bénéficier d'un bien de capital pendant la période t.

En définitive, les conditions de 1er ordre du programme de maximisation de la firme peuvent s'écrire :

$$\begin{cases} P_t F'_N = W_t \\ P_t F'_K \approx P_{It}(r+\delta-\pi) = C_t \end{cases}$$

2. Distorsions induites par l'existence de la taxe professionnelle

Afin d'identifier les distorsions que génère l'existence de la taxe professionnelle, trois types d'imposition sont successivement étudiés :

- un prélèvement non distorsif d'un montant *I*, qui peut s'incrémenter de l'inflation annuelle,
- une taxe sur le stock de capital des entreprises à un taux *t*, afin de modéliser la part de la TP reposant sur les immobilisations corporelles,
- et une imposition sur la valeur ajoutée à un taux *S* afin de modéliser les effets de la part de la TP reposant sur cette assiette (cotisation minimale de TP, plafonnement en fonction de la VA).

a. Cas d'un prélèvement non distorsif

Si l'Etat décide de prélever de manière forfaitaire un montant *I* sur les entreprises, la valeur de la somme des profits futurs escomptés se réécrit de la manière suivante :

$$V_0 = \sum_{t=0}^{\infty} \frac{1}{(1+r)^{t+1}} \left[P_t F(K_t, N_t) - W_t N_t - P_{It} K_{t+1} + (1-\delta) P_{It} K_t - I \right]$$

Comme le prélèvement non distorsif est défini *ex ante*, c'est-à-dire indépendamment du comportement économique des entreprises, les conditions du premier ordre restent inchangées par rapport au modèle précédent sans fiscalité et continuent à s'écrire :

$$\begin{cases} P_t F'_N = W_t \\ P_t F'_K \approx P_{It}(r+\delta-\pi) = C_t \end{cases}$$

L'introduction d'un tel prélèvement est donc optimale (de premier rang) dans la mesure où il n'induit aucune distorsion dans les décisions des entrepreneurs. On retrouve ici les conclusions du second théorème de l'économie du bien-être qui garantit que les problèmes d'équité et d'efficacité peuvent être traités de manière séparée s'il est possible de mettre en place un système d'imposition forfaitaire.

Mais l'hypothèse de concurrence pure et parfaite est incompatible avec un tel prélèvement car toutes les entreprises seraient alors *in fine* en déficit. L'introduction d'une telle taxe impose donc un taux de marge économique strictement supérieur à 1, ce qui correspond à une situation de concurrence imparfaite entre entreprises. En pratique, ce type d'imposition non distorsive n'est guère envisageable car il implique une taxation des entreprises, indépendante de leurs décisions et donc de leur histoire, ce qui aurait des effets très négatifs sur la création d'entreprises. Mettre en place une taxation en fonction de la taille des entreprises découragerait la croissance et créerait des distorsions. Au total, il n'est guère possible de taxer

forfaitairement les entreprises et le prélèvement non distorsif théorique doit plutôt être imaginé du côté des ménages pour qu'il n'impacte ni le coût du capital, ni celui du travail.

b. Cas d'une taxe sur le stock de capital

Si l'on étudie désormais la mise en place à chaque période d'une taxe sur le stock de capital à un taux *t*, la somme actualisée des revenus futurs de l'entreprise s'écrit alors :

$$V_0 = \sum_{t=0}^{\infty} \frac{1}{(1+r)^{t+1}} \left[P_t F(K_t, N_t) - W_t N_t - P_{It} K_{t+1} + (1-\delta) P_{It} K_t - t P_{It} K_t \right]$$

ce qui donne des conditions du premier ordre modifiées de la manière suivante :

$$\begin{cases} (1+r)^{-(t+1)} \left[P_t F'_N - W_t \right] = 0 \\ (1+r)^{-(t+1)} \left[P_t F'_K + P_{It}(1-\delta) - (1+r) P_{I(t-1)} - t P_{It} \right] = 0 \end{cases}$$

Ce système peut se réécrire :

$$\begin{cases} P_t F'_N = W_t \\ P_t F'_K \approx P_{It}(r + \delta - \pi) + P_{It} t = C_t + P_{It} t \end{cases}$$

Par rapport à une imposition permettant de prélever des recettes sans induire de distorsions, l'introduction d'une taxe sur le stock de capital a pour principal effet d'augmenter le coût du capital du montant *t* du taux de l'impôt.

En d'autres termes, si l'on remplaçait la part de la taxe professionnelle assise sur le capital des entreprises par une imposition non distorsive, le coût du capital diminuerait.

c. Cas d'une taxe sur la valeur ajoutée

Dans le cas de figure d'une taxe sur la valeur ajoutée[7] dont le taux est égal à *S*, la somme intertemporelle des profits actualisés de l'entreprise s'écrit :

$$V_0 = \sum_{t=0}^{\infty} \frac{1}{(1+r)^{t+1}} \left[P_t F(K_t, N_t) - W_t N_t - P_{It} K_{t+1} + (1-\delta) P_{It} K_t - S P_t F(K_t, N_t) \right]$$

Les conditions du premier ordre s'écrivent alors :

$$\begin{cases} (1+r)^{-(t+1)} \left[(1-S) P_t F'_N - W_t \right] = 0 \\ (1+r)^{-(t+1)} \left[(1-S) P_t F'_K + P_{It}(1-\delta) - (1+r) P_{I(t-1)} \right] = 0 \end{cases}$$

ce qui se réécrit :

[7] Une telle taxe sur la valeur ajoutée brute des entreprises est différent d'une TVA qui exonère en grande partie l'investissement et frappe essentiellement la consommation.

$$\begin{cases} P_t F'_N = \dfrac{W_t}{(1-S)} \\ P_t F'_K \approx \dfrac{C_t}{(1-S)} \end{cases}$$

La partie de la taxe professionnelle reposant sur la valeur ajoutée a donc pour effet d'accroître dans les mêmes proportions le coût des facteurs, ce qui ne modifie en rien leur coût relatif.

3. Impact macroéconomique de la substitution de la taxe professionnelle par un impôt non distorsif.

Si l'Etat décide de remplacer la TP par un prélèvement non distorsif d'un même montant, l'économie subit ainsi deux types de chocs distincts :

- la suppression de la "part capital" de la TP induit une modification des coûts relatifs des facteurs en abaissant spécifiquement le coût du capital relativement à celui du facteur travail,

- et parallèlement, les coûts des deux facteurs de production sont réduits dans les mêmes proportions afin de tenir compte de l'élimination de la part de la TP reposant sur la valeur ajoutée.

Afin d'évaluer les conséquences macroéconomiques de ces chocs, il est nécessaire de poursuivre la résolution du modèle précédent et de déterminer les demandes de facteurs de la firme. Pour ce faire, il faut spécifier la fonction de production. Elle est ici supposée de forme CES et s'écrit, en omettant l'indice temporel :

$$Y = \left[\gamma N^{\frac{1-\sigma}{\sigma}} + (1-\gamma) K^{\frac{1-\sigma}{\sigma}} \right]^{\frac{\sigma}{1-\sigma}}$$

Nous avons vu précédemment que l'existence d'une taxe reposant sur le stock de capital avait pour effet d'augmenter le coût du capital par rapport à une situation où le prélèvement est non distorsif. Notons *(1+T)C* le coût du capital augmenté avec $T = \dfrac{t}{r+\delta-\pi}$ pour tenir compte de la partie de la TP reposant sur les immobilisations. De même, les coûts des facteurs sont également augmentés en raison de l'existence de la part pesant sur la valeur ajoutée, ils peuvent par conséquent se réécrire $C/(1-S)$ et $W/(1-S)$

Avec ces nouvelles notations, la résolution du modèle permet d'obtenir les demandes de facteur en utilisant les conditions du premier ordre, soit :

$$K = Y \left(\frac{(1+T)C}{(1-\gamma)P(1-S)} \right)^{-\sigma}$$

$$N = Y \left(\frac{W}{\gamma P(1-S)} \right)^{-\sigma}$$

et la formation des prix s'écrit :

$$P=\left[\gamma^{\sigma}W^{1-\sigma}\left(1-S\right)^{-1+\sigma}+\left(1-\gamma\right)^{\sigma}\left(1+T\right)^{1-\sigma}\left(1-S\right)^{-1+\sigma}C^{1-\sigma}\right]^{\frac{1}{1-\sigma}}$$

Enfin, il est nécessaire d'introduire une courbe (WS) afin de boucler notre modèle structurel : on suppose ainsi que l'agent économique représentatif arbitre son offre de travail en fonction de son pouvoir d'achat :

$$\frac{W}{P}=\lambda N^{\beta}$$

Le système global d'équations peut se log-linéariser, en notant $\tau=\frac{dT}{1+T}$ et $s=\frac{dS}{1-S}$, et on obtient les cinq équations suivantes[8] :

(1) $k-y=-\sigma\left(c+s+\tau\right)$ (demande de capital)

(2) $n-y=-\sigma\left(w+s\right)$ (demande de travail)

(3) $0=\alpha\left(w+s\right)+\left(1-\alpha\right)\left(c+s+\tau\right)$ (frontière des prix des facteurs)

(4) $w=\beta n$ (courbe WS)

(5) $c=0$ (coût d'usage du capital)[9]

avec $\alpha=\frac{WN}{PY}$ qui correspond à la part de la masse salariale dans le produit de l'économie.

Grâce à ce modèle structurel, il est alors possible d'étudier les effets macroéconomiques de la suppression de taxe, sur le capital ou sur la valeur ajoutée. On obtient l'impact sur les salaires, l'emploi, l'activité, et le stock de capital :

$$w=-\frac{1-\alpha}{\alpha}\tau-\frac{s}{\alpha}$$

$$n=-\frac{1}{\beta}\left(\frac{1-\alpha}{\alpha}\right)\tau-\frac{s}{\alpha\beta}$$

$$y=\left(\frac{1-\alpha}{\alpha}\right)\left(-\frac{1}{\beta}-\sigma\right)\tau-\left(\frac{1-\alpha}{\alpha}\right)\left(\frac{1}{\beta\left(1-\alpha\right)}+\sigma\right)s$$

[8] A l'instar de tout raisonnement sur l'économie réelle, il est nécessaire de fixer un prix de référence : dans notre modèle, c'est le prix du bien, *p*, qui ne bouge pas.

[9] Il n'est ici pas introduit de trend entre les prix des biens d'équipement et ceux de valeur ajoutée pour deux raisons : d'une part, il est très délicat d'introduire un trend permanent dans un modèle structurel et d'autre part, en admettant qu'il soit possible de le faire, le trend se manifesterait également dans la situation de référence avec imposition non distorsive, ce qui ne modifierait pas les résultats obtenus au premier ordre.

$$k = \left(\frac{1-\alpha}{\alpha}\right)\left(-\frac{1}{\beta} - \sigma - \frac{\sigma\alpha}{1-\alpha}\right)\tau - \frac{s}{\alpha\beta} - \frac{\sigma s}{\alpha}$$

Numériquement, en utilisant les paramètres du modèle Mesange pour l'économie française, c'est-à-dire $\alpha = 0.67$, $\beta = 4$ et $\sigma = 0.4$, on obtient :

$$w = -0{,}43\,\tau - 1{,}43s$$

$$n = -0{,}11\,\tau - 0{,}36s$$

$$y = -0{,}28\,\tau - 0{,}53s$$

$$k = -0{,}68\,\tau - 0{,}93s$$

<u>Encadré 1 :</u> Comparaison d'une taxe sur le travail avec une taxe sur le capital

Dans le cas d'une taxation du facteur travail, le système d'équations peut s'écrire de la manière suivante si l'on prélève *m* % de la masse salariale :

$k - y = -\sigma c$	(demande de capital)
$n - y = -\sigma(w+m)$	(demande de travail)
$0 = \alpha(w+m) + (1-\alpha)c$	(frontière des prix des facteurs)
$w = \beta n$	(courbe WS)
$c = 0$	(coût du capital)

On obtient alors :

$$w = -m$$

$$y = n = k = \frac{-m}{\beta}$$

Dans le cas d'une imposition du capital, le système s'écrit :

$k - y = -\sigma(c+\tau)$	(demande de capital)
$n - y = -\sigma w$	(demande de travail)
$0 = \alpha w + (1-\alpha)(c+\tau)$	(frontière des prix des facteurs)
$w = \beta n$	(courbe WS)
$c = 0$	(coût du capital)

Si l'on prélève ex ante le même montant sur le capital, on a alors : $\tau = \frac{\alpha}{1-\alpha} m$

et $y = \left(-\frac{1}{\beta} - \sigma \right) m$.

Une taxe sur le capital a donc des effets plus nuisibles sur l'activité qu'une taxation du facteur travail.

4. Application au cas de la taxe professionnelle : quels sont les effets macroéconomiques attendus d'un hypothétique remplacement de la taxe professionnelle par un impôt non distorsif ?

Cette question revient en d'autres termes à examiner l'ampleur des distorsions induites par cette taxe. Afin d'utiliser les relations précédentes, il est nécessaire de calibrer correctement les deux types de chocs, τ et s, affectant les coûts des facteurs de production.

En premier lieu, les sommes totales versées par les entreprises au titre de la taxe professionnelle s'élèvent à environ 21,5 Mds€. Ce montant ne correspond pas au coût net que cet impôt représente pour les entreprises, car il faut également tenir compte de la déductibilité de la TP de l'assiette de l'impôt sur les sociétés[10]. En considérant ce mécanisme, on obtient un coût net d'environ 15,6 Mds€[11], soit 1,4 point de valeur ajoutée du secteur marchand non agricole[12].

Par ailleurs, on estime à environ 60 % la part des recettes de TP prélevées à partir d'une assiette reposant sur les immobilisations corporelles, le reste étant prélevé sur une assiette valeur ajoutée, ce qui permet d'obtenir les résultats présentés dans le *tableau* 2. Cette décomposition est très approximative et pourra être affinée dans l'avenir car le bureau M2 de la DGI doit fournir au bureau des études fiscales de la DP des données précises sur ce sujet. Elle prend en compte les cotisations minimales de TP et la ventilation des cotisations des entreprises plafonnées entre une part reposant sur une assiette valeur ajoutée et une part résiduelle reposant sur les immobilisations (due à l'écart des taux actuels avec ceux de 1995 utilisés comme référence dans le calcul du plafonnement).

[10] La déductibilité de la TP de l'assiette de l'IS ne doit pas être interprétée comme un choc concernant l'impôt sur les sociétés car le taux d'IS apparent reste inchangé.

[11] La déductibilité de la TP de l'assiette de l'IS génère 5,9 Mds€ d'économies fiscales, en considérant que 80 % des entreprises finissent par imputer leur TP due sur l'IS (immédiatement si elles sont bénéficiaires ou plus tard si elles sont déficitaires via le report des déficits), et un taux d'IS égal à 34,33 %. Le coût net est alors égal à 21,5 – 5,9 = 15,6 Mds€

[12] Il convient de noter ici que le périmètre de taxation de la TP concerne approximativement les entreprises du secteur marchand non agricole. En effet, les activités des personnes publiques de nature administrative ou de caractère essentiellement culturel, éducatif, sanitaire, social, sportif ou touristique sont exonérées de TP à condition qu'elles soient non marchandes. Il en est de même de l'essentiel des activités agricoles. Ce périmètre n'est cependant pas complètement exact car il existe des exonérations géographiques ou temporaires de TP.

Tableau 2 : *Décomposition des recettes de taxe professionnelle retenue pour le calibrage de la maquette.*

Recettes totales de TP versées par les entreprises : 21,5 Mds€ - Déductibilité de l'assiette de l'IS : 5,9 Mds€ **= Coût net de la taxe professionnelle pour les entreprises : 15,6 Mds€** dont	
60 % sont calculés sur une assiette reposant sur les immobilisations corporelles soit 9,4 Mds€	40 % sont calculés sur une assiette reposant sur la valeur ajoutée soit 6,2 Mds€

Comme 9,4 Mds € sont prélevés sur une assiette reposant sur les immobilisations corporelles, en utilisant la relation $1-\alpha = \frac{\mu CK(1+T)}{PY}$, on en déduit que la taxe professionnelle retient environ 3,2 % du revenu dédié au capital (*CK*), ce qui correspond à la notation T utilisée précédemment, ce qui donne $\tau = \frac{dT}{1+T}$ qui vaut –3,1 %.

Parallèlement, 0,57 point de VA sont prélevés au titre de divers mécanismes ayant pour assiette la valeur ajoutée, soit $s = \frac{dS}{1-S}$ qui est égal à –0,57 %.

On obtient alors **l'impact macroéconomique du remplacement de la taxe professionnelle par un système d'imposition non distorsif :**

- la valeur ajoutée du secteur marchand serait à long terme augmentée de 1,1 %,

- les heures travaillées progresseraient de 0,5 %,

- et le stock de capital croîtrait de 2,6%.

Si l'on suppose une élasticité des recettes fiscales au PIB égale à 0,5, les recettes augmenteraient de 0,45 point de PIB si l'on remplaçait la TP par un prélèvement non distorsif de même montant ex ante[13].

5. De manière plus générale, si l'on souhaite remplacer la TP par un autre type de prélèvement, il est préférable sur le plan macroéconomique d'éviter de faire reposer la nouvelle taxe sur le facteur capital.

Si l'on souhaite prélever le même montant net de recettes que la taxe professionnelle (15,6 Mds€), il est possible à l'aide de cette maquette de comparer les conséquences macroéconomiques relatives au choix de différentes assiettes de prélèvement.

[13] En plus du supplément d'IS de 5,9 Mds€.

Si pour diverses raisons il n'est pas envisageable de mettre en place une taxe non distorsive, il s'avère alors préférable de taxer au niveau de l'entreprise une assiette n'affectant pas ou peu le capital.

Le mécanisme sous-jacent à ces résultats réside dans le fait que la taxation du capital au niveau de l'entreprise finit par retomber sur le facteur travail en raison de la forte mobilité du capital. En effet, comme le coût du capital après impôts est fixé au niveau international, la taxation du capital déforme la structure des prix relatifs des facteurs en défaveur du capital et en faveur du travail. Les entreprises utiliseront moins de capital par unité de valeur ajoutée, au prix d'une baisse de la productivité apparente du travail. Taxer le capital revient *in fine* à réduire les salaires réel nets, quand ceux-ci peuvent s'ajuster, ce qui est le cas à long terme, tout en ayant un impact négatif sur l'accumulation du capital à la différence d'un simple prélèvement sur le facteur travail (car le taux de rendement requis avant impôt du capital augmente). En d'autres termes, la taxation du capital est inefficiente, et de surcroît inefficace car elle réduit l'intensité capitalistique de l'économie. Ces résultats devraient cependant être atténués si l'on tenait compte du fait qu'un certain nombre d'entreprises n'ont pas accès pour se financer aux conditions des marchés mondiaux.

Ainsi, la lecture des résultats du *tableau* 3 révèle qu'une assiette portant exclusivement sur le capital serait la plus mauvaise des solutions car elle dégraderait l'activité de 0,4 % par rapport à la situation actuelle. Une assiette valeur ajoutée aurait à l'inverse un impact macroéconomique positif puisqu'elle améliorerait les heures travaillées (+0,1 %), le stock de capital (+1,5 %) et le PIB (+0,4 %). Enfin, le choix d'une assiette reposant sur la masse salariale serait la plus bénéfique en termes d'activité (+0,6 % sur le PIB).

Tableau 3 : *Impact macroéconomique, par rapport à la situation actuelle, d'un changement de mode d'imposition de la taxe professionnelle, à recettes publiques inchangées.*

		Situation actuelle (TP)	Imposition non distorsive	Assiette valeur ajoutée	Assiette capital	Assiette travail
Recettes publiques (Mds€)		15,6[14]	8,7	12,4	18,5	11,1
Autres recettes (Mds€)		-	6,9	3,2	-2,9	4,5
Impact sur :	- le PIB	-	+0,9	+0,4	-0,4	+0,6
(Ecart en % par rapport à la situation actuelle)	- le capital	-	+2,6	+1,5	-1,4	+2,2
	- l'emploi	-	+0,5	+0,1	-0,1	+0,1

Note de lecture : *Afin de prélever le même montant net de recettes publiques que la taxe professionnelle, il est nécessaire de prélever directement 12,4 Mds d'euros sur une assiette de type valeur ajoutée, le manque à financer (3,2 Mds€) étant perçu via l'effet de retour des finances publiques sur le surcroît d'activité généré. En effet, un basculement complet de la TP sur une assiette de type valeur ajoutée augmenterait le PIB de 0,4 %, le stock de capital de 1,5 % et l'emploi de 0,1 %.*

L'annexe 2 permet par ailleurs de bien saisir les résultats en matière d'emplois : si l'on effectue un calibrage ex ante de la réforme, à savoir un prélèvement initial de 15,6 Mds€ quelle que

[14] Ce montant tient compte de la déductibilité de la TP de l'assiette de l'IS.

soit l'assiette envisagée, les résultats de la modélisation indiquent qu'il n'y a pas, dans tous les cas, d'effets notables sur les heures travaillées. En effet, comme le même montant *ex ante* de recettes fiscales est prélevé, on retrouve *in fine* le même prélèvement sur le facteur travail, et donc le même impact. Ce n'est que dans le cas où l'on effectue un calibrage ex post, en tenant compte des effets sur l'assiette des autres recettes publiques, que l'on obtient des résultats différenciés sur les heures travaillées selon l'assiette envisagée : plus le montant prélevé de manière directe est élevé et plus l'effet sur l'emploi est négatif.

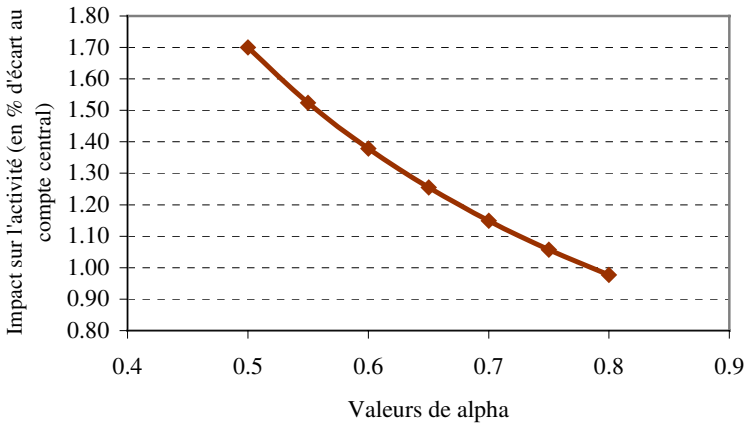
Ces résultats doivent cependant être nuancés si l'on estime qu'il existe, indépendamment de la modélisation, un problème spécifique lié au coût du travail au niveau du SMIC, ce qui peut amener à préconiser un allègement de la taxation du travail au niveau des bas salaires.

Annexe 1 : analyse de sensibilité des résultats en fonction des paramètres structurels du modèle dans le cas du remplacement de la taxe professionnelle par une imposition non distorsive.

a. Si l'on fait varier la part α de la masse salariale dans la valeur ajoutée de 0,5 à 0,8 (fourchette communément admise), on obtient un effet sur l'activité de l'ordre de 1,0 à 1,7 %.

Dans la maquette précédente, du côté de l'offre, la baisse induite du coût du capital augmente le coût réel du travail d'équilibre via la frontière des prix des facteurs, le taux de marge économique restant constant à long terme. En particulier, plus la part de la masse salariale est importante, moins la hausse de salaires qui découle de la réforme est élevée, et moins l'emploi augmente. C'est ainsi par ce canal que l'on obtient le fait que l'impact sur l'activité est d'autant moins important que la part α de la masse salariale est importante (cf. *graphique* 1).

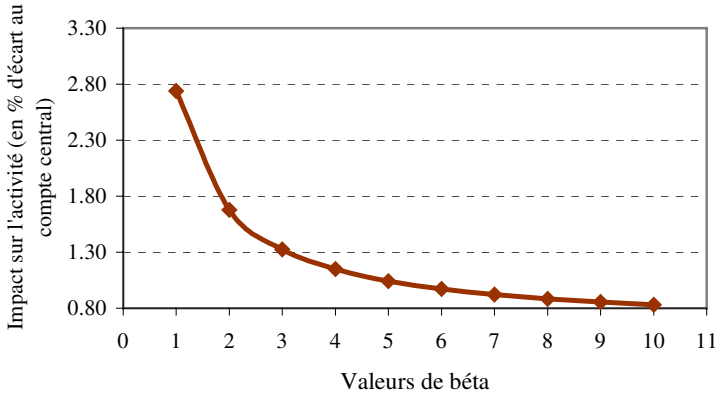
Graphique 1 : *Impact macroéconomique sur l'activité du remplacement de la taxe professionnelle par une imposition non distorsive en fonction de la part α de la masse salariale dans la valeur ajoutée.*



b. Plus la sensibilité β des salaires réels à l'emploi est grande et moins l'impact sur l'activité est important.

Le paramètre β de sensibilité des salaires réels à l'emploi intervient dans l'équation d'offre de travail (courbe WS) : plus ce paramètre est élevé et moins l'emploi est sensible aux variations de salaire réel. Cela implique alors le fait que plus ce paramètre est élevé et moins l'impact sur l'activité du remplacement de la taxe professionnelle par une imposition non distorsive est élevé (cf. *graphique* 2). Si l'on fait varier β de 1 à 10 (domaine des possibles relativement étendu), l'impact sur l'activité est alors compris dans une fourchette allant de 0,8 à 2,7 %.

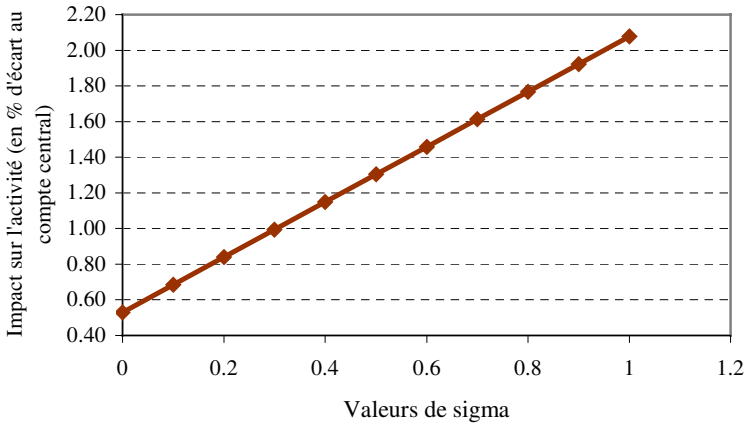
Graphique 2 : *Impact macroéconomique sur l'activité du remplacement de la taxe professionnelle par une imposition non distorsive en fonction de la sensibilité β du salaire réel à l'emploi.*



<u>c. Plus la substituabilité σ est importante entre capital et travail et plus l'impact sur l'activité est important.</u>

Si l'on fait varier l'élasticité de substitution σ entre les facteurs travail et capital de 0 (facteurs complémentaires) à 1 (facteurs substituables), on obtient un impact de la réforme sur l'activité variant de 0,5 à 2,1 % (cf. *graphique* 3).

Graphique 3 : *Impact macroéconomique sur l'activité du remplacement de la taxe professionnelle par une imposition non distorsive en fonction de l'élasticité de substitution σ entre facteur travail et capital.*



Annexe 2 : résultats des simulations suivant que l'on considère un calibrage ex ante ou ex post.

Les résultats présentés dans le corps de la note sont obtenus en considérant un calibrage ex post, à savoir que l'objectif en termes de dépenses publiques est de prélever de manière globale le même montant de recettes fiscales (on tient compte des effets de la réforme sur les assiettes des autres prélèvements, cf. *tableau* 4).

Tableau 4 : *Impact macroéconomique ex post, par rapport à la situation actuelle, d'un changement de mode d'imposition de la taxe professionnelle, à recettes publiques inchangées.*

		Situation actuelle (TP)	Imposition non distorsive	Assiette valeur ajoutée	Assiette capital	Assiette travail
Recettes publiques (Mds€)		15,6[15]	8,7	12,4	18,5	11,1
Autres recettes (Mds€)		-	6,9	3,2	-2,9	4,5
Impact sur : (Ecart en % par rapport à la situation actuelle)	- le PIB	-	+0,9	+0,4	-0,4	+0,6
	- le capital	-	+2,6	+1,5	-1,4	+2,2
	- l'emploi	-	+0,5	+0,1	-0,1	+0,1

Note de lecture : *Afin de prélever le même montant net de recettes publiques que la taxe professionnelle, il est nécessaire de prélever directement 12,4 Mds d'euros sur une assiette de type valeur ajoutée, le manque à financer (3,2 Mds€) étant perçu via l'effet de retour des finances publiques sur le surcroît d'activité généré. En effet, un basculement complet de la TP sur une assiette de type valeur ajoutée augmenterait le PIB de 0,4 %, le stock de capital de 1,5 % et l'emploi de 0,1 %.*

Afin de mieux comprendre les mécanismes en jeu, on peut comparer ces résultats par rapport à une situation où l'on effectue un calibrage ex ante de la réforme, c'est-à-dire un prélèvement initial de 15,6 Mds€ quelle que soit l'assiette envisagée (cf. *tableau* 5). Les résultats de la modélisation indiquent qu'il n'y a pas, dans tous les cas, d'effets notables sur les heures travaillées. En effet, comme le même montant *ex ante* de recettes fiscales est prélevé, on retrouve *in fine* le même prélèvement sur le facteur travail, et donc le même impact. On retrouve bien ici le fait que la taxation du capital au niveau de l'entreprise finit par retomber sur le facteur travail. Ce n'est que dans le cas où l'on effectue un calibrage ex post, en tenant compte des effets sur l'assiette des autres recettes publiques, que l'on obtient des résultats différenciés sur les heures travaillées selon l'assiette envisagée : plus le montant prélevé de manière directe est élevé et plus l'effet sur l'emploi est négatif.

En matière d'impacts sur l'activité et sur l'accumulation du capital, la simulation ex ante confirme les résultats obtenus : plus l'assiette du prélèvement est assise sur le facteur capital et plus les effets sont négatifs.

[15] Ce montant tient compte de la déductibilité de la TP de l'assiette de l'IS.

Tableau 5 : *Impact macroéconomique ex ante, par rapport à la situation actuelle, d'un changement de mode d'imposition de la taxe professionnelle, à montant prélevé inchangé.*

		Situation actuelle (TP)	Imposition non distorsive	Assiette valeur ajoutée	Assiette capital	Assiette travail
Recettes publiques (Mds€)		15,6[16]	15,6	15,6	15,6	15,6
Impact sur :	- le PIB	-	+0,9	+0,3	-0,2	+0,5
(Ecart en % par rapport à la situation actuelle)	- le capital	-	+2,6	+1,3	-0,8	+2,1
	- l'emploi	-	+0,5	-	-	-

Note de lecture : *On ne tient pas compte ici de l'effet de retour des finances publiques sur le surcroît d'activité généré et le même montant de recettes fiscales est prélevé ex ante (15,6 Mds€).*

[16] Ce montant tient compte de la déductibilité de la TP de l'assiette de l'IS.

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

DIRECTION DE LA PRÉVISION ET DE L'ANALYSE ÉCONOMIQUE
SOUS-DIRECTION POLITIQUES MACROECONOMIQUES
SOUS-DIRECTION FINANCES PUBLIQUES

BUREAU DES POLITIQUES DE CROISSANCE
BUREAU SYNTHÈSE DES FINANCES PUBLIQUES

139, RUE DE BERCY - TÉLÉDOC 679
75572 PARIS CEDEX 12

Paris, le 8 novembre 2004

Référence : B1-04-139 / D1-04-139bis

Effets macroéconomiques associés à une opération de substitution de la TVA à la TP[1]

Cette note a pour objet de présenter les effets macroéconomiques de court terme et de long terme d'une opération de substitution de la TVA à la TP. On rappelle au préalable les enchaînements macroéconomiques mis en jeu par une hausse de la TVA.

1. Analyse qualitative de l'incidence macroéconomique d'une hausse de TVA, non compensée par la baisse d'un autre prélèvement.

D'un point de vue qualitatif, l'impact d'une hausse de TVA sur l'économie passe par trois types de canaux de transmission :

- une augmentation du niveau général des prix,
- une dégradation de la demande ou des tensions inflationnistes,
- une hausse du niveau du chômage d'équilibre.

a. L'impact d'une augmentation des taux de TVA sur les prix à la consommation n'est pas nécessairement immédiat et dépend de plusieurs facteurs.

Face à une hausse du taux de TVA, les entreprises ont la possibilité de réduire leurs marges et de ne pas répercuter intégralement la hausse de TVA dans les prix TTC. Il est possible de déterminer plusieurs déterminants de ce comportement de marge :

- **la position dans le cycle économique :** en bas de cycle, dans une conjoncture déprimée, les entreprises sont contraintes sur leurs débouchés et elles peuvent préférer, à court terme, prendre en charge une partie de la hausse de TVA en réduisant leur marge, de crainte de déprimer plus encore la demande. En haut de cycle en revanche, les entreprises sont plutôt contraintes par l'offre et seront de facto plus enclines à répercuter directement la hausse de TVA dans les prix à la consommation. La position dans le cycle économique influencerait ainsi en partie l'effet de court terme d'une variation de TVA sur les prix à la consommation.

- **les secteurs d'activité concernés :** on peut s'attendre à des variations de prix différentes selon les secteurs d'activité. Les coûts d'ajustement des prix ("menu costs"), qui

[1] Cette note est extraite de la note B1-04-118 / D1-04-139 qui répond à une demande de la Commission des Finances du Sénat.

sont une source importante de l'imparfaite flexibilité des prix à court terme, sont différents d'un secteur d'activité à un autre. Il est par exemple certainement plus coûteux pour une entreprise de vente par correspondance que pour un restaurant de revoir rapidement sa grille tarifaire, en raison des frais d'impression et de distribution des catalogues. De surcroît, la répercussion de la hausse de TVA dans les prix à la consommation dépend de l'élasticité de la demande et peut être pour cette raison différente selon les secteurs d'activité et le degré de la concurrence[2].

Au total, les effets des variations de taux de TVA sur les prix ne sont pas nécessairement immédiats et sont susceptibles d'être différents selon les secteurs d'activité.

b. Le choc de prix initial déprime la demande intérieure et induit des tensions inflationnistes qui pèsent sur la compétitivité.

La répercussion de la TVA dans les prix peut exercer directement un effet dépressif sur la demande intérieure. A salaire nominal inchangé, elle érode le pouvoir d'achat des ménages car elle réduit le niveau de consommation réelle qui peut en être obtenu. La répercussion de la TVA dans les prix entraîne également un effet "d'encaisses réelles" qui constitue un second facteur de baisse de la consommation : les ménages sont conduits à épargner davantage afin de maintenir la valeur réelle de leur patrimoine financier. Il découle de ces deux effets une baisse de la demande des ménages adressée aux entreprises qui pénalise l'investissement productif et l'emploi.

Mais le choc de prix initial associé à la répercussion de la TVA dans les prix de vente peut également induire des tensions inflationnistes. En effet, les consommateurs sont protégés ou peuvent tenter de se protéger de cette hausse des prix TTC. Ils sont protégés par des mécanismes institutionnels qui répercutent la hausse des prix dans certains de leurs revenus comme le SMIC ou les pensions de retraites. Lorsqu'ils sont salariés, ils peuvent tenter de se protéger en revendiquant le maintien du pouvoir d'achat de leurs salaires. L'indexation des revenus de remplacement sur les prix conduit à alourdir les dépenses de la sécurité sociale et réduit d'autant les ressources nouvelles procurées par la hausse de la TVA. L'indexation des salaires, complète et institutionnelle pour le salaire minimum, pas nécessairement totale et négociée pour les autres, augmente les coûts salariaux des entreprises. Ces dernières sont à nouveau incitées à augmenter leurs prix pour compenser l'effet de la hausse des salaires sur leurs bénéfices. Ainsi peut s'enclencher une spirale, une course-poursuite entre salaires et prix. Le choc de prix peut ainsi se transformer, via la négociation salariale et la transmission des coûts aux prix, en choc d'inflation. Si la hausse de la TVA n'intervient qu'en France, cet enchaînement est susceptible d'entraîner des pertes de compétitivité qui pèseraient sur la demande extérieure adressée aux entreprises.

Il est malaisé de déterminer lequel de ces deux effets – perte de pouvoir d'achat ou enchaînement inflationniste – est susceptible aujourd'hui de l'emporter lors d'une hausse de la TVA.

Les données des quinze dernières années sur les salaires suggèrent une inertie plus forte du salaire nominal à court terme, c'est-à-dire un ralentissement des mécanismes d'indexation des salaires sur les prix. Le risque d'un enchaînement inflationniste immédiat se serait réduit par rapport aux années 1970 et 1980.

A contrario l'instauration de l'euro et de la zone monétaire ont supprimé la possibilité de décisions de politique monétaire destinées à réduire rapidement les tensions inflationnistes

[2] Plus précisément, le comportement de marge des entreprises peut être modifié par la hausse de la TVA lorsque l'élasticité-prix de la demande de biens n'est pas constante (cf. annexe 4).

propres à un seul pays. Le retour à la modération des salaires et des prix après un choc national passe désormais, pour les pays de la zone monétaire, par le canal de la compétitivité extérieure. Cette situation donne sans doute plus de champ à court terme aux développements inflationnistes, comme le suggère l'exemple de la hausse de la TVA aux Pays-Bas en 2001.

Au total, une hausse de la TVA paraît comporter aujourd'hui encore des risques sur l'inflation qui distinguent ses effets de court terme de ceux d'une hausse des impôts directs. En effet une hausse de l'IR ou de la CSG n'affecte initialement que le revenu disponible des ménages et est neutre sur les prix. Ce n'est seulement que très graduellement qu'elle perturbe les négociations salariales et suscite des revendications supplémentaires pour compenser la perte de pouvoir d'achat.

c. A moyen terme, la hausse de TVA participe à la formation des prélèvements sur le travail (le "coin fiscalo-social") et constitue un choc d'offre défavorable.

A terme, la boucle prix-salaires ne se stabilise malheureusement qu'au prix d'une hausse du chômage, qui modère les revendications salariales et ramène le pouvoir d'achat du salaire accepté par le salarié à un niveau compatible avec le coût du travail accepté par l'entreprise : en augmentant le "coin fiscalo-social" sur le travail, la hausse de TVA contribue à réduire le volume de facteur travail mobilisable pour le développement de l'activité économique. Cet effet sur le potentiel de croissance de l'économie est par nature durable.

2. Effets macroéconomiques de court terme d'une opération de substitution TP – TVA.

Les simulations de court terme sont réalisées à l'aide du modèle macroéconométrique Mésange. Des variantes complémentaires sont présentées dans l'annexe 1. Il convient d'avoir à l'esprit les deux points suivants :

i. Les simulations supposent que la hausse de TVA est immédiatement répercutée dans les prix à la consommation.

Cette hypothèse provient du fait que ce sont les prix hors TVA qui sont explicitement modélisés dans Mésange. En raison de ce choix de modélisation, il est difficile d'utiliser le modèle pour étudier une variante où les producteurs absorbent à court terme une partie de la hausse de TVA en réduisant leur marge. Une première tentative a cependant été menée en ce sens dans l'annexe 1.

ii. Les simulations sont réalisées à taux d'intérêt réels fixés.

Le modèle Mésange est construit sous l'hypothèse d'exogénéité des taux d'intérêt réels. Cette hypothèse conventionnelle neutralise les effets des taux d'intérêt sur les éléments de demande (consommation, investissements des ménages et des entreprises), ce qui facilite l'interprétation des variantes analytiques. Elle se situe à mi-chemin entre deux hypothèses polaires de comportement d'une autorité monétaire, à savoir :

- le cas où les taux d'intérêt nominaux suivent une règle de Taylor, appliquée intégralement à l'inflation et à l'output gap de l'économie française : sous cette hypothèse, la politique restrictive adoptée (ie la hausse des taux d'intérêt réels) après une hausse de TVA pour en contrarier les effets inflationnistes modèrerait plus fortement la boucle prix-salaires mais accentuerait à court terme l'effet dépressif ;

- et le cas où les taux nominaux restent inchangés : la baisse à court terme des taux d'intérêt réels compenserait alors la baisse de demande des ménages ce qui permettrait de soutenir l'activité. Ce cas est sans doute plus proche de ce qui est susceptible de se passer aujourd'hui en zone euro, où l'inflation française est relativement diluée.

En dépit de ces limitations qu'il convient d'avoir à l'esprit pour l'interprétation des résultats, le modèle Mésange reste un outil utile dans l'appréciation de court terme de mesures de politique économique.

Les simulations indiquent qu'un remplacement de la TP (-15,6 Mds d'euros nets) par une hausse de la TVA (+18,3 milliards d'euros)[3] a peu d'effets significatifs à court terme sur l'activité globale, mais qu'elle induit une déformation significative de la demande au bénéfice de la demande des entreprises et au détriment de la demande des ménages.

La baisse de la TP entraîne une baisse des charges d'exploitation, la hausse de la TVA entraîne de son côté une hausse des prix de consommation[4] qui débouche sur un rattrapage partiel des salaires. Ces deux évolutions de sens opposé sur les coûts débouchent d'une part sur une légère baisse du prix de production par rapport au scénario sans basculement, et d'autre part sur une déformation du prix relatif des facteurs de production au bénéfice du capital et au détriment du travail.

Les exportations bénéficient un peu de cette baisse globale des coûts qui améliore la compétitivité des producteurs français. Compte tenu des caractéristiques du modèle, l'investissement augmente en raison de la baisse du coût relatif du capital, qui entraîne des effets de substitution capital-travail et une amélioration du taux de marge.

La consommation des ménages est cependant affaiblie par la baisse sensible du pouvoir d'achat. La hausse des salaires est retardée, elle est donc insuffisante pour compenser instantanément la hausse des prix de consommation mais elle augmente cependant le coût relatif du travail, ce qui contracte l'emploi et fait monter le chômage.

Au total, l'impact sur le PIB est négatif la 1ère année, neutre à horizon deux ans et l'emploi diminue.

En dépit d'un calibrage ex ante neutre pour les comptes publics, le bilan sur la capacité de financement des administrations est négatif. Compte tenu des délais de recouvrement de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés, le choc de prix initial érode les recettes appréciées par rapport au PIB en valeur. Par ailleurs, la déformation qui intervient - hausse de l'investissement, baisse de l'emploi- aboutit à baisser le taux moyen d'imposition sur l'ensemble de l'économie, parce que l'investissement est moins taxé que l'emploi. Enfin la hausse du chômage entraîne une hausse des prestations versées. Au total, en supposant une

---

[3] Dans le calibrage adopté, le montant de TVA prélevé **sur le secteur privé** après basculement est identique à celui prélevé initialement via la taxe professionnelle. D'après les calculs opérés conjointement par la DP et l'INSEE pour la ressource TVA versée au budget européen, les recettes de TVA supportées par les administrations publiques seraient de l'ordre de 15 %. Une partie des recettes budgétaires de TVA a donc pour contrepartie une hausse des dépenses publiques, car les administrations ne sont pas assujetties à la TVA et l'acquittent sur leurs achats sans possibilité de remboursement. Le fonds de compensation de la TVA entre l'Etat et les collectivités locales ne fait qu'aménager un transfert entre sous-secteurs des administrations publiques. Pour assurer ex ante la neutralité de l'opération de basculement pour les comptes publics, il faut donc augmenter les recettes de TVA d'un montant supérieur à la baisse des recettes de taxe professionnelle : 18,3 milliards d'euros contre 15,6.

[4] Il convient ici de rappeler que les prix TTC ne sont pas modélisés et que la hausse de TVA est immédiatement répercutée dans les prix hors taxes.

indexation immédiate des dépenses publiques sur les prix, le déficit public est supérieur de 0,4 point de PIB la première année et de 0,3 point de PIB la deuxième année à ce qu'il serait si l'on n'opérait pas la substitution.

Enfin, il convient de préciser que les résultats obtenus pour le court terme diffèrent très largement de ceux correspondant au long terme. Après dissipation des effets de demande défavorables associés dans un premier temps à l'opération, et notamment à ses enchaînements inflationnistes, la substitution TP-TVA est à long terme favorable à l'activité et à l'emploi (voir partie 3).

Tableau 1 : *Impact macroéconomique du remplacement de la taxe professionnelle par le même montant de TVA (calibrage ex ante).*

Ecart au compte central en % (en moyenne annuelle)	1 an	2 ans
PIB	-0,16	0,02
Consommation des ménages	-0,38	-0,27
Investissement des sociétés non financières et des entreprises individuelles	-0,14	0,80
Exportations	0,00	0,11
Importations	-0,73	-0,08
Prix de la consommation des ménages	1,36	1,04
Secteur marchand		
Prix de la production	-0,18	-0,61
Salaire nominal brut	0,89	0,84
Coût réel du travail	1,58	2,13
Taux de marge (en points de valeur ajoutée)	0,46	0,50
Marché du travail		
Emploi salarié (en milliers)	-54	-110
Taux de chômage (en points de population active)	0,20	0,42
Compte des ménages		
RDB réel	-0,34	-0,40
Capacité de financement des APU (en points de PIB)	-0,4	-0,3

3. Effets macroéconomiques de long terme du remplacement de la taxe professionnelle par la TVA.

Pour le long terme, le modèle macroéconométrique Mésange n'est pas bien adapté, car il ne permet pas d'identifier correctement les effets de long terme de la taxation du capital qui sont ici décisifs. Il est nécessaire d'avoir recours à un modèle structurel de l'économie.

Dans un monde très stylisé où l'on suppose une parfaite mobilité du capital et une offre de travail réagissant au salaire, il est préférable de ne pas imposer le capital au niveau de l'entreprise : tout impôt appliqué au niveau de l'entreprise finit toujours par affecter la rémunération du facteur immobile, c'est-à-dire du travail, puisque la rentabilité nette du capital productif est fixée au niveau international.

Dans une telle représentation stylisée de l'économie, si on taxe le travail, c'est le salaire réel net qui s'ajuste d'autant à long terme, laissant le coût du travail inchangé pour l'entreprise, et aussi le coût du capital. La demande relative de facteurs n'est donc pas modifiée, et l'effet sur l'économie ne passe que par la diminution de l'offre de travail. Moins de gens veulent travailler parce que les salaires nets sont plus bas.

Les choses sont plus compliquées lorsque l'on taxe le capital. A long terme, pour préserver la rentabilité nette du capital, la hausse de son coût réel doit être équilibrée par une baisse correspondante du coût réel du travail pour l'entreprise. Ainsi, bien que le travail ne soit pas taxé, le salaire réel net doit baisser pour permettre cette baisse du coût brut du travail. Les salaires réels se retrouvent finalement au même niveau que dans le cas d'une taxation du travail. De ce fait, comme dans le cas de la taxation du travail, l'offre de travail diminue. Mais à cet effet s'ajoute maintenant un second effet défavorable qui est que le coût relatif des facteurs a été modifié : le coût du capital a augmenté alors que celui du travail a baissé. Ceci implique que, pour la même quantité de travail employée, l'entreprise utilisera moins de capital.

Au total, si l'on taxe le travail, à long terme, le salaire réel net baisse ce qui fait baisser l'emploi, mais pas l'intensité capitalistique. Si l'on prélève le même montant par une taxe sur le capital, le salaire réel baisse autant, ce qui fait baisser autant l'emploi, mais cette fois-ci l'intensité capitalistique baisse aussi, ce qui se traduit par une perte supplémentaire de production.

La TVA se situe à mi-chemin entre la TP, qui taxe fortement le capital au niveau de l'entreprise, et une pure taxe à la consommation ou des cotisations sociales, qui ne taxeraient pas du tout le capital au niveau de l'entreprise : les limitations du champ d'application et du droit à déduction, ce que l'on appelle les rémanences de TVA, font peser au niveau de l'entreprise une partie de la charge fiscale sur le capital. C'est pourquoi, dans ce monde stylisé, les cotisations sociales employeurs apparaissent préférables d'un point de vue macroéconomique à la TVA, qui présente elle-même moins d'effets distorsifs sur l'activité que la TP[5].

[5] Cette hiérarchie demeure que l'on prenne en considération ou non d'éventuels effets de la taxation de l'épargnant individuel sur l'accumulation du capital. On a supposé ici que les épargnants étaient en mesure d'obtenir une hausse du rendement brut de leur épargne qui compense l'effet de la hausse d'impôt, au prix d'une baisse du stock de capital domestique. Il est également fait l'hypothèse que le marché du travail est à l'équilibre à long terme.

Les résultats des simulations, réalisées à partir d'une maquette ainsi stylisée, illustrent qu'il est d'un point de vue macroéconomique préférable d'avoir recours à la TVA plutôt qu'à la taxe professionnelle pour prélever les mêmes recettes, conformément à l'analyse qualitative développée ci-dessus. Après substitution, le niveau du PIB est augmenté à long terme de l'ordre de ½ point et le stock de capital d'environ 1½ à 2 points.

Si le même montant *ex ante* de recettes fiscales est prélevé sur le secteur privé, on retrouve *in fine* le même prélèvement sur le facteur travail, et donc le même impact sur l'emploi (cf. *tableau* 3) : la taxation du capital au niveau de l'entreprise finit par retomber complètement sur le facteur travail, donc sur l'offre de travail[6].

L'effet favorable sur le PIB s'accompagne d'un surcroît de recettes publiques, et donc d'une amélioration des soldes publics. Mais on peut aussi réaliser une variante à solde public inchangé ex post (cf. *tableau* 4). Dans ce cas, la hausse de TVA peut être inférieure à la baisse de TP et on obtient un meilleur résultat sur l'emploi en ayant recours à la TVA. Ce résultat *ex post* correspond à un équilibre de long terme. A plus court terme, comme on l'a vu, l'opération de substitution est déficitaire pour les comptes publics (cf. partie 2).

Tableau 3 : *Impact macroéconomique du remplacement de la taxe professionnelle par le même montant de TVA (calibrage ex ante).*

		Situation actuelle (TP)	TVA sur le secteur privé
Recettes publiques (Mds€)		15,6[7]	15,6
Impact sur : (Ecart en % par rapport à la situation actuelle)	- le PIB	-	+0,4
	- le capital	-	+1,5
	- l'emploi	-	0,0
	- le salaire réel	-	0,0

Note de lecture : *On ne tient pas compte ici de l'effet de retour du surcroît d'activité sur les autres recettes publiques et le même montant de recettes fiscales est prélevé ex ante sur le secteur privé (15,6 Mds€).*

[6] A long terme, on suppose que la production est contrainte par l'offre et que les marchés s'équilibrent par la variation des prix.

[7] Ce montant tient compte de la déductibilité de la TP de l'assiette de l'IS.

Tableau 4 : *Impact macroéconomique d'une substitution de la taxe professionnelle par de la TVA, à recettes publiques inchangées en milliards d'euros (calibrage ex post).*

		Situation actuelle (TP)	TVA sur le secteur privé
Recettes publiques (Mds€)		15,6[8]	11,9
Autres recettes (Mds€)		-	3,7
Impact sur : (Ecart en % par rapport à la situation actuelle)	- le PIB	-	+0,5
	- le capital	-	+1,8
	- l'emploi	-	+0,1
	- le salaire réel	-	+0,5

Note de lecture : *Afin de prélever le même montant net de recettes que la taxe professionnelle, il est nécessaire de prélever directement au moins 11,9 Mds d'euros supplémentaires de TVA sur le secteur privé, le manque à financer (3,7 Mds€) étant perçu via l'effet de retour du surcroît d'activité sur les autres recettes publiques. En effet, une substitution de la TP par de la TVA augmenterait le PIB de 0,5 %, le stock de capital de 1,8 %, les heures travaillées de 0,1 % et le salaire réel de 0,5 %.*

Annexe 1 : Variantes complémentaires

1ère variante : *Les producteurs modèrent leurs marges.*

Comme ce sont les prix hors taxes qui sont explicitement modélisés dans Mésange, il est difficile d'utiliser le modèle pour étudier une variante où les producteurs absorbent à court terme une partie de la hausse de TVA en réduisant leur marge. Une première tentative a néanmoins été menée en réduisant le taux de marge "économique" des entreprises par rapport à leurs coûts unitaires de production, ce qui se traduit par une baisse du prix de la valeur ajoutée et des effets désinflationnistes. Ce choc structurel est commun à tous les producteurs et débouche sur des gains de compétitivité-prix importants. Il ne permet pas de décrire de façon réaliste une économie où ce seraient surtout les détaillants qui absorberaient à court terme la hausse des prix TTC sur le marché national par une diminution temporaire de leur marge.

Tableau 7 : *Impact macroéconomique du remplacement de la taxe professionnelle par le même montant de TVA (calibrage ex ante),* ***sous l'hypothèse d'une diminution du taux de marge la première année qui permet d'éviter la hausse des prix TTC.***

Ecart au compte central en % (en moyenne annuelle)	1 an	2 ans
PIB	0,09	0,15
Consommation des ménages	-0,10	-0,34
Investissement des sociétés non financières et des entreprises individuelles	0,10	1,04
Exportations	0,33	0,69
Importations	-0,62	0,02
Prix de la consommation des ménages	0,00	-0,19
Secteur marchand		
Prix de la production	-1,81	-1,84
Salaire nominal brut	-0,17	-0,61
Marché du travail		
Emploi salarié (en milliers)	-64	-94
Taux de chômage (en points de population active)	0,24	0,35

2ème variante : *Les salariés modèrent leurs revendications salariales.*

Dans le modèle Mésange, il est fait l'hypothèse que les salariés refusent de voir baisser le pouvoir d'achat de leur salaire et revendiquent des hausses compensatoires. La hausse de TVA est interprétée comme un pur prélèvement sans contrepartie, ce qui déclenche un conflit de répartition de la charge supplémentaire entre salariés et entreprises. L'équilibre n'est ultérieurement restauré qu'au prix d'une hausse du chômage, qui modère les revendications salariales et ramène le pouvoir d'achat du salaire accepté par le salarié à un niveau compatible avec le coût du travail accepté par l'entreprise.

Cette hypothèse que retient le modèle pour toutes les formes de prélèvement peut être relâchée. Il convient néanmoins de noter que la possibilité d'accepter le prélèvement paraît très réduite dans le cas de la TVA, même si l'on associe sa hausse à un meilleur financement de la protection sociale. L'effet de la hausse de la TVA sur le pouvoir d'achat transite par les prix de consommation et est donc d'identification délicate. Pour cette raison, elle est plus susceptible d'entraîner une résistance qu'une hausse des prélèvements directs. De surcroît, il est difficile d'imaginer que la substitution d'un prélèvement pesant sur les entreprises par une taxe payée par les ménages ne s'accompagne pas d'une résistance accrue de la part des salariés. Enfin, il existe évidemment certains mécanismes institutionnels d'indexation, notamment sur le SMIC, qui entrent en contradiction avec une hypothèse de totale flexibilité du salaire net.

Par rapport au scénario de base, les résultats sur l'activité sont globalement similaires. La consommation et le revenu disponible brut réel des ménages sont plus nettement affectés les deux années qui suivent la mesure, mais les exportations sont plus dynamiques.

Tableau 9 : *Impact macroéconomique du remplacement de la taxe professionnelle par le même montant de TVA (calibrage ex ante),* ***sans résistance des salariés à la hausse de TVA supplémentaire.***

Ecart au compte central en % (en moyenne annuelle)	1 an	2 ans
PIB	-0,14	0,00
Consommation des ménages	-0,46	-0,46
Investissement des sociétés non financières et des entreprises individuelles	0,02	0,75
Exportations	0,11	0,33
Importations	-0,69	-0,20
Prix de la consommation des ménages	1,12	0,56
Secteur marchand		
Prix de la production	-0,45	-1,15
Salaire nominal brut	0,00	-0,28
Taux de marge (en points de VA)	0,69	0,65
Marché du travail		
Emploi salarié (en milliers)	-38	-87
Taux de chômage (en points de population active)	0,15	0,33
Compte des ménages		
RDB réel	-0,69	-0,69

3ème variante : *L'opération de substitution de prélèvement s'accompagne d'une hausse exogène de l'investissement de 1%.*

L'investissement privé n'étant pas une variable de commande dans le modèle, la hausse de l'investissement présentée dans cette variante doit être interprétée comme la résultante d'effets calendaires, liés au décalage d'investissements qu'il était prévu de réaliser à un autre moment. La contrepartie de ce décalage implique une baisse ultérieure de l'investissement privé, dont les effets se feront sentir au delà de la 2ème année.

Sans surprise, par rapport aux variantes de base, la hausse de l'investissement stimule à court terme l'activité et les importations (via la hausse des imports en biens d'investissement), avec un effet multiplicateur légèrement supérieur à l'unité.

Tableau 11 : *Impact macroéconomique du remplacement de la taxe professionnelle par le même montant de TVA (calibrage ex ante),* ***avec hausse exogène de l'investissement de 1%.***

Ecart au compte central en % (en moyenne annuelle)	1 an	2 ans
PIB	-0,10	0,10
Consommation des ménages	-0,38	-0,24
Investissement des sociétés non financières et des entreprises individuelles	0,92	1,90
Exportations	-0,04	0,10
Importations	-0,51	0,13
Prix de la consommation des ménages	1,37	1,07
Secteur marchand		
Prix de la production	-0,18	-0,58
Salaire nominal brut	0,90	0,90
Marché du travail		
Emploi salarié (en milliers)	-49	-98
Taux de chômage (en points de population active)	0,19	0,37
Compte des ménages		
RDB réel	-0,32	-0,35

Annexe 2 : Quel est l'impact d'une hausse de TVA à long terme sur le comportement de marge des entreprises ?

Considérons une entreprise dont la technique de production est caractérisée par le fonction de coût total *c(q)*. Elle est évidemment croissante et on suppose que *c''(q) > 0*, c'est-à-dire que le coût marginal pour fournir une unité supplémentaire augmente lorsque croît le niveau de production (situation de rendements décroissants).

Soit *D(p)* la fonction de demande des consommateurs qui exprime la quantité de bien désiré par les consommateurs et qui est une fonction décroissante du prix *p*.

On note $\varepsilon_D(p) = -\frac{pdD}{Ddp}$ l'élasticité-prix de la demande, c'est-à-dire la diminution de la demande en pourcentage suite à une augmentation du prix de 1 %.

Afin d'étudier le cas où les entreprises exercent un pouvoir de marché, **considérons une entreprise en situation de monopole privé**, c'est-à-dire non contrainte par une réglementation tarifaire. Le profit de la firme s'écrit alors :

$$\Pi = pq - c(q)$$

La condition du premier ordre de maximisation du profit de la firme donne ainsi :

$$p + \frac{dp}{dq}q - c'(q) = 0$$

soit

$$p - \frac{p}{\varepsilon_D(p)} - c'(q) = 0$$

On obtient alors :

$$p = \frac{1}{1 - \frac{1}{\varepsilon_D(p)}} c'(D(p))$$

Par rapport à une situation de concurrence pure et parfaite, deux éléments méritent d'être soulignés :

1/ L'existence d'un pouvoir de marché de l'entreprise implique que le prix du bien est supérieur au coût marginal : la firme applique un taux de marge $\mu = \frac{1}{1 - \frac{1}{\varepsilon_D(p)}}$ par rapport à la situation de concurrence pure et parfaite.

2/ Ce taux de marge est d'autant plus faible que la demande est élastique au prix : le cas-limite correspond à une élasticité infinie de la demande ($\varepsilon_D \to \infty$), ce qui équivaut à la situation de concurrence pure et parfaite, avec $\mu \to 1$.

Si l'on introduit une taxe *ad valorem t*, le profit se réécrit de la manière suivante, en notant *p* le prix toutes taxes comprises :

$$\Pi = \frac{p}{(1+t)} q - c(q)$$

En maximisant, on tire alors :

$$\frac{p}{(1+t)} = \frac{1}{1 - \frac{1}{\varepsilon_D(p)}} c'(D(p))$$

On en déduit alors deux conclusions :

1/ Si l'élasticité $\varepsilon_D(p)$ est constante et ne dépend pas de p, le comportement de mark-up de la firme en monopole n'est pas modifié par l'introduction de la taxe : le taux de marge appliqué au coût marginal de production (ie le prix correspondant à la situation de concurrence pure et parfaite) vaut toujours $\mu = \frac{1}{1 - \frac{1}{\varepsilon_D}}$ et reste inchangé. Ce faisant, comme le prix TTC *p* a augmenté du fait de la taxe, la quantité de bien demandée *D(p)* diminue et le coût marginal *c'(D(p))* fait de même par rapport à la situation initiale. En définitive, le prix TTC *p* augmente moins que le montant de taxe supplémentaire *t*, quand bien même le comportement de marge du monopole est inchangé.

2/ En revanche, si l'élasticité $\varepsilon_D(p)$ n'est pas constante et dépend du prix, le taux de marge est impacté par l'existence de la taxe et ses variations. Néanmoins, dans le cas de hausse ou de baisse de TVA modérée en termes de prix relatifs, il y a peu de chance d'avoir d'importantes variations de l'élasticité-prix de la demande : les taux de mark-up ne seront que très marginalement modifiés.

Paris, le 17 décembre 2004

Département Finances Développement Économique
AR/AH

Monsieur le Président,

Les représentants de l'ensemble des associations de maires et de présidents de communautés, réunis le 16 novembre, ont souhaité s'exprimer en commun sur les propositions figurant dans le projet de rapport que vous avez présenté le 15 décembre.

Je vous transmets ci-joint la position adoptée et, au nom de nos associations, tiens à vous remercier pour la qualité des travaux que vous avez menés à la présidence de cette commission.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le Président, l'expression de mes sentiments les meilleurs.

Jacques PELISSARD

Monsieur Olivier FOUQUET
Président de la Commission de réforme
de la taxe professionnelle
139, rue de Bercy
Télédoc 546
75572 PARIS CEDEX 12

A l'attention de Monsieur Christophe BONNARD

Vendredi 17 décembre 2004

Position commune des associations de maires et de présidents de communautés sur les propositions de la Commission de réforme de la taxe professionnelle

L'Association des Maires de France (AMF), l'Association des Maires de Grandes Villes de France (AMGVF), l'Association des Maires Ruraux de France (AMRF), l'Association des Maires Ville et Banlieue de France (AMVBF), l'Association des Petites Villes de France (APVF), la Fédération des Maires des Villes Moyennes (FMVM), l'Assemblée des Communautés de France (ADCF) et l'Association des Communautés Urbaines de France (ACUF) affirment que la réforme doit permettre de maintenir et conforter les liens existant entre les entreprises et les communes et communautés, responsables et garantes de l'aménagement et du développement de leur territoire.

1) La réforme doit garantir à **l'ensemble** des communes et communautés qu'elles disposeront d'un **produit équivalent** à celui perçu antérieurement à la réforme, et évoluant à un rythme identique, ce qui implique la mise en place, pour **chacune** de celles qui subirait une perte de produit fiscal, d'un dispositif garantissant ses ressources dans la durée.

2) Les associations ont pris connaissance avec intérêt de l'orientation retenue dans le rapport, qui préconise une **assiette d'imposition mixte** constituée de la valeur ajoutée et de la valeur locative foncière, dans la mesure où cette assiette est entièrement localisable sur le territoire de chaque collectivité, et où elle conserve un élément physique correspondant à la valeur locative foncière. Des précautions devront toutefois être prises afin que cette modification d'assiette ne conduise pas à accentuer les écarts de richesse fiscale entre les collectivités.

Elles souhaitent que la répartition de l'assiette comptable entre les collectivités soit opérée en fonction des éléments les plus représentatifs des charges que représente la présence d'une entreprise : nombre de salariés, surface immobilière. Le choix précis des critères salariaux et fonciers et de leur pondération devra être effectué, après **simulations**, de manière à corriger au mieux l'impact des transferts.

3) Les associations réaffirment la nécessité du vote, sur cette assiette, d'un **taux local.**

Elles acceptent toutefois le principe, pour la partie comptable de l'assiette, d'une fourchette de taux fixant un plafond et un plancher, à condition que son amplitude soit suffisamment large pour permettre l'exercice d'une véritable autonomie financière, principe reconnu par la Constitution, qui pourrait être au moins équivalente à l'amplitude actuelle. Les taux plancher et plafond devront faire l'objet d'une révision périodique, pour tenir compte des évolutions économiques.

En contrepartie, aucune liaison avec le taux des impôts ménages ne devra s'appliquer.

4) Les associations d'élus considèrent comme indispensable la réalisation d'un **exercice à blanc** sur au moins une année, de manière à apprécier en grandeur nature les conséquences de la réforme et à ajuster les choix techniques opérés sur la base des simulations qui seront effectuées.

5) S'agissant des **régimes particuliers**, les associations d'élus sont favorables au maintien des dispositifs actuels pour les petites entreprises assujetties à un régime spécifique.

Enfin, elles rappellent qu'une **réforme d'ensemble de la fiscalité directe locale,** reposant notamment sur la mise en œuvre d'une révision générale des valeurs locatives, reste un objectif prioritaire, afin d'assurer une répartition plus équitable de l'impôt entre l'ensemble des contribuables.

AMF
ASSOCIATION DES MAIRES DE FRANCE

Paris, le 10 décembre 2004

2386

LE PRÉSIDENT

Monsieur le Président,

Le Bureau de l'Association des Maires de France, qui s'est réuni le 9 décembre, a souhaité vous rappeler les principes généraux qu'il a en permanence soutenus et dont il demande la prise en considération en cas de remplacement de la taxe professionnelle.

Il a également précisé ses positions sur cinq points qui lui paraissent essentiels :

- le choix de la base d'imposition,
- la répartition de l'assiette comptable,
- les modalités de fixation des taux d'imposition,
- la garantie de ressources des collectivités locales,
- le champ des exonérations.

Je souhaite que cette contribution puisse être prise en compte dans le rapport que vous présenterez à la commission le 15 décembre.

Vous en remerciant à l'avance, je vous prie d'agréer, Monsieur le Président, l'expression de mes sentiments les meilleurs.

Jacques PELISSARD

Monsieur Olivier FOUQUET
Président de la Commission de réforme
de la taxe professionnelle
139, rue de Bercy
Télédoc 546
75572 PARIS CEDEX 12

A l'attention de Monsieur Christophe BONNARD

RECONNUE D'UTILITÉ PUBLIQUE PAR DÉCRET DU 20 JUIN 1933
41, QUAI D'ORSAY, 75343 PARIS CEDEX 07
TÉL. : 01 44 18 14 14 - FAX : 01 44 18 14 15 - INTERNET : http://www.amf.asso.fr
TOUTE LA CORRESPONDANCE DOIT ÊTRE ADRESSÉE À MONSIEUR LE PRÉSIDENT DE L'A.M.F.

A M F
ASSOCIATION
DES MAIRES DE FRANCE

Paris, le 10 décembre 2004

CONTRIBUTION DE L'ASSOCIATION DES MAIRES DE FRANCE AUX TRAVAUX DE LA COMMISSION DE REFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE

Le Bureau de l'Association des Maires de France, qui s'est réuni le 9 décembre, a souhaité vous rappeler les principes généraux, qu'il a en permanence soutenus et qui doivent être pris en compte en cas de remplacement de la taxe professionnelle :

- quel que soit le choix qui sera finalement retenu, il devra laisser aux élus la possibilité d'exercer leurs responsabilités, en fixant eux-mêmes le **taux d'imposition**, dans le respect de l'autonomie financière des collectivités locales,

- la réforme doit assurer aux collectivités territoriales et à leurs groupements un **niveau de ressources équivalent** à celui qui existe actuellement,

- l'idée de la spécialisation de l'impôt, aussi séduisante qu'elle puisse paraître, n'est pas applicable en l'état. Les **communes** et leurs **groupements** doivent disposer de **ressources** provenant à la fois des **ménages** et des **activités économiques**,

- la réforme ne doit pas mettre en péril la **taxe professionnelle unique**, considérée à juste titre comme l'un des éléments essentiels d'une intercommunalité forte,

- la réforme de la taxe professionnelle devrait être liée à une **réforme d'ensemble de la fiscalité locale**, devenue souvent injuste car déconnectée de la réalité. Cette réforme est d'ailleurs l'une des conditions pour que soit franchie une **nouvelle étape de la décentralisation**.

Le Bureau tient également à faire part, compte tenu de ces principes, de ses positions sur cinq points qui lui paraissent essentiels :

1/ Le choix de la base d'imposition

L'AMF est attachée à ce que le futur impôt soit assis sur des éléments physiques, et non sur un solde comptable. Le choix des éléments physiques se justifie en effet par leur caractère fixe, non volatile, et par nature non susceptibles d'être optimisés.

RECONNUE D'UTILITÉ PUBLIQUE PAR DÉCRET DU 20 JUIN 1933
41, QUAI D'ORSAY, 75343 PARIS CEDEX 07
TÉL. : 01 44 18 14 14 - FAX : 01 44 18 14 15 - INTERNET : http://www.amf.asso.fr
TOUTE LA CORRESPONDANCE DOIT ÊTRE ADRESSÉE À MONSIEUR LE PRÉSIDENT DE L'A.M.F.

Si toutefois le choix définitif devait se porter sur une assiette mixte, les éléments physiques devront représenter la part principale de la base. Celle-ci devrait alors être composée de trois éléments :

- la valeur locative foncière des immobilisations,
- une partie des équipements et biens mobiliers (EBM),
- la valeur ajoutée.

La pondération à retenir devrait être de 2 / 3 pour les éléments physiques, et d' 1 / 3 pour l'assiette comptable.

2/ La répartition de l'assiette comptable entre collectivités (pour les entreprises à établissements multiples)

L' AMF se prononce pour une répartition en fonction de deux critères :

- la superficie des locaux occupés par les établissements (il peut s'agir de la superficie au sens strict, mais aussi de la surface hors-œuvre nette),
- le nombre de salariés employés.

Ces critères sont jugés les plus représentatifs des charges qu'implique, pour les collectivités, la présence d'une entreprise.

La pondération à retenir pourrait être de 2 / 3 pour la superficie et d' 1 / 3 pour le nombre de salariés.

3/ Les modalités de fixation des taux d'imposition

L'AMF s'oppose fermement au choix d'un taux national, afin de préserver l'autonomie financière des collectivités.

Elle n'est toutefois pas hostile à un encadrement du taux appliqué à la composante comptable, par un « tunnel » qui fixerait un taux plancher et un taux plafond.

Elle y met cependant trois conditions :

- cet encadrement ne doit en aucun cas préfigurer un taux national unique,
- la fourchette de taux doit être suffisamment large pour permettre une marge importante de liberté aux collectivités,
- si l'hypothèse d'un taux plancher et d'un taux plafond est retenue, le taux voté doit en contrepartie être totalement libre par rapport aux taux des impôts ménages.

La fourchette ne devra pas être éloignée de celle qui existe actuellement pour le seuil de cotisation minimale (fixé à 1,5 % de la valeur ajoutée) et pour le taux de plafonnement de la cotisation (fixé à 3,5 %, 3,8 % ou 4,0 % de la valeur ajoutée, selon le chiffre d'affaires).

4/ La garantie des ressources des collectivités locales

La réforme doit être neutre : elle ne doit pas aboutir à ce que des communes et des EPCI soient perdants.

Si toutefois la réforme impliquait des pertes de produit pour certains d'entre eux, l'AMF demande que les mécanismes de compensation mis en œuvre reposent sur une redistribution de nature fiscale, et non budgétaire (dotation de l'État), afin de préserver la liberté des collectivités.

5/ Le champ des exonérations

Face à la concentration actuelle de l'impôt qui résulte de l'exonération de secteurs entiers d'activités, l'AMF estime que l'élargissement du champ d'application de la taxe professionnelle mérite une réflexion approfondie, dans la mesure où les activités exonérées engendrent également des charges pour les collectivités.

Paris, le 20 décembre 2004

Monsieur Olivier FOUQUET
Président de la Commission de Réforme de la Taxe professionnelle
139, rue de Bercy
75572 Paris cedex 12

Monsieur le Président,

Au nom de tous mes collègues, maires de grandes villes et présidents de grandes structures intercommunales, je tiens à vous exprimer mes très sincères remerciements pour avoir conduit, avec efficacité et équité, les travaux de la Commission de réforme de la taxe professionnelle.

Au terme de travaux de qualité, la Commission a présenté un projet de rapport qui, après avoir examiné un champ de réforme très ouvert, a abouti à des propositions d'un très grand intérêt. Ces propositions rejoignent en grande partie les orientations avancées par les Maires de Grandes Villes de France.

Lors de la dernière réunion de la Commission, le 15 décembre 2004, vous avez invité ses membres à vous faire connaître précisément leur point de vue.

En réponse à cette sollicitation, je vous communique sous ce pli le texte des observations et propositions de l'Association des Maires de Grandes villes de France.

Je vous remercie de bien vouloir les prendre en considération et inclure les positions ainsi exprimées par l'Association des Maires de Grandes Villes de France dans la version définitive du rapport de la Commission au Premier Ministre.

Je vous prie de croire, Monsieur le Président, à l'expression de ma haute considération.

Jean Marie BOCKEL
Ancien Ministre
Sénateur du Haut-Rhin
Maire de Mulhouse
Président de la Communauté
d'Agglomération Mulhouse Sud Alsace

Paris, le 20 décembre 2004

ELEMENTS DE REPONSE
DE L'ASSOCIATION DES MAIRES DE GRANDES VILLES DE FRANCE

AUX PROPOSITIONS
DE LA COMMISSION DE REFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE

Le projet de rapport définitif de la Commission de réforme de la taxe professionnelle a été communiqué aux membres de cette dernière lors de la réunion du 15 décembre 2004. Les propositions émises par la Commission, présentées dans les pages 97, 98 et 99 du document, appellent, de la part de l'Association des Maires de Grandes Villes de France, les observations et suggestions suivantes.

1. 2. 3. 4. Créer une imposition assise sur la valeur ajoutée des entreprises et la valeur locative foncière

Les Maires de Grandes Villes de France réaffirment leur préférence pour <u>une assiette mixte</u> de la taxe professionnelle constituée de la valeur ajoutée et de la valeur locative foncière, la première devant représenter une part prépondérante de la nouvelle assiette.

1. Les Maires de Grandes Villes de France ont pris connaissance avec satisfaction de la proposition de la Commission de l'abandon de l'assiette des équipements et biens mobiliers (EBM) et de son remplacement par une assiette, principalement, comptable. Ils soulignent que cela permettra, notamment, de résoudre le problème des amortissements et du calcul à la valeur nette comptable qui auraient soulevé de grosses difficultés, ainsi que la Commission le souligne dans son rapport : asseoir l'impôt sur la valeur nette comptable des équipements et bien mobiliers « *serait susceptible d'induire une aggravation à plusieurs égards* » (page 43 du projet de rapport).

2. Les Maires de Grandes Villes de France approuvent le choix d'une assiette comptable constituée par la valeur ajoutée (VA).

3. Les critères de répartition de cette assiette comptable entre les collectivités locales devront être représentatifs des différentes caractéristiques de la présence d'une entreprise sur un territoire**.**

Les Maires de Grandes Villes de France souhaitent en la matière une mixité. Ils approuvent le choix de la Commission de retenir à cet égard les éléments suivants : les effectifs, la masse salariale, l'immobilier.

Ils demandent que les composantes définitives et leur pondération soient fixées **après la réalisation de simulations précises.** L'objectif étant de privilégier une limitation des transferts entre collectivités et EPCI.

Les Maires de Grandes Villes de France demandent que l'on donne aux collectivités locales les moyens de contrôler les clefs de répartition. **Ils suggèrent qu'à cette fin puisse être créée une Commission nationale** (soumise au secret de l'impôt) **habilitée à contrôler les éléments des clefs de répartition**, notamment au moyen de l'examen des déclarations annuelles de sécurité sociale.

4. S'agissant d'un élément d'assiette constitué **par la valeur locative foncière, les Maires de Grandes Villes de France y sont favorables**, mais ils mettent l'accent sur le fait que **la valeur ajoutée devra représenter la part essentielle de l'assiette**. Ils demandent que la proportion **de la valeur locative foncière ne soit, au maximum, que de 20 %.**

Ils soulignent par ailleurs **les risques de distorsion entre les deux éléments de l'assiette**, en raison de la non prise en compte de la révision des valeurs locatives réalisée en 1990, et l'hétérogénéité qui en résultera à terme.

5. 6. 7. Privilégier un taux local encadré pour la valeur comptable

Les Maires de Grandes Villes de France **sont favorables aux propositions contenues dans les points 5, 6 et 7 relatifs à la question des taux : tout particulièrement à la fixation d'un taux local.** Ils souscrivent pleinement à l'analyse présentée par la Commission sur la « *disqualification* » d'un taux national (page 63 du projet de rapport).

Pour les Maires de Grandes Villes de France, il est en effet très important de conserver aux collectivités locales un pouvoir de fixation des taux. Un taux unique national pour la valeur ajoutée apparaîtrait contraire à la décentralisation.

Ils soulignent cependant, en premier lieu, **que l'encadrement par un taux maximum et un taux minimum ne devra concerner que la partie de l'assiette relative à la valeur ajoutée.**

En deuxième lieu**, qu'un tel encadrement devra être suffisamment ouvert (de l'ordre, par exemple, de 1,5 à 3,5)** pour permettre aux collectivités locales l'exercice d'une véritable autonomie financière, compatible avec l'exigence constitutionnelle de libre administration et d'autonomie des collectivités locales.

En troisième lieu, que ce mécanisme d'encadrement l**eur paraît devoir exclure, sur la partie d'assiette valeur ajoutée, un mécanisme de liaison des taux,** car il viendrait alors se surajouter au premier mécanisme. Or, les Maires de Grandes Villes de France soulignent combien il est indispensable de laisser aux EPCI à taxe professionnelle unique (TPU) suffisamment de marge de manœuvre dans la détermination du taux de TPU.

8. 9. 10. Réexaminer les régimes dérogatoires

Les Maires de Grandes Villes de France n'ont pas d'observations particulières à formuler sur ces points. Ils constatent que se trouve posé le problème délicat de l'élargissement de l'assiette (ports autonomes, arsenaux, hôpitaux…) qui est une question spécifique.

11.12. 13. Préserver les régimes particuliers

A cet égard, les Maires de Grandes Villes de France souhaitent attirer l'attention des pouvoirs publics sur le fait que **la Commission n'évoque pas la question, pourtant importante, de la cotisation minima de taxe professionnelle**.

D'une manière générale, pour les petites entreprises, la solution la plus simple consisterait à conserver le système en vigueur aujourd'hui, avec des adaptations à la marge. L'instauration d'un taux progressif, à deux ou trois tranches, ne nous semble pas, a priori, convaincante.

14. 15. 16. 17. 18. Maîtriser la transition pour les collectivités territoriales

15. S'agissant des mécanismes prévus pour une compensation, les Maires de Grandes Villes de France soulignent tout particulièrement **qu'il devra bien s'agir de compensation et non de péréquation. Il apparaît en effet aux Maires de Grandes Villes de France qu'il ne faut pas, dès le départ, confondre les deux.**

Par contre, **ils se montrent favorables à un système de garantie pour les collectivités bénéficiaires de la TP, au premier rang desquelles figurent les EPCI,** afin de leur permettre de ne pas subir de baisse nette de produit fiscal du fait de cette réforme.

16. Sur la question de la forme que pourrait prendre le mécanisme de compensation, les Maires de Grandes Villes de France **se prononcent en faveur du « recyclage des surplus de recettes » proposé par la Commission.** Ils sont très défavorables à une compensation par une modulation des dotations de l'Etat. La taxe professionnelle est du domaine de la fiscalité : il ne convient pas de mélanger recettes de fiscalité et dotations de l'Etat.

17. Les Maires de Grandes Villes de France **sont favorables au calcul de la compensation sur une période de référence** plutôt que sur une seule année ; **ils demandent, en outre, l'introduction d'une clause de révision.**

18. et 19. S'agissant d'une éventuelle spécialisation de la fiscalité locale, cette question pourrait être, aux yeux des Maires de Grandes Villes de France, une seconde étape de la réforme. Cela n'exclut pas cependant la recherche d'une simplification dans l'esprit du rapport d'étape présenté au mois de juillet dernier.

20. 21. Amortir l'impact de la réforme pour les entreprises

20. 21. Sur ces points, les Maires de Grandes Villes de France n'ont pas d'observations particulières. Ils expriment **leur accord avec la nécessité d'une résorption dans un court délai des situations de surimposition les moins soutenables**, ainsi que la Commission le met en évidence.

22. Faire un exercice « à blanc »

Pour les Maires de Grandes Villes de France, **l'idée de faire un tir à blanc est bonne** car un exercice à blanc pourra permettre d'apprécier les effets « grandeur nature » de la réforme et d'effectuer des ajustements dans la loi de finances suivante. Cependant il est important, dans ce cas, **de tenir compte aussi des réalités du calendrier électoral** : les élections municipales auront sans doute lieu en 2008.
Par conséquent, **une période à blanc de deux ans** - 2006 et 2007 - offrirait deux avantages. Un avantage technique : une meilleure appréciation des choses sur deux exercices, un avantage politique et "républicain" : mise en œuvre de la réforme par les équipes issues du renouvellement municipal en début de mandat.

Par ailleurs, les Maires de Grandes Villes de France demandent que ces périodes « à blanc » permettent de **mesurer, dans des conditions de transparence complète, toutes les incidences de la réforme sur les finances des collectivités locales** et ce sur tous les points qui seront concernés : dotations, péréquation, potentiel financier, etc.

Les Maires de Grandes Villes de France proposent que, tant pour assurer le suivi des opérations de la réforme de la taxe professionnelle, que pour en mesurer toutes les conséquences, la Commission de réforme de la taxe professionnelle soit pérennisée.

Paris, le 20 décembre 2004

Réaction de l'ADCF au projet de rapport définitif

de la commission de réforme de la taxe professionnelle

1° Sur le choix de l'assiette

Favorable à l'assiette valeur ajoutée, l'ADCF reste prudente quant à l'inclusion d'une part d'assiette foncière même si elle en reconnaît les avantages. Elle ne s'opposerait pas à son inclusion mais tient à souligner les risques de multi-imposition dont feront l'objet les valeurs foncières à travers la taxe foncière sur les propriétés bâties acquittée par les entreprises, d'une part, mais aussi les deux assiettes de la nouvelle imposition locale des activités économiques. Outre le fait que la mixité de l'assiette créera une réelle complexité de l'impôt et le sentiment d'un remplacement de la taxe professionnelle par deux impôts distincts, l'ADCF souhaite souligner le caractère géographiquement très concentré des valeurs locatives foncières, qui se renforcerait en cas d'actualisation des bases imposables.

Pour ces raisons, l'ADCF préfèrerait que la note de bas de page 77 évoque la majorité, et non l'unanimité, des associations d'élus. Elle souhaiterait surtout que soit mentionnée sa volonté que la part d'assiette foncière demeure minoritaire ; la part de 20% évoquée par le rapport lui semblant en effet le maximum acceptable.

Assemblée des communautés de France
182, rue de Rivoli 75001 Paris – T/ 01 55 04 89 00 – F/ 01 55 04 89 01
www.intercommunalites.com - adcf@adcf.asso.fr

2° Sur les indicateurs de répartition

Le président de l'ADCF a attiré l'attention de la commission, par courrier adressé le 1er octobre au président Fouquet, sur l'influence déterminante qu'aura le choix des indicateurs de répartition des bases taxables des entreprises multi-établissements.

Elle souhaite à cet égard que soient mentionnés dans le rapport :

- **le pourcentage important des bases d'imposition qui seront tributaires de ces indicateurs de répartition (chiffre de 53% évoqué en séance mais absent du rapport),**
- **son insistance pour que les effectifs soient privilégiés sur les salaires (l'ADCF demande à être citée nommément page 80 au même titre que l'association des maires de villes et banlieues, dans la mesure où le consensus ne semble pas exister entre associations d'élus sur ce point),**
- **sa volonté d'exclure la valeur locative foncière des indicateurs de répartition ; les valeurs locatives foncières risquant d'avoir un effet de très forte concentration des bases, a fortiori dans une hypothèse de revalorisation (cette insertion pourrait être opérée page 59).**

L'ADCF tient à ce que soit inscrit au sein du rapport (page 59) qu'elle considère que les indicateurs de superficie seraient à ses yeux les plus en mesure de modérer les transferts de richesses fiscales entre territoires et, surtout, de préserver un volume significatif de bases au sein des territoires d'accueil d'activités très consommatrices d'espace mais peu intensives en main d'œuvre (certaines activités industrielles, logistique, déchetteries…). L'indicateur de superficie ne saurait par conséquent être écarté au motif que l'administration fiscale ne dispose pas à ce jour des données afférentes. Celles-ci pourraient être aisément reconstituées à partir des données cadastrales et faire, le cas échéant, l'objet de déclarations rectificatives par les contribuables lors de l'exercice à blanc.

3° Sur les résultats des simulations pour les EPCI

Les **pages 77 à 81** du rapport mériteraient quelques remaniements et précisions pour ne pas donner le sentiment que la réforme aura pour effet de désavantager l'intercommunalité en tant que telle. Comme le mentionne le rapport, c'est parce que les bénéficiaires principaux de la réforme sont en retard d'intercommunalité que les EPCI apparaissent « perdants ». **Il serait nécessaire de préciser que l'extension de la carte de l'intercommunalité dans les années à venir réduira mécaniquement ce phénomène.**

p.79 :
Le rapport semble considérer comme sans effet ou « neutres » pour les collectivités les scénarii dans lesquels les collectivités pourraient librement voter le taux d'imposition nécessaire à la reconstitution de leur produit d'origine. **Il doit être précisé que ces scénarii seraient « neutres » en termes de « produit fiscal » mais non en termes de bases.** Les collectivités « perdantes » seront tenues de fixer un taux comparativement plus élevé qu'auparavant pour retrouver leur produit ; ce qui limitera leur marge de manœuvre fiscale future.

L'ADCF demeure sceptique au sujet de l'idée d'introduire un coefficient de majoration visant à renforcer la part d'assiette située sur des EPCI à TPU.
Elle considère que la constitution progressive, d'ici à 2008, de structures intercommunales à TPU, notamment en Ile-de-France, aura pour effet d'éroder l'effet d'un tel coefficient.

L'introduction de ce coefficient serait en outre de nature à fausser la localisation des bases taxables, ce qui ne manquerait pas d'être rapidement remis en cause. L'ADCF considère par conséquent qu'il est préférable de continuer à encourager l'intercommunalité et la TPU à travers des dotations de l'Etat incitatives, sans recourir à une manipulation contestable des critères de localisation des bases taxables.

De manière générale, l'ADCF a pris note des surplus de richesses fiscales dont devraient profiter certaines collectivités franciliennes. Ces surplus apparaissent très significatifs et concentrés dans le rapport. La présentation du rapport mériterait néanmoins de nuancer quelque peu les résultats des simulations :

- **en indiquant en valeur relative et non en valeur absolue les surplus fiscaux des collectivités franciliennes (page 81),**
- **en précisant dans une note de bas de page que ces collectivités avaient souvent vu leurs bases fiscales fortement amputées par la suppression de la part salaires,**
- **en rappelant que les simulations présentées sont fondées sur les indicateurs de répartition VLF + salaires dont les associations d'élus considèrent qu'ils ne peuvent qu'être très favorables à l'Ile-de-France (préciser que d'autres indicateurs pourraient minorer ces surplus).**

4° Sur les mécanismes de compensation

L'ADCF tient à exprimer son désaccord avec l'avant-dernier paragraphe de la page 68 du rapport qui justifie les mécanismes de compensation par l'objectif, de portée constitutionnelle, de péréquation fiscale. Elle a déjà eu l'occasion d'indiquer que les mécanismes de compensation des effets de la réforme et les mécanismes de péréquation relevaient de deux logiques indépendantes, aussi légitimes soient elles. Elle souhaite que cela soit mentionné.
L'ADCF rappelle que certains territoires « perdants » devront être compensés y compris dans l'hypothèse où leur potentiel fiscal demeurerait supérieur à la moyenne nationale.
Placer les objectifs de compensation et de péréquation sous le même intitulé risque de brouiller et diluer les objectifs spécifiques de la péréquation.
L'ADCF plaide par conséquent pour une réécriture du paragraphe ou pour l'insertion d'une note de bas de page.

pp. 86-88 :
L'ADCF souhaite réaffirmer sa préférence (déjà mentionnée par le rapport) en faveur d'un mécanisme de compensation des effets de la réforme fondé en priorité sur le recyclage des dotations de l'Etat et notamment de la compensation part salaires (CPS). L'importance de la CPS (plus de dix milliards d'euros) devrait selon elle largement permettre les réajustements nécessaires à la baisse ou à la hausse (1,1 milliards de transferts selon le scénario 8).
L'ADCF a bien pris acte des réfactions de DCS (France télécom, fraction de la taxe sur les conventions d'assurance) mais elle considère que les collectivités mentionnées par le tableau de la page 87 ne constituent que les cas extrêmes des principaux « gagnants » de la réforme envisagée. L'ADCF reste persuadée que l'ajustement à travers les DCS sera possible dans la grande majorité des cas, et rendra en conséquence beaucoup moins complexe l'institution d'un mécanisme complémentaire de « recyclage fiscal » pour les cas extrêmes.

L'ADCF souhaiterait que l'hypothèse de la compensation fiscale soit par ailleurs mieux explicitée (pages 66 et 86), notamment pour ce qui est de sa pérennité. Cette hypothèse présuppose l'écrêtement perpétué sans limite dans le temps d'un flux annuel de produit fiscal. Or il apparaît légitime de douter de la viabilité à long terme d'un tel système d'écrêtement du surplus de produit du nouvel impôt constaté chez les « gagnants ». Ce surplus se confondra en quelques années avec l'évolution spontanée de leurs bases. Le système envisagé aura par conséquent de fortes chances d'être contesté à moyen terme lorsque sera oubliée sa justification d'origine.
L'ADCF souhaite que ce risque soit souligné et plaide pour un mécanisme de compensation à effet immédiat jouant sur la variable de stocks que constituent les dotations. Dès la première année de mise en œuvre, les ajustements pourraient être calculés par rapport à l'année antérieure. Chaque collectivité pourrait ainsi disposer d'une visibilité à dix ans des baisses ou hausses de dotations qu'elle aura à connaître en application de la réforme.

5° Sur la spécialisation fiscale

L'ADCF souhaite que soit souligné l'objectif de poursuivre le mouvement de spécialisation fiscale en respectant le plus grand souci de cohérence entre ressources fiscales et compétences exercées. Dans ces circonstances, elle tient à faire part de son interrogation profonde quant au choix de privilégier la suppression de la part régionale de taxe professionnelle.

Remarques complémentaires :

p.51 : les taux d'équilibre simulés pour recouvrer, avec la nouvelle assiette, l'équivalent du produit acquitté par les entreprises sont fondés sur un raisonnement à périmètre constant de contribuables. **Une note de bas de page devrait préciser que ce taux pourrait être abaissé en cas d'extension du champ des contribuables** (hypothèse évoquée par le rapport)

p. 69 : l'hypothèse d'un taux plafond fixe risquerait de voir les collectivités s'aligner progressivement sur un taux unique. **L'ADCF souhaiterait sur ce point que soit mentionnée sa préférence pour des taux d'encadrement évolutifs,** notamment dans l'hypothèse où un mécanisme de liaison serait maintenu avec les taux des autres impositions locales.

p. 87 : au sein du deuxième paragraphe mentionner « assemblée des communautés de France » et non « association des communautés de France ».

Annexe I :
Préciser que MM. Charles-Eric Lemaignen et Dominique Braye ont également représenté l'ADCF au cours des différentes séances.

Assemblée des
DEPARTEMENTS
DE FRANCE

Le Président

Monsieur Olivier FOUQUET
Président de la Commission de réforme
de la Taxe Professionnelle
139, rue de Bercy
75572 PARIS CEDEX 12

Objet : Taxe Professionnelle
Réf. CL/CMa/CG/N04-06604.doc

Paris, le 16 décembre 2004

Monsieur le Président,

J'ai bien pris connaissance du projet de rapport sur la Taxe Professionnelle (TP) que vous avez remis en séance du 15 décembre et je vous en remercie. Je voulais attirer votre attention sur deux points sur lesquels notre Assemblée est attachée et devant être précisés après la lecture de ce document et le débat qui a eu lieu en séance.

Tout d'abord, nous souhaitons que, dans la perspective du choix d'une assiette mixte pour la nouvelle taxe professionnelle, le poids de l'assiette valeur locative foncière, soit plus important que celui de la valeur ajoutée. Ainsi, une pondération de 2/3 pour la part valeur locative foncière et 1/3 pour la part valeur ajoutée nous semblent cohérente pour limiter la volatilité de la ressource.

Ensuite, conformément à la Délibération du Bureau de notre Assemblée du 7 décembre, que nous vous avons adressée, nous rejetons catégoriquement l'idée de spécialisation de la fiscalité locale et par conséquent toute proposition de suppression de la part départementale.

Les Collectivités Locales, et les départements en particulier, doivent bénéficier de marges de manœuvres fiscales leur laissant le libre choix de leurs politiques et d'un panel représentatif d'impôts dynamiques et localisés garantissant leur autonomie financière et la pérennité de leurs ressources. Or, à ce jour, aucune recette de l'Etat correspondante à la TP n'a été identifiée comme répondant à ces critères.

Enfin, je tenais à vous renouveler mes remerciements pour la qualité du travail effectué, la disponibilité et l'écoute dont vous avez fait preuve tout au long des réunions de la Commission.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le Président, l'expression de mes sentiments les meilleurs.

Claudy LEBRETON

ASSEMBLEE DES DEPARTEMENTS DE FRANCE
6, rue Duguay-Trouin | 75 006 Paris | Tél. : 01 45 49 60 20 | Fax. : 01 45 49 60 21 | e.mail : adf@departement.org

ARF

ASSOCIATION DES RÉGIONS DE FRANCE

LE PRÉSIDENT

Paris, le 9 - DEC. 2004

Objet : Réforme Taxe Professionnelle

Monsieur le Président,

La commission relative à la réforme de la Taxe Professionnelle, que vous présidez, entre dans la phase finale de ses travaux. Avant une présentation définitive de votre rapport au gouvernement, nous souhaitons, au nom des Régions, vous faire part de nos observations compte tenu des informations en notre connaissance. Il nous appartient d'apporter notre contribution objective au projet.

Notre contribution n'est nullement partisane mais vise uniquement à préserver l'autonomie financière des collectivités locales et notamment des Régions. Plus que d'autonomie, il est capital que nous disposions de recettes pérennes, dynamiques et en adéquation avec les charges stables et cycliques qui sont les nôtres.

Nous avons bien noté que vous souhaitiez préserver l'objectif global de spécialisation de l'impôt tout en l'adaptant aux types de charges (stables ou cycliques) des collectivités. Aussi, nous souhaitons vous faire remarquer que les Régions, dans l'ensemble des scénarios se trouvent précarisées. La Taxe Professionnelle (ou sa remplaçante Imposition Locale des Entreprises - ILE) ne serait plus une recette fiscale régionale. Elle serait compensée par une part d'un impôt national. S'il s'agit de la TIPP - Taxe Intérieure sur les Produits Pétroliers ou d'un impôt du même type, nous avons de fortes craintes qui conduisent à notre opposition.

En effet, la chute de la consommation de carburant (du fait de son prix, de la diminution de la vitesse et de l'évolution des techniques) entraîne, pour la première fois, une nette diminution de cette recette fiscale. Pour preuve, la commission parlementaire chargée de redistribuer le « soit-disant surplus » de recette du fait du prix a conclu à une perte. La hausse du prix ne compense pas la chute en volume. Enfin la variabilité du taux n'est pas du tout certaine.

Au même titre que les départements, si les régions doivent assumer d'importantes compétences à charges linéaires, elles doivent aussi disposer des recettes adéquates. Ce n'est ni le cas de la TIPP ni celui des recettes sur les Droits de Mutation à Titre Onéreux (D.M.T.O.). Seules ces deux recettes seraient destinées aux régions dans votre projet.

282, boulevard Saint-Germain - 75007 Paris. Téléphone : 01.45.55.82.48. Télécopie : 01.45.50.20.38.
E-mail : Regions.de.France@arf-regions.org
www.arf.asso.fr

Notre proposition vise plus d'équité quant à la répartition des recettes fiscales entre collectivités locales. Chacune d'entre elles doit disposer de recettes stables (notamment foncier et ILE assise sur la valeur locative foncière) et partager le risque sur les recettes fiscales aléatoires (DMTO et ILE dans sa part assise sur les Soldes Intermédiaires de Gestion).

A l'heure où les régions se doivent d'assumer leurs nouvelles compétences transférées, elles doivent impérativement disposer de leviers fiscaux adaptés et garantissant leurs ressources. Enfin, les recettes fiscales régionales doivent être cohérentes avec leurs compétences. Compte tenu de leur rôle en matière de développement économique, d'emploi et d'aménagement du territoire, il paraît indispensable que leurs ressources soient directement liées à l'activité économique. Ce serait une garantie forte pour l'ensemble des acteurs économiques et sociaux qu'elles approfondissent leur intérêt pour leurs compétences et non qu'elles soient tentées par un relatif désintérêt du fait de l'absence de retombées en termes de ressources fiscales.

Nous voudrions aussi insister sur la compétence économique. Si les collectivités territoriales sont les acteurs majeurs en matière de développement économique (750 millions € - source MINEFI), les régions en assument 45 %, à elles seules. De même, elles investissent massivement dans le renouvellement du matériel ferroviaire (100 millions € sur 5 ans pour la seule région Aquitaine). Ces investissements, générateurs de Taxe Professionnelle, profitent d'abord aux autres collectivités puisque les régions n'en perçoivent seulement que 6 %. Ce paradoxe ne doit pas être amplifié par la réforme, mais rectifié.

Aussi, l'ARF poursuivra sa participation au-delà de ce courrier par la présence de M. Michel SAPIN, Président du conseil régional de la région Centre, et Vice-Président de l'ARF, à la réunion de votre commission programmée le 15 décembre prochain.

Souhaitant avoir utilement contribué à vos travaux et avoir retenu votre attention, pour un rééquilibrage objectif dans le rapport final, nous vous prions de croire, Monsieur le Président, en nos meilleurs sentiments.

Alain ROUSSET
Président du Conseil régional d'Aquitaine

Michel SAPIN
Président du Conseil régional du Centre

Monsieur Olivier FOUQUET
Conseil d'Etat
Président de la section des Finances
1, Place du Palais Royal
75100 PARIS 01 SP

Nos réf. : JFR/LV

CGPME

Puteaux, le 15 décembre 2004

Le Président

Monsieur Chistophe BONNARD
Rapporteur général de la Commission
de réforme de la Taxe Professionnelle
Ministère de l'Economie, des
Finances et de l'Industrie
Télédoc 546
75572 PARIS Cedex 12

Monsieur le Rapporteur général,

La Commission FOUQUET vient de présenter ses conclusions concernant la réforme de la taxe professionnelle, après un travail dont nous tenons à souligner la qualité.

Ce texte propose plusieurs orientations parmi lesquelles une réforme exclusivement fondée sur une assiette reposant sur la seule valeur ajoutée.

La CGPME souhaite d'ores et déjà faire part de l'inquiétude de ses adhérents quant aux conséquences de cette orientation.

En effet, le nouveau dispositif doit être plus juste que le mécanisme actuel, qui pénalise le secteur industriel, ce qui ne doit pas conduire à déplacer la charge de l'impôt de façon inégalitaire sur un autre secteur d'activité.

Ainsi, une réforme ayant pour objectif de fonder la base d'imposition sur la valeur ajoutée aurait pour conséquence de pénaliser lourdement les entreprises de services et du commerce.

La Confédération demeure donc opposée à toute solution basée sur la seule prise en compte de la valeur ajoutée qui constitue un rattrapage de la suppression définitive de la part salariale dans l'assiette de la taxe professionnelle depuis 2003.

En tout état de cause, plutôt que de faire perdurer un impôt toujours aussi complexe, symbolisant l'iniquité, coûteux pour l'Etat et alourdissant la pression fiscale sur l'entreprise, la CGPME estime qu'il faudrait supprimer la taxe

CONFEDERATION GENERALE DES PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES
10, TERRASSE BELLINI - 92806 PUTEAUX CEDEX TEL. : 01 47 62 73 73 - TELECOPIE : 01 47 73 08 86 - C.C.P. : 1203-11 PARIS

fiscale sur l'entreprise, la CGPME estime qu'il faudrait supprimer la taxe professionnelle afin de soutenir l'investissement des PME, comme l'avait envisagé le Président de la République lors des ses voeux adressés à la Nation en 2004.

Afin de compléter ces réflexions, je vous prie de bien vouloir trouver ci-joint la position de la CGPME sur ce sujet.

Vous remerciant de l'intérêt que vous voudrez bien porter à ces observations,

Je vous prie de croire, Monsieur le Rapporteur général, en l'assurance de mes salutations distinguées.

Très sincèrement,

Jean-François ROUBAUD

P.J.

CGPME

REFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE

REFLEXIONS DE LA CGPME

A l'occasion de ses vœux aux forces vives, le 6 janvier 2004, le Président de la République a déclaré : « *Pour libérer la capacité d'investissement de nos entreprises, le remplacement de la taxe professionnelle par un nouveau dispositif qui ne pénalise pas l'industrie et prenne mieux en compte la diversité des activités économiques est devenu indispensable.* »

Dans le cadre de la taxe professionnelle, la CGPME tient à rappeler le sentiment qui prédomine : un impôt toujours aussi complexe, symbolisant l'iniquité, sans équivalent en Europe et alourdissant la pression fiscale sur l'entreprise.

En fait, cette réforme ne peut s'opérer sans modifications des grands équilibres économiques (entreprises, collectivités locales et budget de l'Etat). C'est malheureusement un des constats de la commission en charge de la réforme.

Il est donc indispensable de pallier ces lacunes et d'aboutir à un système de taxation calqué sur la réalité économique et la capacité contributive des entreprises, soutenant ainsi l'investissement productif et répondant enfin au problème posé, celui de l'attractivité du territoire.

Dès lors, deux principes guident la réflexion de la CGPME en la matière, qui supposent de se fonder sur une approche macroéconomique :

- envisager la suppression de la taxe professionnelle en trouvant un mécanisme qui compense la perte de recettes fiscales pour l'Etat,
- réformer la TP en modulant les termes de l'assiette.

1. LA SUPPRESSION DE LA TAXE PROFESSIONNELLE

Un impôt complexe, qui favorise les disparités entre les entreprises mais aussi entre les territoires, doit être supprimé.

1.1. Un coût significatif : l'Etat également concerné

Au-delà de la compétitivité des entreprises, la suppression de cette taxe pourrait être motivée par le coût significatif qu'elle représente pour l'Etat.

Dans cette approche, il convient de se fonder sur les chiffres de la Direction de la prévision et de l'analyse économique du Ministère de l'Economie, des Finances et de l'Industrie.

En effet, il en résulte que, compte tenu de l'impact de la déductibilité des cotisations de la taxe professionnelle de l'assiette de l'impôt sur les sociétés, le produit net de la TP s'élève à

15.6 milliards d'euros pour l'Etat. Cela représente près de 3 points de TVA ou 12 points d'IS pour les entreprises qui y sont soumises (source DGI).

Or, une analyse macroéconomique met en exergue que la suppression de la TP engendrerait un supplément d'activité pour l'économie.

Ce supplément serait susceptible de réduire de 0.45 points de PIB, soit 6.9 milliards d'euros, l'impact des pertes de recettes de taxe professionnelle sur les comptes publics tout en permettant une hausse du PIB de 0.9%.

En définitive, ce sont **8.7 milliards d'euros que l'Etat doit compenser pour maintenir un même niveau de recettes.**

Or, au lieu d'alourdir la pression fiscale sur les entreprises qui créent de la richesse et de l'emploi, l'action des pouvoirs publics pourrait s'axer davantage sur la fraude à l'impôt.

A titre d'exemple significatif, la fraude visant la taxe sur la valeur ajoutée représente plus de 20 milliards d'euros[1] de perte pour l'Etat chaque année. Un renforcement du contrôle au niveau français ou européen couvrirait donc largement le manque à gagner de l'Etat.

1.2. Un impôt qui pénalise l'investissement productif, vecteur de croissance

Il est avéré que la TP génère de fortes distorsions et constitue un frein à la croissance. La raison est notamment due à la taxation du capital, se répercutant par la suite sur le facteur travail.

En 2003, l'assiette de la TP était constituée (pour 94% de son produit net) de la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière et des équipements et biens mobiliers (pour 42.6%) et d'une fraction de la valeur ajoutée dans le cas d'une entreprise soumise à la cotisation minimale ou au plafond (pour 51.7%). En utilisant ces deux termes comme assiette imposable, la TP taxe donc à la fois le capital et le travail (incorporé dans la VA).
Dès lors, quel serait l'impact de sa suppression sur l'investissement des entreprises ?

Sans pouvoir le chiffrer avec exactitude, cette mesure aurait un effet d'entraînement sur l'investissement productif très significatif et accompagnerait positivement la mise en place de « pôle de compétitivité » proposée dans le cadre du projet de loi de finances pour 2005.

Dans cette logique, l'investissement des entreprises tirerait à la hausse les autres indicateurs économiques (consommation des ménages, exportations), engendrant un surplus de croissance durable pour notre économie et parallèlement une hausse des recettes fiscales de l'Etat.

Dans la stratégie de développement des PME, la taxe professionnelle est autant un facteur dissuasif de l'investissement sur un plan comptable que sur le plan psychologique pour le chef d'entreprise.

Ainsi, la CGPME demande à ce que les propos du Président de la République tendant au remplacement de la TP soient appliqués à la lettre.

---

[1] Chiffres issus du rapport de la Commission européenne au Conseil et au Parlement européen sur le recours aux mécanismes de la coopération administrative dans la lutte contre la fraude à la TVA, 16 avril 2004

Toutefois, prenant acte des difficultés de réformer mises en évidence par les travaux de la commission Fouquet, la CGPME propose de réviser l'assiette de la TP à la marge.

2. REFORMER LA TAXE PROFESSIONNELLE EN MODULANT LES TERMES DE L'ASSIETTE

A défaut d'une suppression, une réforme cohérente de la taxe professionnelle doit privilégier la diversité de l'assiette de l'impôt plutôt que de se fonder sur une seule alternative, source d'inégalités.

2.1. Une assiette qui ne doit pas se fonder exclusivement sur la valeur ajoutée.

Les travaux de la Commission chargée de la réforme de la TP ont notamment privilégié plusieurs orientations parmi lesquelles une **réforme fondée sur l'assiette, et la prise en compte soit du solde comptable, soit de la valeur ajoutée (VA)**.

Si cette orientation devait être retenue, la CGPME souhaite d'ores et déjà faire part de l'inquiétude de ses adhérents quant à ses conséquences sur le tissu de PME/PMI.

Le nouveau dispositif doit être plus juste que le mécanisme actuel, qui pénalise le secteur industriel, ce qui ne doit pas conduire à déplacer la charge de l'impôt de façon inégalitaire sur un autre secteur d'activité.

Ainsi, une réforme ayant pour objectif de fonder la base d'imposition sur la valeur ajoutée aurait pour conséquence de pénaliser lourdement les entreprises de services et du commerce, mais également de ponctionner les petites entreprises, la rémunération personnelle de l'entrepreneur individuel (BIC) entrant dans le calcul de la valeur ajoutée.

Dans cette optique, la Confédération demeure opposée à toute solution fondée sur la seule prise en compte de la valeur ajoutée, qui constitue, à notre sens, un rattrapage de la suppression définitive de la part salariale dans l'assiette de la TP depuis 2003. De même que sur un solde comptable de type EBE trop difficile à appréhender pour les chefs d'entreprise de petite taille.

2.2. Un panachage de l'assiette de la taxe professionnelle

Dans le mécanisme de substitution de la taxe professionnelle, il est impératif de retenir deux principes concernant son assiette tout en respectant l'autonomie financière des collectivités locales:

- une assiette simple,
- une assiette localisée et localisable,

D'une part, il serait envisagé de retenir les biens d'investissement, non pas pour leur coût historique mais pour leur coût net afin de ne pas grever la compétitivité des entreprises ou, sur la base d'une formule prenant en compte une part de l'obsolescence des immobilisations.

A ce titre, il pourrait être utilement réétudié l'analyse du passage d'une taxation des biens d'investissement à leur valeur historique à leur valeur nette comptable.

D'autre part, on pourrait imaginer une alternative d'assiette ou un complément fondé sur la base d'une fraction de la TVA résiduelle (taxe effectivement payée par les entreprises, notamment pour les BNC).

Par ailleurs, **la réforme ne doit pas se faire à charges constantes**, ayant pour conséquence de réaliser un transfert de charge, mais doit aboutir à une réelle baisse de la taxation de l'entreprise, quelque soit son secteur d'activité.

En tout état de cause, le mécanisme actuel de dégrèvement des biens d'investissement acquis à compter du 1er janvier 2004 doit perdurer jusqu'à ce qu'une solution satisfaisante pour tous les acteurs concernés (Etat, entreprises, collectivités locales) soit trouvée.

Quant aux entreprises qui ne sont pas soumises à la cotisation minimum fondée sur la valeur ajoutée, rien n'autorise à ce jour d'augmenter leur taxation du fait d'une généralisation de ce type d'assiette.

En conclusion, la CGPME, consciente des difficultés de mettre en place un mécanisme de substitution, regrette que les pouvoirs publics n'aient pas l'opportunité d'engager une plus vaste réforme, non seulement de la taxe professionnelle, mais de la fiscalité locale dans son ensemble, notamment à travers une spécialisation des impôts par type de collectivités.

CERCLE DE LA VALEUR

Paris, le 26 novembre 2004

Monsieur Olivier FOUQUET
Conseiller d'Etat
Président de la Section des Finances
Président de la Commission
Taxe Professionnelle
Conseil d'Etat
1, place du Palais Royal
75001 PARIS

Monsieur le Président,

Le Cercle des Directeurs Financiers a réuni son groupe de travail « Taxe Professionnelle » afin d'examiner le questionnaire que les membres de la Commission ont reçu et qui sera discuté lors de notre prochaine séance en date du 30 novembre.

Ce questionnaire résume bien les enjeux de la réforme de la Taxe Professionnelle et à l'approche de la rédaction du rapport final, nous avons souhaité vous faire part des réflexions du Cercle sur les dix pistes de travail examinées par la Commission et qui sont à l'origine de ce questionnaire.

Tout d'abord, en tant que représentants de sociétés étrangères installées en France, il nous semble fondamental que la réforme s'inscrive dans une tendance de baisse de la pression fiscale sur le long terme, pour améliorer la compétitivité du site France.

Ensuite, il est critique de ne pas pénaliser les entreprises qui investissent et qui créent de l'emploi et, dans cet esprit, il nous paraîtrait essentiel que la nouvelle taxe ne vienne plus obérer les coûts de revient des sites français, pour les raisons parfaitement illustrées dans le rapport d'étape de la Commission.

Il est enfin nécessaire de garantir une prévisibilité et une stabilité de la charge fiscale pour les entreprises et pour les collectivités locales afin de renforcer les liens qui les unissent, ce sur la base de mécanismes simples et lisibles pour tous et motivants pour les collectivités locales.

Ces grandes orientations sont reprises dans un tableau que vous trouverez en annexe et elles sont confrontées à chacune des pistes de travail de la fiche numéro 16.

.../...

Secrétariat administratif : D.Z.A. – 9, rue Quentin Bauchart – 75 008 Paris
Tél. +33(0)1 47 23 77 55 – Fax +33 (0)1 47 23 77 56 – Email : cercle-valeur@dza.fr

CERCLE DE LA VALEUR

.../...

Afin de progresser dans notre réflexion, nous n'avons pas abordé les questions de transferts ni la possibilité d'une éventuelle contribution supplémentaire de l'Etat – même si cette dernière serait plus que souhaitable pour alléger le poids de la nouvelle taxe sur tous les opérateurs économiques. Le Cercle a également tenu compte des contraintes externes à l'entreprise en ajoutant à ses orientations deux critères couvrant l'absence de volatilité des ressources et la maîtrise de leur budget, souhaités par les collectivités locales.

En espérant que cette contribution sera utile à la Commission, nous nous tenons à votre disposition pour commenter ce tableau et pour vous donner des exemples tirés de situations réelles, si vous le souhaitiez. Dans cette attente, nous vous prions de bien vouloir agréer, Monsieur le Président, l'expression de nos sentiments distingués.

Tristan Farabet
Vice-Président, Directeur Financier
Coca-Cola Entreprise

P.J. : 1

Secrétariat administratif : D.Z.A. – 9, rue Quentin Bauchart – 75 008 Paris
Tél. +33(0)1 47 23 77 55 – Fax +33 (0)1 47 23 77 56 – Email : cercle-valeur@dza.fr

Commission Fouquet - Evaluation des scénarii de la fiche 16

Critères \ Scénarii	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
· Baisse de la pression fiscale	Dépend du secteur									
· Compétitivité de la France										
– impact sur les investissements	●		○	○	◑	◑	◑	◕	◑	◔
– impact sur les créations d'emplois	○		○	○	◑	◔	◔	○	○	○
· Impact sur les coûts de revient	●		○	○	◔ (2)	◑ (2)	◑ (2)	◔ (2)	◑ (2)	◔ (2)
· Prévisibilité de la charge pour les entreprises	◔	Scénario non évalué	○	○	○	◔	○	◑	◔	◑
·Lisibilité et simplicité	●		○ (1)	○ (1)	○ (1)	◑	◑	◑ (1)	◑ (1)	◑ (1)
· Lien avec les collectivités locales	○		◑ (1)	◑ (1)	◑ (1)	○	○	◑ (1)	◔ (1)	◑ (1)
· Volatilité pour les collectivités locales	○		○	○	◕	◑	◑	●	◕	●
· Maîtrise du budget par les collectivités locales	○		●	●	●	◕	○	◕	◑	◕

(1) Dépend des critères de redistribution
(2) Dépend de la façon dont la taxe est présentée

○ positif ● négatif

Commission de réforme de la taxe professionnelle

Position de l'AFEP sur le Rapport au Premier ministre

L'AFEP tient à féliciter M. Olivier Fouquet, le président, M. Christophe Bonnard, le rapporteur général, et tous ceux qui ont apporté leur concours à la remarquable qualité des travaux d'analyse et de simulation présentés par la Commission de réforme de la taxe professionnelle. L'AFEP souhaite également saluer la conduite des séances de travail et l'écoute dont a fait montre M. Fouquet dans sa présidence de la Commission.

*
* *

Pour les entreprises de l'AFEP, la réforme de la taxe professionnelle initiée par le Président de la République peut avoir une **portée stratégique majeure pour la compétitivité de l'économie française et l'attractivité de notre territoire** : il s'agit en effet de réformer une imposition particulièrement complexe et pénalisante pour les entreprises, qui pèse lourdement sur les investissements et qui fait intervenir un nombre considérable d'acteurs (entreprises, communes, groupements de communes, départements, régions, organismes consulaires et Etat).

I. Une réforme qui suppose une moindre imposition des entreprises

Afin de saisir pleinement cette opportunité stratégique, l'AFEP considère qu'il est **indispensable d'envisager la réforme de la taxe professionnelle dans la perspective d'une diminution du prélèvement effectué sur les entreprises**, pour au moins trois raisons :

- le **niveau général des prélèvements obligatoires** pesant sur les entreprises implantées en France en comparaison de celui constaté dans les principaux pays industrialisés, et, plus particulièrement, l'imposition effective en France du capital qui n'a pas d'équivalent dans l'Union européenne[1] ;
- les **importants transferts intersectoriels** mais également les transferts d'assiettes potentielles et de leurs dynamiques pour les collectivités locales qui résulteraient d'une réforme à prélèvement constant ou quasi constant ;
- la **nécessaire spécialisation de l'impôt** qui ne peut s'envisager sans la substitution d'impôts d'Etat à la taxe professionnelle des catégories de collectivités qui ne percevraient pas la nouvelle taxe sur les entreprises.

La diminution du prélèvement supporté par les entreprises ne pouvant et ne devant se traduire par une perte de ressources pour les collectives locales, elle suppose naturellement une contribution du budget de l'Etat.

[1] Le taux d'imposition implicite sur le capital est plus élevé en France que dans tous les autres pays de l'Union européenne (données Eurostat portant sur 2003).

Pour autant, une réforme de la taxe professionnelle qui s'accompagnerait d'un allégement de l'imposition des entreprises paraît compatible avec le cahier des charges présenté par le Premier ministre lors de l'installation de la Commission et s'avérer conforme aux exigences de la loi organique sur l'autonomie financière des collectivités locales.

En effet, en matière d'importance du prélèvement global, il a été seulement demandé à la Commission « d'éviter tout transfert de charge fiscale des entreprises vers les ménages ». Or trois éléments doivent être rappelés :

- toute diminution du montant perçu de taxe professionnelle dû à son remplacement par un impôt déductible du résultat imposable est compensée pour partie, toutes choses égales par ailleurs, par un **surcroît de recettes d'impôt sur les sociétés** (d'environ un tiers de la baisse de prélèvement déductible depuis que les déficits peuvent être indéfiniment reportés) ;
- la mise en place d'un « dégrèvement pour investissements nouveaux » jusqu'au 31 décembre 2005, auquel la loi de finances pour 2005 a ajouté un dégrèvement complémentaire pour les entreprises plafonnées, abaissera le montant des recettes annuelles de taxe professionnelle d'environ 3 milliards d'euros en 2007 : c'est **le montant de prélèvements net de ces dégrèvements qui doit servir de référentiel** ;
- enfin, la **substitution à la taxe professionnelle d'une imposition pesant moins directement sur le capital** permettrait, comme l'a indiqué l'étude réalisée par la Direction de la Prévision pour la Commission, d'apporter un surplus de recettes significatif au budget de l'Etat ; cet effet macroéconomique d'une réforme en profondeur de la taxe professionnelle doit être également intégré à la définition de la contribution de l'Etat à la réforme de cet impôt.

La prise en compte de ces trois éléments doit permettre d'envisager, à l'issue de la réforme, et toutes choses égales par ailleurs, un **prélèvement sur les entreprises qui serait abaissé de sept milliards d'euros**[2], avant effet IS, sans entraîner de transfert de charge fiscale sur les ménages.

II. La réforme préconisée par les entreprises de l'AFEP

La réforme proposée par les entreprises de l'AFEP s'inscrit dans ce cadre budgétaire, et est articulée autour de trois axes :

1) une spécialisation du nouvel impôt au bénéfice des communes et des EPCI ;
2) un abaissement progressif des plafonds d'imposition en fonction de la valeur ajoutée au niveau de l'actuelle cotisation minimale, à savoir 1,5 % de la valeur ajoutée ;
3) le maintien, sur option, des régimes actuels d'imposition pour les entreprises qui ne sont pas redevables de la cotisation minimale.

Une telle réforme permettrait d'alléger l'imposition des entreprises les plus pénalisées par l'actuelle taxe professionnelle, pour l'essentiel au sein des secteurs industriels, sans accroître

[2] En euros 2003, par rapport aux 22,027 milliards d'euros prélevés sur les entreprises en 2003 selon les données de la Commission.

la fiscalité pesant sur les autres entreprises, qui sont également soumises à des pressions concurrentielles très fortes et qui peuvent être par ailleurs assujetties à d'autres impositions spécifiques (et notamment à la taxe sur les salaires).

1) Spécialiser l'impôt au bénéfice des communes et des EPCI

La taxe professionnelle est le deuxième impôt pesant sur les entreprises et la troisième des impositions directes en France par l'importance de la recette. **Il est anormal qu'un tel impôt, qui ne correspond pas à une redevance pour services rendus clairement identifiables, fasse l'objet d'un empilement de taux** votés indépendamment les uns des autres.

Pour clarifier l'imposition économique locale des entreprises, il est souhaitable que cet impôt soit spécialisé au niveau de la collectivité la plus proche des réalités de chaque entité économique.

Les communes et les EPCI totalisent déjà près de 62 % des recettes de taxe professionnelle. A ce titre, et pour les raisons précitées, il apparaît légitime et naturel que ces collectivités aient à l'avenir le plein bénéfice de l'impôt qui viendrait remplacer la taxe professionnelle.

Il convient d'ajouter que **les charges potentiellement afférentes à la localisation d'une activité économique, ainsi que ses éventuelles nuisances, reposent aujourd'hui pour l'essentiel sur les communes et les EPCI**. Il est donc tout à fait nécessaire que le lien entre les ressources de ces collectivités et la localisation des entreprises soit préservé.

Dans un tel schéma, **les départements et les régions se verraient transférer des recettes d'impôts d'Etat compensant la suppression de leurs parts respectives du produit de la taxe professionnelle**, selon des modalités qui permettraient de satisfaire les exigences de la loi organique sur l'autonomie financière des collectivités locales

Il serait également souhaitable que des transferts d'impôts d'Etat aux départements et aux régions en remplacement de la taxe professionnelle permettent de conserver un rapport entre ces nouvelles recettes et l'activité économique au sein de ces collectivités. A ce titre, la TVA et la TIPP, par leur dynamique et la possibilité de les localiser, pourraient être les supports privilégiés de ces transferts.

2) Faire converger l'imposition des entreprises à 1,5 % de la valeur ajoutée

Actuellement, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 7,6 millions d'euros, le montant de taxe professionnelle est théoriquement compris entre 1,5 et 3,5, 3,8 ou 4 % de la valeur ajoutée, le plafond dépendant de la taille de l'entreprise. En pratique, le calcul du plafonnement à la valeur ajoutée sur la base des taux constatés en 1995 conduit à des niveaux d'imposition localement très supérieurs aux taux précités.

L'existence de cet encadrement de l'imposition sur les bases VLF et EBM par la valeur ajoutée conduit à ce que plus de 52 % du produit total de la taxe professionnelle acquittée par les entreprises soit en fait établi sur le fondement de la valeur ajoutée des entreprises. Pour celles dont le chiffre d'affaires est supérieur à 7,6 millions d'euros, ce pourcentage est même d'environ 70 %.

Or **la valeur ajoutée présente de nombreuses qualités intrinsèques pour être l'agrégat de référence d'un impôt remplaçant la taxe professionnelle** : dynamique correspondant à l'activité économique, faible volatilité, solde connu et utilisé par les entreprises et l'administration fiscale, bon recouvrement des différents facteurs de production ainsi que des résultats de l'activité des entreprises.

Il serait donc pertinent de retenir la valeur ajoutée comme l'assiette unique de la nouvelle imposition. **Afin de n'accroître la charge fiscale d'aucune entreprise, le taux de cette imposition, qui devrait être idéalement un taux national unique, serait donc égal à 1,5 % de la valeur ajoutée**. Les recettes procurées par cette taxe correspondraient ainsi aux parts actuelles de la taxe professionnelle perçues par les communes et les EPCI.

Pour parvenir à ce taux unique d'imposition, il pourrait être proposé un abaissement sur cinq ans des plafonds actuels de la taxe professionnelle par tranche de 0,5 point : les entreprises plafonnées au taux de 3,5 % verraient leur imposition à la valeur ajoutée converger sur le taux de la cotisation minimale au bout de quatre ans, les autres étant imposées au taux de 1,5 % à partir de la cinquième année.

Dans le même temps, afin que le plafonnement à la valeur ajoutée ait tout son sens et pour parvenir à une imposition effective de toute les entreprises à 1,5 % de la valeur ajoutée à l'issue de la réforme, l'année de référence des taux servant au calcul du plafonnement serait avancée de trois ans chaque année de la période transitoire (1998 la première année, 2001 la seconde… jusqu'à une convergence en 2010 sur les taux de l'année en cours à la fin de la réforme). Il serait naturellement nécessaire d'encadrer la prise en compte du plafonnement à la charge de l'Etat, et donc son rendement pour les collectivités locales, lors de cette phase de transition.

3) Ne pas pénaliser les petites et moyennes entreprises

Les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 7,6 millions d'euros, et qui ne sont donc pas redevables d'une cotisation minimale de taxe professionnelle égale à 1,5 % de leur valeur ajoutée, ne doivent pas voir leur charge fiscale s'accroître du fait du passage à une nouvelle imposition.

Ce ne serait pas responsable économiquement, pour les mêmes raisons que celles invoquées pour l'ensemble des entreprises, et ce n'est pas davantage pertinent du point de vue de l'économie générale de la réforme. En effet, le passage automatique de ces entreprises à l'imposition à 1,5 % de la valeur ajoutée pourrait affecter le niveau d'imposition de centaines de milliers d'entre elles, dans le sens d'une augmentation ou d'une diminution, alors même qu'elles acquittent une faible part du montant total de la taxe professionnelle (de l'ordre de 10 %).

Il apparaît donc **approprié d'envisager que ces entreprises puissent se voir proposer d'opter soit pour une imposition à 1,5 % de la valeur ajoutée, soit pour le maintien des règles qui leur sont actuellement appliquées**. Elles auraient ainsi à faire un choix non seulement entre des niveaux de prélèvements mais aussi entre des différences de lisibilité et de complexités déclaratives.

*
* *

En rapport aux statistiques et aux taux d'équilibre nationaux d'imposition à la valeur ajoutée fournis par la Commission, la nouvelle taxe représenterait, toutes choses égales par ailleurs, et en référence aux données 2003, un prélèvement direct sur les entreprises d'environ 14 milliards d'euros.

A partir des données de l'étude de la Direction de la Prévision sur le remplacement de l'assiette actuelle de la taxe professionnelle par une imposition assise sur la valeur ajoutée, le nouveau prélèvement conduirait à un accroissement de l'activité générant un surplus de recettes budgétaires d'environ 3,5 milliards d'euros.

Par ailleurs, le dégrèvement pour investissements nouveaux et le dégrèvement complémentaire des entreprises plafonnées en fonction de la valeur ajoutée introduit par la loi de finances pour 2005 conduiraient, à leur échéance de 2007, à une perte de recettes de taxe professionnelle d'environ 3 milliards pour les finances publiques.

En prenant en compte ces deux éléments, **la réforme proposée représenterait un coût brut d'environ 1,5 milliard d'euros pour l'Etat, soit un coût net des rentrées supplémentaires d'IS d'un milliard d'euros**. Cet effort budgétaire, lissé sur la période de mise en œuvre de la réforme, doit pouvoir être envisagé.

III. Les propositions de la Commission

1) Le montant du nouveau prélèvement sur les entreprises

La Commission a considéré que son cahier des charges supposait une réforme à prélèvement constant sur les entreprises. Elle envisage toutefois deux réductions non compensées de l'imposition des entreprises qui méritent d'être soulignées :

- pour deux milliards d'euros, la suppression de la part régionale ;
- pour 1,2 milliard d'euros, la prise en charge des dépassements des plafonds théoriques de valeur ajoutée par l'effet de leur calcul sur les taux constatés en 1995.

Le coût global des deux mesures serait inférieur à leur somme algébrique du fait de la réduction du coût des dépassements des plafonnements qu'entraînerait la suppression de la part régionale de la taxe professionnelle. Au total, **ces mesures correspondraient au coût attendu des dégrèvements temporaires de taxe professionnelle en 2007**, soit à peu près 3 milliards d'euros en brut et 2 milliards après la prise en compte de l'effet IS.

Néanmoins, tandis qu'elle fait état des conclusions de l'étude de la Direction de la Prévision sur les effets d'un changement d'assiette d'imposition[3], la Commission ne semble pas en tenir compte dans son calibrage du nouvel impôt sur les entreprises. **Elle écarte ainsi les marges de manœuvre budgétaires que procurerait le passage à une imposition directe sur la valeur ajoutée des entreprises**.

[3] p. 29 du rapport.

Cette approche est d'autant plus problématique qu'elle pourrait se traduire par une hausse indirecte des prélèvements obligatoires résultant du choix d'un niveau d'imposition qui se révélerait procurer *ex post* des **recettes fiscales supérieures à celles aujourd'hui obtenues au titre de la taxe professionnelle**.

S'il n'est pas choisi de prendre en compte les effets précités dès l'amorce de la réforme, il conviendrait d'instituer à tout le moins un **observatoire de l'évolution des recettes fiscales liée au remplacement de la taxe professionnelle** afin de procéder, pendant la période de transition et à l'issue de celle-ci, aux ajustements nécessaires à la neutralité budgétaire de la réforme. Il conviendrait également d'étudier très précisément la dynamique de la nouvelle assiette fiscale au profit des collectivités locales, à taux constants, en regard de celle des bases actuelles de la taxe professionnelle.

2) L'architecture générale de la réforme préconisée par la Commission

Le parti pris évoqué ci-dessus conduit la Commission à retenir des orientations incomplètes et à privilégier des mesures limitées : la spécialisation n'est qu'amorcée par la suppression de la part régionale sans que la perception du nouvel impôt par les départements soit remise en cause ; la valeur ajoutée serait bien l'assiette de référence mais il est proposé le maintien d'une imposition sur les valeurs locatives foncières, a priori redondante des taxes foncières ; un rapprochement des niveaux d'imposition des entreprises à la valeur ajoutée est envisagé sans modifier de manière très significative les montants excessifs supportés par certaines activités.

La lisibilité et l'efficacité de la réforme risquent d'être réduites par des choix qui entendent maintenir un certain nombre d'équilibres et d'acquis :

- les activités industrielles n'enregistreront qu'une légère diminution du niveau de leur imposition ;
- un très grand nombre d'entreprises verraient leur charge fiscale s'accroître du fait de cette réforme, conséquence inévitable d'une architecture à prélèvements constants ;
- le maintien d'une base foncière rendrait complexe la nouvelle imposition qui reposerait sur deux assiettes différentes, lesquelles se verraient appliquer les taux locaux distincts des différentes collectivités concernées ;
- les écarts des niveaux d'imposition des entreprises resteraient très élevés (de 1 à 3,5 pour la part communes et groupements de la seule assiette valeur ajoutée dans le scénario de référence) ;
- le maintien d'une fixation locale des taux d'imposition, même avec un encadrement des niveaux de valeur ajoutée, ne fait pas l'objet de préconisations permettant une réelle maîtrise de cette fiscalité.

Pour ces raisons, **la structure de la réforme proposée ne devrait être envisagée qu'au titre d'une transition vers une nouvelle fiscalité**.

Au-delà d'un certain nombre d'observations présentées en annexe, on peut notamment s'interroger sur la **pertinence de la superposition de deux degrés de liberté de fixation des taux par les collectivités bénéficiaires**. Si le maintien des valeurs locatives foncières comme assiette subsidiaire du nouvel impôt pouvait être compris comme la préservation d'une capacité d'ajustement des ressources des collectivités locales en fonction de leurs situations

spécifiques, **l'imposition locale différenciée de la valeur ajoutée paraît peu opportune sur le moyen terme**.

Elle est tout d'abord source de complexités importantes en matière de gestion de l'encadrement de cette imposition, de transferts entre collectivités et du devenir de ces transferts en régime permanent, c'est-à-dire en tenant compte des divergences des taux locaux.

Cette détermination locale des taux d'imposition sur la valeur ajoutée maintiendrait en l'état les opportunités d'arbitrage des entreprises en matière de localisation de leurs activités. Celles-ci devraient même être renforcées par l'introduction d'une clé de répartition de la base valeur ajoutée entre les établissements localisés sur différents territoires, et qui reposera sur des éléments plus mobiles que les assiettes actuelles. Le mouvement de divergence des taux devrait perdurer entre les collectivités locales à faible fiscalité et assiette importante et celles dont les bases sont réduites et les taux élevés. Pour les entreprises comme pour les collectivités locales, le maintien de ces disparités ne paraît ni souhaitable ni vertueux. Il fait subsister l'**incertitude relative à la pression fiscale locale des entreprises et à ses évolutions, qui est l'un des obstacles notables à l'attractivité économique du pays**.

Il conviendrait d'envisager dès à présent la convergence des niveaux d'imposition à la valeur ajoutée en privilégiant leur alignement sur le taux plancher. Une telle évolution permettrait de **réconcilier la réforme proposée avec l'objectif central d'une imposition globalement diminuée, au profit des entreprises les plus pénalisées par la taxe professionnelle, et sans augmentation symétrique de l'imposition des autres entreprises**.

ANNEXE

Remarques complémentaires

a) évolution des taux d'imposition

Dans la période transitoire comme en régime permanent, il apparaît indispensable de **rétablir un lien absolu entre l'évolution des taux pesant sur les valeurs locatives foncières et celle des impôts ménages.** S'agissant de bases identiques ou comparables, on ne comprendrait pas ce qui justifierait une discrimination par catégories de contribuables.

Pour l'assiette valeur ajoutée, il est également indispensable de prévoir un mécanisme de modération des augmentations de l'imposition des entreprises, par exemple en prévoyant des **hausses annuelles maximales** et/ou en liant ces évolutions aux taux des impôts ménages.

b) période transitoire

Une période transitoire de dix ans telle qu'envisagée par la Commission paraît excessive. Il serait **préférable de prévoir un étalement de la réforme sur une période plus courte**, à la fois pour en accroître la dynamique et pour préparer la convergence des taux applicables à la valeur ajoutée telle que mentionnée précédemment.

c) valeur ajoutée

Une imposition effective sur la valeur ajoutée rendra nécessaire la résolution de **difficultés d'interprétation et de périmètre de l'actuel agrégat fiscal**, notamment pour certains secteurs d'activité. L'AFEP a présenté à la Commission quelques observations à ce sujet. L'introduction dans les comptes sociaux des principes comptables applicables aux comptes consolidés devra naturellement s'opérer dans une **stricte neutralité de la base fiscale valeur ajoutée, globalement comme pour chaque entreprise.**

d) petites et moyennes entreprises

La Commission préconise de préserver certains régimes particuliers, notamment pour les très petites entreprises. Il serait pertinent de **prolonger ce raisonnement en permettant aux entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 7,6 millions d'euros la possibilité d'opter pour un maintien des règles actuelles**.

Cette solution serait d'ailleurs facilitée par le choix de la Commission d'une base VLF aux taux aujourd'hui votés pour la taxe professionnelle : les entreprises concernées appliqueraient sur option ces taux à l'ensemble de leur base VLF et EBM. Le maintien des obligations déclaratives afférentes devrait représenter une charge réduite tant pour les entreprises qui en feraient le choix (souvent mono établissement et avec un historique d'EBM relativement réduit) que pour l'administration fiscale

En revanche, la proposition formulée par la Commission d'un taux d'imposition progressif sur la valeur ajoutée pour ces entreprises ne serait pas de nature à corriger les nombreux surcroîts d'imposition générés par la réforme et entraînerait la mise en œuvre de mécanismes complexes et potentiellement risqués : **une imposition locale doit dans ses fondements essentiels demeurer proportionnelle à son assiette**.

GFI

GROUPE DES FÉDÉRATIONS INDUSTRIELLES

Paris La Défense, le 20 décembre 2004

Monsieur le Président,

Donnant suite à l'entretien que vous avez bien voulu nous accorder vendredi après-midi, au nom des Présidents Daniel Dewavrin et Yvon Jacob, j'ai l'honneur de vous adresser ci-joints les commentaires du GFI qu'il convient d'annexer au rapport de la Commission de réforme de la taxe professionnelle.

Vous remerciant encore vivement de l'attention que vous avez bien voulu accorder à nos propos, je vous prie d'agréer, Monsieur le Président, l'expression de ma haute considération.

Jean-Pierre Gondran
Délégué Général

P.J.

Monsieur Olivier Fouquet
Conseiller d'Etat
Président de la Section des Finances
Conseil d'État
1, Place du Palais-Royal
75100 Paris 01 SP

Quinze professions membres du MEDEF

Association Nationale des Industries Alimentaires (ANIA)
Comité des Constructeurs Français d'Automobiles (CCFA)
Fédération Française de l'Acier (FFA)
Fédération des Industries Électriques, Électroniques et de Communication (FIEEC)
Fédération des Industries des Équipements pour Véhicules (FIEV)
Fédération des Industries Mécaniques (FIM)
Fédération des Industries de la Parfumerie
Fédération de la Plasturgie
Syndicat Français de l'Industrie Cimentière (SFIC)
Groupement des Industries Françaises Aéronautiques et Spatiales (GIFAS)
Union Française des Industries Pétrolières (UFIP)
Union des Industries Chimiques (UIC)
Union des Industries et Métiers de la Métallurgie (UIMM)
Union des Industries Textiles (UIT)
Union Nationale des Industries Françaises de l'Ameublement (UNIFA)

92038 Paris La Défense Cedex - Tél. : 01.47.17.60.06 - Fax : 01.47.17.60.80
E-mail : gfi@mail.fimeca.com - Internet : www.industrie-gfifrance.com

GFI
GROUPE DES FEDERATIONS INDUSTRIELLES

RAPPORT DE LA COMMISSION DE REFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE

POSITION ET OBSERVATIONS DE L'INDUSTRIE

I - OBSERVATIONS GENERALES

Annoncée par le Président de la République le 6 janvier dernier, la réforme de la taxe professionnelle a pour objectif de réduire la charge fiscale qu'elle fait peser sur l'Industrie.

Le rapport établi par la Commission de réforme de la taxe professionnelle traduit le travail considérable d'évaluation effectué par les administrations compétentes à partir des demandes d'éclaircissements formulées par les entreprises ainsi que les collectivités territoriales dont la taxe professionnelle constitue la première ressource.

Ce rapport, dans sa partie analytique, confirme clairement le fait que cette taxe, très inégalement répartie, pénalise essentiellement l'Industrie à travers la taxation de l'investissement**.**

Cette réforme issue des profondes critiques dont la taxe professionnelle a fait l'objet depuis sa création serait dépourvue de portée si elle ne se traduisait pas par une diminution significative du poids de cet impôt pour l'Industrie. Cette diminution doit constituer un des fondements de la nouvelle politique industrielle engagée par les pouvoirs publics nationaux et européens. Elle doit en effet contribuer fortement au rétablissement de la compétitivité de l'Industrie française.

Conformément à l'objectif recherché, la réforme doit conduire pour le moins à une réduction de moitié du poids de la taxe professionnelle pour l'Industrie. Cet objectif doit être réalisé dans les plus brefs délais afin que ses effets sur la croissance et l'emploi soient aussi rapides que possible.

Pour le GFI, cet objectif ne peut être atteint qu'au travers d'un nouvel impôt assis sur la valeur ajoutée appréhendée au niveau national, avec application d'un taux national unique et une spécialisation au niveau communal et intercommunal; la répartition du produit de ce nouvel impôt se faisant sur la base d'une clef fondée sur des critères physiques (effectifs et surfaces).

Les observations du GFI sur le rapport portent sur l'assiette, les taux, les modalités de la réforme (période transitoire et spécialisation) et le plafonnement du nouvel impôt.

II – OBSERVATIONS SUR LES PROPOSITIONS DU RAPPORT

1. Assiette

1-1 Position du GFI

- Après analyse, simulations et enquêtes auprès des entreprises industrielles et des organisations professionnelles du secteur, l'Industrie s'est prononcée, unanimement et fermement, en faveur d'une assiette fondée sur la valeur ajoutée et a mis simultanément en lumière l'inconvénient de la prise en compte de la valeur locative foncière dans la base du nouvel impôt. En effet, compte tenu de l'importance des bases foncières de l'Industrie, cette prise en compte la pénaliserait à nouveau et limiterait donc dans une large mesure l'effet de la réforme engagée. Des simulations effectuées révèlent à cet égard que des entreprises industrielles verraient de ce fait le montant de leur taxe professionnelle s'accroître et non diminuer.

  En parallèle, pour les collectivités locales, la valeur ajoutée constitue une base stable et dynamique leur garantissant des ressources constantes et croissantes.

1-2 Observation sur la proposition de la Commission

- Dans l'hypothèse où la prise en compte de la valeur locative foncière ne pourrait pas être écartée, il convient alors que sa part dans l'assiette retenue soit impérativement limitée à 20 %, bas de la fourchette envisagée par la Commission, les 80 % restants étant constitués par la valeur ajoutée. En tout état de cause, le total du produit émanant des deux assiettes devra être plafonné.

2. Taux

2-1 Position du GFI

- De nombreuses et importantes considérations, toutes conformes à l'esprit de la réforme, plaident en faveur d'un taux national unique (applicable à l'assiette fondée sur la VA appréhendée au niveau national) et de la collecte de la nouvelle taxe par l'Etat avec répartition de son produit entre les collectivités : stabilité des ressources, équilibre des territoires, simplicité des modes de calcul et de prélèvement, égalité de traitement des contribuables, clarté des déclarations des entreprises à établissements multiples, transparence jouant en faveur de l'acceptabilité de la réforme, etc.…

- La valeur ajoutée appréhendée au niveau national a vocation à augmenter régulièrement, ce qui n'est pas le cas de la valeur ajoutée prise au niveau d'une entreprise déterminée et ce, quel que soit le mode de répartition de celle-ci entre les collectivités locales concernées.

2-2 Observation sur la proposition de la Commission

- Dans l'hypothèse où un taux national ne pourrait être retenu, il est impératif, comme le propose le rapport, d'encadrer la liberté de fixation des taux conférée aux collectivités locales afin d'éviter les dérives et les écarts que l'on constate dans le système actuel**,** récemment accentués par la déliaison des taux de taxe professionnelle avec ceux des autres taxes locales.

  Pour l'Industrie, il est indispensable de prévoir des « tunnels » de liberté de détermination des taux aussi étroits que possible avec un taux plancher le plus faible qui soit, pour la part valeur ajoutée. Pour la part foncière, il convient de renforcer et d'accroître le lien avec les autres taxes locales en revenant en particulier sur les mesures de déliaison de 2003.

3. Modalités de la réforme et plafonnement de la nouvelle imposition

3-1 Période transitoire

L'Industrie souligne que l'efficacité économique commande une mise en œuvre de la réforme aussi rapide que possible. La durée de la période d'adaptation progressive fixée à 10 ans dans le rapport est tout à fait excessive. Une telle durée annule l'effet psychologique escompté sur le comportement des acteurs économiques et amoindrit sensiblement l'effet positif annuel sur l'investissement, attendu de la réforme. Il est nécessaire de réduire à 5 ans maximum la période transitoire.

3-2 Plafonnement de la nouvelle imposition

L'Industrie approuve tout particulièrement la proposition du rapport de revenir au plafonnement effectif en fonction de la valeur ajoutée conduisant à l'abandon de la référence aux taux de 1995 qui place de nombreuses entreprises industrielles dans la situation d'acquitter, aujourd'hui, des montants de taxe professionnelle équivalents à 5, 6, 7 ou 8 % de leur valeur ajoutée.

Toutefois l'industrie propose de simplifier et de compléter le dispositif de plafonnement prévu en **:**

- ramenant, sans attendre**,** l'ensemble des entreprises à un plafonnement unique à 3,5 % de leur valeur ajoutée ;

- prévoyant, sur une période d'adaptation progressive de 5 ans, un abaissement progressif du taux de 3,5% pour atteindre au terme de cette période un taux maximum de 1,5% **;** sachant qu'aujourd'hui la moyenne se situe à 2,38 %.

- pérennisant le plafonnement à 1,5% de la valeur ajoutée à l'issue de la période d'adaptation progressive de 5 ans.

Le plafonnement doit s'appliquer à la somme de l'imposition totale de l'entreprise comprenant la part valeur ajoutée, la part valeur locative foncière et les impositions accessoires à la taxe professionnelle (IATP)

3-3 Spécialisation fiscale

L'Industrie est très favorable au principe de la spécialisation fiscale qui prévoit l'affectation d'impôts différents selon les niveaux des collectivités locales. La proposition de supprimer la part TP des régions, bien entendu en la substituant pour ces dernières par une autre ressource, contribuerait en effet à une clarification des responsabilités vis-à-vis des contribuables sachant que les liens directs des entreprises sont beaucoup plus importants avec les communes et leurs groupements.

_____

GFI – 20.12.04

Mouvement
des Entreprises de France
MEDEF

Monsieur Olivier FOUQUET
Conseiller d'Etat
Président de la Section des Finances
Conseil d'Etat
1, place du Palais Royal
75100 PARIS 01 SP

Le Président

Paris, le 20 décembre 2004

Monsieur le Président,

Lors de la séance finale de la Commission de réforme de la taxe professionnelle, vous nous avez remis le projet de rapport au Premier Ministre présentant les propositions résultant des travaux réalisés au cours de cette année, en nous demandant de vous faire part de nos remarques pour le 20 décembre.

Vous trouverez, ci-joint, nos commentaires sur les propositions figurant dans le projet de rapport, ainsi que la position globale du MEDEF sur la réforme de la taxe professionnelle, qui présente les conditions selon lesquelles, pour l'ensemble des secteurs représentés par le MEDEF, cette réforme peut et doit être réalisée .

A l'issue des travaux de la commission, je tiens à vous remercier tout particulièrement pour la qualité des réflexions que vous avez menées avec l'ensemble des rapporteurs et des services de l'administration qui y ont collaboré, et pour la contribution tout à fait déterminante que représentent les travaux conduits sous votre présidence.

Nous avons bien noté que vous considérez que ce rapport n'est qu'une étape dans le processus qui mènera à l'aboutissement de cette indispensable réforme de la taxe professionnelle qui constitue depuis longtemps une des priorités du MEDEF.

Nous partageons ce point de vue, comme vous le constaterez dans les documents ci-joints, et considérons que les propositions doivent faire l'objet d'un approfondissement, notamment pour parvenir à en évaluer les conséquences précises. Nous nous tenons bien évidemment prêts à contribuer à la poursuite des réflexions.

Je vous prie de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de mes sentiments les meilleurs.

Ernest-Antoine SEILLIERE

55, Avenue Bosquet - 75330 Paris Cedex 07 - Tél. : 01 53 59 19 19 - Fax : 01 45 51 20 44
Internet: http://www.medef.fr

Annexe

Direction des affaires économiques,
financières et fiscales

Paris, le 20 décembre 2004

REFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE

POSITION DU MEDEF

Les travaux de la commission Fouquet ont mis en évidence deux éléments qui déterminent, du point de vue de MEDEF, le contenu de la réforme de la taxe professionnelle :

- Tout d'abord ils ont démontré le caractère antiéconomique de la taxe professionnelle dans sa forme actuelle,
- Ils ont également montré l'ampleur des transferts entre secteurs et entre entreprises en cas de changement de base, cela quelle que soit la base retenue, avec près de 450 000risquant de voir augmenter leur contribution de plus de 50%, la situation des PME s'aggravant en général.

Pour le MEDEF, qui en a fait depuis longtemps un de ses priorités, la réforme de la taxe professionnelle est indispensable. Toutefois, compte tenu de son ampleur, elle ne pourra avoir de conséquences économiques positives qu'à deux conditions :

- Elle doit se traduire par une forte baisse de charges pour l'industrie, particulièrement exposée à la concurrence internationale,
- Elle ne doit pas reporter cette charge sur les services, le commerce et le BTP, également exposés pour nombre d'entre eux à la concurrence et fortement créateurs d'emplois.

Une réforme limitée à des transferts de charges aurait des effets négatifs au plan économique, et ne serait donc pas acceptable.

Pour être efficace, la réforme de la TP doit donc s'inscrire dans une politique de diminution des charges fiscales pesant sur les entreprises, aujourd'hui nettement supérieures à la moyenne européenne. L'Etat doit prendre à sa charge une part significative de son coût (environ le tiers, soit 7 à 8 Mds d'euros), ce qui est à la fois indispensable en terme de compétitivité des entreprises et parfaitement envisageable, compte tenu des 3 Mds déjà consacrés à la mesure d'exonération des nouveaux investissements, et de la possibilité d'étaler la réforme sur quatre à cinq ans.

Cette réforme de la taxe professionnelle devrait par ailleurs s'accompagner d'une réforme des autres impôts pesant sur les facteurs de production, tout aussi anti-économiques et négatifs pour l'emploi : la taxe sur les salaires et la taxe sur les m2 .

Comme le propose la Commission Fouquet, l'assiette de la nouvelle TP pourrait être mixte :

- Une partie minoritaire, assise sur la valeur locative foncière, avec un taux local lié à un impôt ménage (taxe foncière ou taxe d'habitation),
- Une partie, majoritaire, assise sur un solde de gestion, dont le taux serait fixé au niveau national.

La somme des deux contributions continuerait d'être encadrée, comme aujourd'hui, et ainsi que le propose la Commission Fouquet, par un plancher et un plafond par rapport à la valeur ajoutée, le plafond étant progressivement abaissé au niveau de l'actuelle cotisation minimale.

L'abaissement progressif du plafond VA se ferait selon les modalités suivantes :

- Le plafond effectif serait ramené dès la première année à 3,5% de la VA de l'année n-1. Ceci permettrait d'alléger immédiatement les charges d'un grand nombre d'entreprises industrielles, pénalisées par la référence actuelle à la valeur ajoutée de 1995. .
- Ce plafond serait ramené pour toutes les entreprises, en quatre à cinq ans, jusqu'à 1,5% de la VA (niveau de la cotisation minimale actuelle).
- Les PME dont le CA est inférieur à 7 600 000 d'euros, aujourd'hui non soumises à la cotisation minimale de 1,5 % de la VA, bénéficieraient de dispositions particulières. Celles-ci pourraient consister, soit en l'application du taux minimum de 1,5% mais avec des abattements calibrés de telle façon que leur cotisation n'augmente pas, soit en un maintien pur et simple du système actuel.
- Un cliquet à la hausse devrait en outre être institué afin qu'à situation égale, aucune entreprise ne paie davantage qu'aujourd'hui.

Enfin, pour des raisons tant techniques que financières, il faudra **spécialiser les impôts par niveau de collectivités en attribuant aux communes le nouvel impôt local sur les entreprises**, et aux départements et aux régions un reversement d'impôt national, par exemple TVA et TIPP, avec une clé d'affectation tenant compte de la présence des entreprises sur leur territoire.

Direction des affaires économiques,
financières et fiscales

Paris, le 20 décembre 2004

Position du MEDEF sur les propositions de la commission chargée de la réforme de la taxe professionnelle

1. CREER UNE IMPOSITION ASSISE SUR LA VALEUR AJOUTEE DES ENTREPRISES ET LA VALEUR LOCATIVE FONCIERE

La suppression des équipements et biens mobiliers de l'assiette de l'impôt local sur les entreprises est l'une des bases essentielle de la réforme de la taxe professionnelle. Les travaux de la commission ont permis de conforter, sans plus aucune contestation possible, le caractère pénalisant sur l'investissement et donc sur l'emploi de cette assiette.

Nous soutenons la proposition d'assiette mixte composée d'une part de valeur locative foncière minoritaire et d'une part majoritaire assise sur un solde de gestion. Selon nous, la part foncière ne devrait pas excéder 20%.

Nous considérons qu'il est indispensable de maintenir un lien de financement entre les entreprises et les collectivités territoriales, ce qui est assuré par le choix d'une part foncière. Pour ce qui concerne la part comptable de l'assiette, les critères de répartition choisis pour assurer ce lien ne devront pas conduire à des obligations déclaratives complexes pour les entreprises, ce qui implique de ne pas les multiplier et de faire le choix d'un indicateur connu. Dans ces conditions, le critère de répartition en fonction des effectifs, qui est représentatif de la présence des entreprises sur le territoire local, nous semble le plus pertinent.

2. PRIVILEGIER UN TAUX LOCAL ENCADRE

Le MEDEF est hostile à cette solution pour l'ensemble du nouvel impôt.

Nous considérons que le taux applicable à la part comptable de l'assiette doit être fixé au niveau national. En effet, un taux national garantit aux entreprises une évolution plus équilibrée de cette taxe par rapport aux dérives que l'on constate dans le dispositif actuel (hausse continue des taux) et une répartition équitable du produit aux collectivités locales. En outre, cela permettrait d'assurer une plus grande simplicité du dispositif.

En revanche, le taux de la part foncière pourrait être fixé localement à condition de conserver une liaison avec le taux des impôts ménages.

Il est par ailleurs indispensable de continuer d'encadrer, comme c'est le cas aujourd'hui, la somme des deux contributions (part VLF plus part comptable) avec un plafond et un plancher par rapport à la valeur ajoutée. Le plancher serait de 1,5% et le plafond de 3,5%, progressivement ramené, sur 4 à 5 ans, à 1,5%, (cf position MEDEF en annexe).

3. REEXAMINER LES REGIMES DEROGATOIRES

Le MEDEF est tout à fait favorable au réexamen de l'ensemble des régimes dérogatoires afin de s'assurer que le principe d'égalité devant l'impôt est respecté et que, par conséquent, les conditions de concurrence loyale le sont aussi.

4. PRESERVER LES REGIMES PARTICULIERS

Le MEDEF considère qu'il est important de préserver la situation des petites entreprises et de ne pas accroître leur charge fiscale. La meilleure voie pour y parvenir nous semble être celle des abattements dégressifs à la base plutôt que celle des taux progressifs qui auraient notamment pour résultat de créer des effets de seuil préjudiciables.

5. MAITRISER LA TRANSITION POUR LES COLLECTIVITES LOCALES

Les modalités de compensation des transferts de base imposable entre collectivités locales dus au changement de base ne concernent pas les entreprises.

En ce qui concerne la spécialisation des impôts, le MEDEF considère que, pour des raisons tant techniques que financières, il faudra spécialiser les impôts par niveau de collectivités en attribuant aux communes le nouvel impôt local sur les entreprises, et aux départements et aux régions, un reversement d'impôt national, avec base territoriale, par exemple TVA et TIPP.

En effet, si l'impôt local devait continuer d'être perçu aux trois niveaux, il faudrait instituer un triple système de tunnel de taux ce qui serait particulièrement complexe, sans oublier le plafonnement global.

6. AMORTIR L'IMPACT DE LA REFORME POUR LES ENTREPRISES

Les travaux de la commission ont mis en évidence le fait que pour que la réforme soit acceptable, la prise en charge par l'Etat d'une partie de son coût est indispensable.

En effet, nous considérons que la réforme ne pourra avoir de conséquences économiques positives qu'à deux conditions :

- ✓ elle doit se traduire par une forte baisse de charges pour l'industrie, particulièrement exposée à la concurrence internationale,
- ✓ la charge ne doit pas être reportée sur les services, le commerce et le BTP, également exposés pour nombre d'entre eux à la concurrence et fortement créateurs d'emplois.

Une réforme limitée à des transferts de charges aurait des effets négatifs au plan économique, et ne serait donc pas acceptable.

Pour être efficace, la réforme de la taxe professionnelle doit donc s'inscrire dans une politique de diminution des charges fiscales pesant sur les entreprises, aujourd'hui nettement supérieures à la moyenne européenne. L'Etat doit prendre à sa charge une part significative de son coût (environ le tiers, soit 7 à 8 Mds d'euros), ce qui est à la fois indispensable en terme de compétitivité des entreprises et parfaitement envisageable, compte tenu des 3 Mds déjà consacrés à la mesure d'exonération des nouveaux investissements.

Dans ces conditions, la mise en œuvre de la réforme devrait effectivement être étalée sur plusieurs années, non pas pour amortir l'impact pour les entreprises mais pour permettre à l'Etat d'en étaler sa charge. Nous considérons que cette période ne devrait pas excéder cinq ans ce qui nous semble budgétairement possible et permettrait d'avoir un impact rapide sur l'économie.

Enfin, nous considérons qu'il est effectivement indispensable que, dès la première année, les entreprises les plus pénalisées par le dispositif actuel soient ramenées à un taux d'imposition acceptable. En particulier, les entreprises plafonnées à un niveau supérieur au taux de plafonnement théorique qui doivent y revenir immédiatement.

Enfin, il est indispensable que la réforme de la taxe professionnelle soit accompagnée d'une réforme plus globale des autres impôts économiques pesant sur les facteurs de production et en priorité sur la taxe sur les salaires ou la taxe sur les mètres carrés dans le secteur de la distribution. .

7. FAIRE UN EXERCICE «À BLANC»

La réalisation d'un exercice « à blanc » nous semble tout à fait utile.

❋ ❋ ❋

❋

ASSEMBLEE DES CHAMBRES FRANÇAISES DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE

LE PRÉSIDENT

Monsieur Olivier FOUQUET
Président de la section des finances
du Conseil d'Etat
Commission de réforme de la
taxe professionnelle
139, rue de Bercy
Télédoc 546
75572 PARIS CEDEX 12

Paris, le 20 décembre 2004

Monsieur le Président,

Vous avez présenté mercredi dernier à la Commission que vous présidez sur la réforme de la taxe professionnelle un projet de rapport au Premier ministre, souhaitant recevoir de la part de chacun des membres de la Commission son avis et ses remarques.
Nous tenons avant tout à souligner la qualité du rapport, reflet du professionnalisme de ses rédacteurs et de l'art avec lequel vous avez présidé à son élaboration.
Nous en partageons certaines des conclusions intéressant les entreprises, nous permettant néanmoins de rappeler les principes essentiels à nos yeux du succès de la réforme.

Avant de se livrer à l'exercice de répartition de la charge de l'impôt, il faut se livrer à l'examen critique de la nécessité de la dépense et des conséquences de celle-ci sur l'économie. La remise en cause par l'Etat de ses modes de fonctionnement et de ses dépenses afin d'optimiser l'usage des fonds publics doit s'accompagner du même examen par les collectivités locales. La poursuite de la décentralisation et le poids croissant des collectivités locales dans la dépense publique nécessitera l'émergence de contre-pouvoirs et donc une meilleure lisibilité pour le contribuable et l'électeur.

Nous défendons le principe de spécialité : chaque impôt ne devrait être levé que par un niveau de collectivité. La TP nouvelle y gagnerait en lisibilité par les entreprises.

Nous défendons de surcroît le maintien d'un lien étroit entre les entreprises et leur commune ou communauté d'accueil.

Dans ces conditions et bien que la feuille de route du Premier ministre vous ait obligé à travailler dans un cadre contraint excluant toute nouvelle contribution de l'Etat, nous pensons que le succès de la réforme et la rapidité de sa mise en œuvre passe par une implication de sa part plus lourde que celle que vous proposez : les parts départementales et régionales devraient être financées autrement par les entreprises, indirectement par prise en charge par le budget de l'Etat ou directement par d'autres impôts ou taxes, le cas échéant sur les entreprises.

45, Avenue d'Iéna - BP 3003 - 75773 PARIS CEDEX 16 - Tél. : 01 40 69 37 00 - Fax : 01 47 20 61 28 - http://www.acfci.cci.fr
N° Siret 187 500 020 00016 - Code NAF 911 A

L'exclusion des départements et régions du bénéfice de la TP nouvelle permettrait de répondre à ces deux préalables : lisibilité par concentration sur les seuls communes et EPCI et allègement des charges des entreprises industrielles exposées à la concurrence internationale, en réponse aux vœux du Président de la République, sans pour autant reporter cette charge sur les entreprises d'autres secteurs qui, commerce ou services, ont leurs propres faiblesses et sont pour une part importante d'entre elles fournisseurs des entreprises industrielles et à ce titre participent à l'économie de l'ensemble et sont tout autant soumises à la concurrence internationale que l'industrie.

Mettre en place un dispositif simple doit être un deuxième objectif de cette réforme. La référence à des valeurs connues et utilisées pour d'autres objectifs (valeur locative des immeubles, valeur ajoutée) répond à la question. Le dosage entre les deux paramètres doit prendre en compte la capacité contributive et le dynamisme des entreprises, donc faire porter l'essentiel du poids sur la VA. Dans le cas de sociétés comportant plusieurs établissements, la bonne clé de répartition de celle-ci nous semble être les effectifs, mais ce point mériterait de faire l'objet de simulations sur quelques unes de ces grandes sociétés.

La liberté de fixation du taux de l'impôt par les collectivités ne peut pas être remise en cause, mais cette liberté ne peut être totale. Les entreprises ne votent pas et sont peu mobiles ; elles ne peuvent, une fois installées, voir remise en cause leur économie par variation brutale et sans contrainte de la fiscalité à laquelle elles sont soumises. Elles doivent donc être protégées par la loi des excès possibles et parfois aujourd'hui constatés. Le « tunnel » entre un taux plancher et un taux plafond doit être suffisamment étroit pour que la concurrence entre deux entreprises d'égale qualité ne se réduise pas à la concurrence entre les deux communes qui les accueillent.

Le sort des PME et des TPE doit être pris en compte sous deux angles. Leur fragilité financière ne leur permet pas de contribuer à un niveau élevé et leur faible encadrement de gérer un impôt à base complexe. Leur contribution globale est peu significative et les coûts de gestion de petits comptes dépassent plus souvent qu'on ne le pense le produit qu'on en retire. Le maintien d'un ou deux régimes spécifiques est indispensable, répondant à deux contraintes. être simple et éviter les effets de seuil.

Pour terminer par un sujet connexe qui n'a été qu'effleuré à l'occasion des travaux de la Commission, les chambres de commerce et d'industrie financées par une imposition additionnelle à la taxe professionnelle considèrent indispensable de maintenir ce lien avec les entreprises : elles estiment que dans le cadre d'une réforme dont les grandes lignes correspondraient à vos propositions, le maintien d'une imposition additionnelle à la nouvelle TP serait la bonne solution.

Je vous prie de croire, Monsieur le Président, à l'expression de mes sentiments les meilleurs.

Jean-François BERNARDIN

Monsieur Olivier Fouquet
Président de la commission de la réforme
de la taxe professionnelle
Conseil d'Etat
1 Place du Palais Royal
75001 PARIS

Paris, le 20 décembre 2004

Monsieur le Président,

Nous avons pris connaissance de votre projet de rapport sur la réforme de la taxe professionnelle et vous prions de trouver ci-dessous nos remarques et commentaires.

En préambule, nous tenons à vous indiquer que nous partageons pleinement la position du Medef selon laquelle une vraie réforme politique et économique doit s'inscrire dans une politique de diminution des charges fiscales pour les entreprises.

Dans cet esprit, l'Etat doit prendre à sa charge une part de cette réforme pour ne pas faire supporter les transferts entre secteurs (allègement de l'industrie, alourdissement sur les services et le commerce), soit une dotation complémentaire de l'Etat de l'ordre de 5 à 6 milliards d'euros étalée sur 4 à 5 ans.

En outre, à l'image de ce qui est prévu à l'article 15 de vos propositions (« chaque collectivité doit disposer après la réforme d'un montant de ressources équivalents, toutes choses égales par ailleurs, à celui dont elle disposait avant la réforme »), nous demandons la similitude pour les entreprises : un mécanisme de cliquet à la hausse devrait être institué afin qu'à situation égale, aucune entreprise ne paie davantage qu'aujourd'hui.

Enfin, si la contribution de l'Etat ou les mécanismes de compensation n'étaient pas opérationnels lors de la mise en œuvre de la réforme, nous maintenons notre demande que nous avons maintes fois exposée à la commission et qui est reprise dans le rapport (note N° 65, page 49) pour éviter des transferts brutaux entre secteurs et des augmentations significatives pour les entreprises, à savoir :

- Plafonner le taux de valeur ajoutée par rapport au chiffre d'affaires pour ne pas surtaxer les secteurs à forte valeur ajoutée constituée essentiellement des contributions du paiement des salaires chargés et/ou, dans une moindre mesure, des charges financières liés aux investissements.

Nos analyses ont montré que le secteur des services avait un taux de valeur ajoutée proche du double de celui de l'industrie et que, dès lors, c'est l'emploi qu'on taxerait à nouveau. D'ailleurs, le Premier Ministre a exprimé quelques réserves sur le choix de la valeur ajoutée.

A titre complémentaire, nous attirons l'attention du rapporteur de la commission Fouquet sur le sort particulier des mises à dispositions de biens - et activités financières liées à ces mises à disposition - au profit d'un utilisateur pour des durées supérieures à 6 mois et dont la charge de la taxe professionnelle était antérieurement à la charge du preneur (Art 1469 du CGI) : si les propositions conduisaient à transférer la charge de l'impôt vers le loueur, cela créerait un vrai problème pour de nombreux acteurs économiques.

1) Remarques sur le rapport

1.1 Nous joignons à ce courrier un tableau qui établit clairement que les services contribuent dans les mêmes proportions au paiement de la taxe professionnelle (Tp) en pourcentage de leur chiffre d'affaires (Ca). Il complétera le tableau page 31. La référence plafond à la valeur ajoutée (Va) ne prend son sens qu'à partir du moment où elle est rapprochée de son impact sur le chiffre d'affaires. Ainsi, un plafond à 1,5 %, par exemple, de la Va n'a pas les mêmes conséquences dans l'industrie où la part de Va sur le Ca est moins importante que dans les services où cette part est élevée. Cette notion doit être clairement développée dans votre rapport qui conteste au chiffre d'affaires sa représentativité de la capacité contributive d'une entreprise[1] bien qu'au sens économique et comptable, il intègre le prix de revient des produits et services (cf page 48, § 4).

1.2 En ce qui concerne le choix de l'agrégat comptable Va : la Va reste l'agrégat le plus stable et le plus représentatif de la capacité contributive de chaque entreprise si son impact est régulé par un plafonnement général ; sinon, nous craignons une hausse importante de l'imposition pour les entreprises de notre secteur qui ont porté la création d'emplois dans l'économie française au cours des 20 dernières années.

1.3 Dans la note numérotée 68 (page 51), nous tenons à préciser que le Gps s'est déclaré favorable à une assiette Va dans la mesure où elle est plafonnée par rapport au chiffre d'affaires (ce qui est d'ailleurs précisé dans la note N°65, page 49).

1.4 Nous restons dubitatifs quant aux résultats des estimations économétriques de la Direction de la Prévision et de l'Analyse Economique selon lesquels « une imposition assise sur la masse salariale (…) pénaliserait moins l'emploi que l'assiette actuelle ». Ou encore : « une imposition assise sur la valeur ajoutée (…) aurait un impact légèrement favorable sur l'emploi (+0,1%) ». Ils sont à l'opposé de notre analyse et de nos décisions de chefs d'entreprises.

1.5 Dans la note N°77, page 60, vous écrivez que le Gps préconise le maintien de l'assiette foncière. En fait, le GPS tient à souligner que, combinée avec une assiette comptable, elle conduirait à une double imposition des investissements immobiliers et ferait par là-même supporter aux secteurs d'activité intensifs en immobilier une charge de Tp excessive.

1.6 Sauf erreur de notre part, nous n'avons pas trouvé dans le rapport la part de l'assiette de valeur locative foncière (Vlf) dans le total du nouvel impôt (Va + Vlf). Nous avons pourtant noté une proportion de 20% lors de la séance du 15 décembre.

1.7 Dans le paragraphe portant sur les ajustements nécessaires en cas de maintien de la base foncière dans le nouvel impôt (page 61), les secteurs des transports et de la logistique, des services aux collectivités pourraient également être pénalisés, au même titre que l'hôtellerie et la grande distribution qui sont cités.

---

[1] S'agissant des activités financières (assurance, banque), leur chiffre d'affaires présente des caractéristiques très particulières. Pour ces activités, par ailleurs soumises à la fiscalité de la taxe sur les salaires, la réforme de la Tp devra être menée dans le cadre d'un régime particulier qui tienne compte du poids important de cet impôt.

2) Remarques sur les propositions

2.1 Proposition 4: le lien avec les collectivités locales subsisterait grâce à l'assiette Va soumise au taux local et aux clés de répartition que vous préconisez (propositions 5 et 6).

2.2 Proposition 7 : les entreprises sont très attachées au lien entre la progression du taux de Tp et les autres impositions locales qui pèsent sur les ménages. C'est la seule garantie qu'elles ont contre une dérive des taux à leur détriment. Ce lien doit demeurer au-delà de la période transitoire de mise en œuvre de la réforme.

2.3 Proposition 10 : en complément de votre proposition, nous dénonçons le fait que les scénarios envisagés pour la réforme de la taxe professionnelle privilégient un transfert de charges du capital vers le travail et n'arbitrent pas sur celui de la production vers la consommation, donc les importations.

3) Approbations

3.1 Nous partageons votre analyse sur les effets négatifs du plafonnement de 1995.

3.2 L'étalement de la réforme sur une période de 8 à 10 ans combiné avec un effet immédiat de plafonnement de l'imposition maximale des entreprises à 3,5% de la Va est souhaitable pour celles d'entre elles qui subissent aujourd'hui une imposition effective au-delà de ce plafond.

3.3 Le régime de Tp que vous préconisez pour les entreprises réalisant moins de 152 500 euros de Ca et pour les Pme doit en effet être maintenu. Il en va de même pour les professions libérales pour lesquelles les mesures proposées ne devraient pas conduire à une augmentation de la charge de Tp (53% des emplois dans le secteur des services se trouvent dans des entreprises de moins de cinquante salariés).

3.4 La suppression des Ebm de l'assiette de la Tp est une suggestion que nous approuvons pleinement.

3.7 Compte tenu des conséquences mises en lumière dans les différents scénarios (dans le meilleur des cas, 100.000 entreprises de l'industrie, 100.000 entreprises du commerce et 200.000 des services verraient leur Tp augmenter de plus de 50 %), il nous semble inconcevable que l'Etat n'intervienne pas pour éviter ces débordements même si les nouvelles dispositions que vous préconisez à l'égard des Pme les atténueront vraisemblablement.

Avant de clore ce courrier, nous tenions à adresser tous nos compliments à votre équipe et à vous même pour la qualité du travail fourni et le professionnalisme avec lequel vous avez conduit les réunions sur un sujet délicat.

Je vous prie de recevoir, Monsieur le Président, l'expression de ma considération.

Georges Drouin

Annexe
Contribution des différents secteurs économiques à la taxe professionnelle

Secteurs	**Taxe professionnelle/ chiffre d'affaires**	**Taux de valeur ajoutée/ca**
Agro-alimentaire	0,69 %	21,0 %
Automobile	0,50 %	11,9%
Biens d'équipement	0,80 %	27,4%
Biens intermédiaires	0,82 %	28,8%
Biens de consommation	0,87 %	29,3%
Construction	0,60 %	35,6%
Commerce	0,25 %	12,9%
Services :		
Transport	1,17 %	38 ,3%
Services aux entreprises	0,77 %	44,5%
Services aux particuliers	0,71 %	42,5%
Education, santé, actions sociale	1,05 %	53,4%

Source : Gps, Insee, images économiques des entreprises