MISSION « FINANCES LOCALES »

Rapport sur la refonte de la fiscalité locale

Mai 2018

<u>Rapporteurs</u> :
M. David DJAÏZ, inspecteur des finances ;
Mme Hélène MARTIN, inspectrice de l'administration.

La mission a bénéficié de l'appui de :

- *M. Thomas ROUGIER, secrétaire général de l'Observatoire des finances et de la gestion publique locales ;*
- *M. Camille FREPPEL, statisticien INSEE, inspecteur adjoint des finances.*

Synthèse

La mission « Finances locales », mandatée par le Premier Ministre et co-présidée par MM. Alain Richard et Dominique Bur, a contribué à la loi de programmation des finances publiques 2018-2022 pour instaurer, par une nouvelle contractualisation avec l'État, une modération durable des dépenses de fonctionnement des collectivités territoriales ; puis elle a proposé un accord pluriannuel de stabilisation financière et de solidarité pour répondre aux difficultés des départements dues à la hausse prolongée des charges d'allocations individuelles de solidarité (AIS). Dans ce rapport final, elle présente **les éléments d'une réforme globale de la fiscalité locale, laquelle représente, en 2018, 138 Md€ (soit 5,8 % du PIB) pour l'ensemble des collectivités territoriales et de leurs groupements. Cette réforme devrait prendre effet à partir de 2020, éventuellement de manière échelonnée.**

1. Les objectifs de la « refonte » de la fiscalité locale

Cette réforme résulte de la suppression intégrale de la taxe d'habitation (TH) décidée après le dégrèvement de 80 % des foyers fiscaux soumis à cet impôt : en effet sa mauvaise corrélation avec les revenus et son poids très inégal selon les collectivités pèsent sur l'ensemble des citoyens. La TH représente 34 % des ressources fiscales du bloc communal (chiffre 2016). L'impact de sa suppression justifie un réexamen d'ensemble, une « refonte » selon les termes du Gouvernement, qui entend la faire reposer sur des relations partenariales renouvelées entre les collectivités et l'État. Pour la mission, **quatre objectifs d'intérêt général doivent inspirer la refonte de la fiscalité locale** :

- attribuer aux collectivités des ressources fiscales conformes à l'équité entre contribuables et évitant les distorsions économiques ;
- rechercher une sécurité durable de leurs ressources respectant l'autonomie financière qui leur est garantie ;
- veiller à la cohésion territoriale en prévenant les écarts cumulatifs de richesse ;
- répartir la ressource entre niveaux de collectivités en cohérence avec leurs missions, pour simplifier et responsabiliser.

Ces objectifs sont à rechercher en respectant **trois contraintes de gestion** :

- ne pas déséquilibrer le poids de cette fiscalité entre les ménages et les entreprises ;
- ne pas imposer de charges administratives ou de coûts de perception disproportionnés ;
- ne pas engager l'État et les collectivités dans une transition prolongée qui rendrait la réforme illisible.

La mission a conçu la réforme en se conformant à l'architecture stabilisée des institutions locales : le chef de l'État a dit exclure « *un nouveau big bang territorial* ». Le réalisme oblige à reconnaître quatre niveaux distincts de responsabilité financière sur lesquels peut s'opérer la réforme : communes, intercommunalités à fiscalité propre, départements et régions. Ils bénéficient respectivement, en 2018, de recettes totales de fonctionnement de l'ordre de 83, 30, 70 et 25 Md€.

2. Les réformes majeures à envisager

La mission ne retient pas l'hypothèse d'une nouvelle imposition locale. Cette éventualité serait en effet contradictoire avec l'engagement pris récemment par le Président de la République de ne créer aucun impôt nouveau local ou national[1].

[1] Elle a cependant, à la demande de certaines associations d'élus auditionnées, étudié des scénarii de nouvelle

Pour rester réaliste, la réforme doit donc optimiser les ressources fiscales existantes, locales et nationales. **La suppression de la TH signifie, pour le bloc communal, une perte de recettes estimée à 24,6 Md€ en 2020, à quoi il faut ajouter environ 1,7 Md€ de compensations d'exonérations de TH qui disparaîtront avec la suppression de cette imposition, soit un total de 26,3 Md€ environ**. Seul le partage de fractions supplémentaires d'impositions de niveau national présente un potentiel de ressources de cette ampleur effectivement disponibles.

Par ailleurs la mission n'a pas souhaité revenir sur les choix de la réforme de la taxe professionnelle, soumis aux travaux de la mission relative à la baisse des impôts de production ; elle se borne à évoquer la question du partage de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).

2.1. Le principe de compensation individuelle pour chaque collectivité :

Les ressources de fiscalité perdues par une collectivité du fait de la réforme doivent être remplacées par des recettes de montant équivalent, prioritairement de caractère fiscal, permettant de garantir une dynamique future liée à l'évolution économique générale. C'est l'annonce faite par le Président de la République au lancement de la réforme. Ce choix « sécurisant » laisse en état les inégalités de ressources entre collectivités et demandera une action renouvelée de péréquation.

2.2. Les deux scénarios de remplacement de la taxe d'habitation

La mission propose de remplacer le produit de la TH (26,3 Md€ au total en 2020), **soit par le transfert au bloc communal de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) perçue par les départements (15,1 Md€ 2020, soit 57 % de la recette à rétablir),** complétée par une attribution d'impôt national, **soit entièrement par une attribution d'impôt national aux communes et aux établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre.**

Dans le premier scenario (qui implique une compensation de fiscalité nationale pour les départements), se distinguent deux variantes :

- soit la **part départementale de la TFPB est transférée aux communes et aux EPCI <u>au prorata</u> de leurs anciennes recettes de TH.** Au niveau de chaque ensemble intercommunal, l'EPCI d'une part, l'ensemble des communes membres de l'EPCI d'autre part, se partageraient chacun une fraction de l'ancien taux de TFPB départementale en proportion de leurs anciennes recettes de TH. Dans cette hypothèse, les EPCI et les communes sont compensés en grande partie par un impôt local avec pouvoir de taux. Les communes rurales et une partie des petites villes sont mieux compensées que les autres car le taux de TFPB de leurs départements est souvent élevé alors que leurs recettes de TH résultent d'un taux local faible. La mise en place d'un mécanisme de garantie individuelle des ressources est nécessaire aux deux niveaux, communal et intercommunal, mais les excédents à prélever et à redéployer vers les collectivités « sous-compensées » ne sont pas très élevés (respectivement 600 M€ pour les communes et 100 M€ pour les EPCI). Comme la ressource transférée est partagée entre les EPCI et les communes, des compléments sous forme d'impôt national partagé sont nécessaires pour les deux niveaux ;

- **soit la part départementale de TFPB est intégralement transférée aux communes**. Dans cette hypothèse, la mission suggère même de transférer la part intercommunale de TFPB (1,3 Md€ en 2016) aux communes afin qu'elles deviennent l'échelon unique de prélèvement de la TFPB, en cohérence avec leurs missions de service public local et de gestion territoriale. Dans cette hypothèse, les communes n'ont pas besoin d'un complément en fiscalité partagée car les montants nationaux à répartir sont équivalents. L'analyse des situations individuelles révèle que dans ce cas 72 % des communes de moins de 5 000 habitants reçoivent un produit de TFPB supérieur à leur ancien produit de TH. Le montant des prélèvements des communes « surcompensées » redistribué aux communes « sous-compensées » monterait alors à 3,4 Md€. Les EPCI seraient quant à eux compensés de la perte de la TH par un impôt national partagé (comme la TVA).

Le principal avantage de ce scénario, quelle que soit la variante retenue, est de permettre **le remplacement la TH par un surcroît d'imposition locale (la TFPB) en cohérence avec les missions exercées par les collectivités du bloc communal.** Cependant, il implique **un effort de compensation des départements, qui perdent la TFPB, par un impôt national partagé, voire deux dans l'hypothèse où les droits de mutation à titre onéreux (DMTO) des départements seraient également transférés à l'État.**

L'autre scénario examiné par la mission consiste **dans le remplacement direct de la TH du bloc communal par un impôt national partagé.** La mission privilégie, si ce scénario était retenu, le partage d'une **fraction d'imposition nationale non territorialisée et sur laquelle les communes et les EPCI ne détiendraient pas de pouvoir de taux**.

Plus précisément, pour chaque commune et EPCI, et sur la base de la recette globale de l'impôt national retenu, **la « fraction de produit » transférée correspondrait, l'année n de la suppression de la TH, au montant de recette fiscale de TH perçue l'année n-1 de la réforme, auquel s'ajouterait la dynamique, entre l'année n-1 et l'année n, propre à l'impôt national que l'on aura choisi de partager.** La part d'impôt national évoluerait ensuite comme le produit national de cet impôt et le pouvoir de taux continuerait de s'appliquer sur la part communale et intercommunale de TFPB.

2.3. La réforme souhaitable des droits de mutation pesant sur les ventes immobilières.

La mission appelle l'attention sur les sérieux inconvénients des DMTO comme ressource des départements, du fait que leur produit (environ 12 Md€ en 2018) varie intensément selon la conjoncture immobilière et présente de très fortes disparités territoriales, alors que les missions des départements (AIS et politiques d'insertion tout particulièrement) entraînent des dépenses permanentes, nécessaires sur tout le territoire et croissantes à moyen terme. Le taux de cet impôt d'environ 5,8 % du total de la valeur de la vente (sans équivalent dans les pays développés), ajouté aux coûts directs de transaction, en fait un poids économique défavorable à l'efficacité du marché immobilier, pénalisant la mobilité résidentielle. **Il apparaîtrait préférable de le remplacer dans les recettes des départements par une part d'impôt national et d'en transférer le produit à l'État, seul apte à réformer progressivement cet impôt porteur de distorsions.**

2.4. La réforme de la taxe foncière sur les propriétés bâties et des impositions associées

Par son produit global proche de 45 Md€ avec ses « dérivées » (contribution foncière des entreprises, et taxe d'enlèvement des ordures ménagères principalement), la TFPB doit demeurer la principale ressource à assiette locale des collectivités. Elle est, comme dans la plupart des pays développés, une imposition rationnelle pour des autorités locales dont l'action influence la valeur des actifs immobiliers et dont les missions de service public impliquent une permanence des recettes.

Cette situation impose que la base imposable de cette taxe retrouve le lien avec la valeur actuelle des propriétés, mettant fin aux distorsions qui fondaient une des critiques majeures de la TH. **La révision des valeurs locatives des locaux d'habitation, afin de les aligner sur la réalité du marché locatif et de renouer le lien avec les facultés contributives des propriétaires, est donc, aux yeux de la mission, une condition majeure de l'équilibre de la réforme de la fiscalité locale.** La révision récemment menée à bien des valeurs locatives des locaux professionnels offre une base de méthode pour ce processus qui concernera 43 millions de locaux.

L'engagement de cette révision dès 2018 produirait de nouvelles valeurs imposables utilisables en 2023 ou 2024 ; ce délai inévitable ne fait qu'inciter à prendre la décision sans tarder. La concentration de la TFPB sur le bloc communal, selon le scénario retenu pour le remplacement de la TH, permettrait à chaque assemblée locale de moduler, dans un cadre légal, le délai d'application des nouvelles valeurs à ses contribuables.

L'autre enjeu touchant la TFPB est la maîtrise de sa pression fiscale, croissante en longue période, qui peut compromettre la vitalité du secteur immobilier et la production de logements. **Cette maîtrise devra passer par un plafonnement de taux plus strict que celui en vigueur.**

L'évolution de la fiscalité foncière devrait en outre permettre une réforme de l'imposition des logements locatifs sociaux, aujourd'hui exonérés totalement de TFPB pour les 25 années suivant leur construction. Cette perte de recette pour les collectivités, quasiment non compensée (92 % de la recette est perdue), assortie d'obligations de « prestations supplémentaires » des bailleurs sources de litiges fréquents, est un facteur défavorable aux décisions de construction sociale de certaines municipalités. **Sans surcharge pour les budgets locaux ou nationaux, elle pourrait être utilement remplacée par une exonération de TFPB de 50 % sur 50 ans pour les opérations futures de construction de logements sociaux.** Une telle disposition serait de nature à lever un frein fiscal à la production neuve de logements sociaux.

La taxe foncière des propriétés non bâties (TFNB), d'un produit global proche de 1 Md€, justifierait un réexamen comparable à celui préconisé pour la TFPB. Cet impôt, qui représente un produit substantiel pour les plus petites communes, peut faire peser une charge importante sur certains types d'exploitations agricoles. **La mission a estimé que la concertation engagée par le ministre de l'agriculture et de l'alimentation sur cette question était la plus apte à définir une priorité de réforme.**

2.5. Les effets de la disparition de la taxe d'habitation sur les impositions associées

La suppression intégrale de la TH vise à alléger la fiscalité des ménages à raison de leur résidence principale. Il n'est pas nécessaire de l'étendre à la taxation des résidences secondaires et des logements vacants, ressource adaptée aux charges des communes touristiques et base des prélèvements destinés à réduire la sous-occupation de logements dans les espaces urbains tendus. **La mission préconise donc la poursuite de ces prélèvements applicables à tout local sous-occupé (ne constituant ni une résidence principale, ni un logement loué plus de six mois par an).**

La contribution applicable à la généralité de ces logements reprendrait la TH des résidences secondaires sous la forme d'une contribution assise sur la base imposable de la TFPB avec un taux permettant le maintien de l'impôt antérieurement payé sauf allègement décidé par la collectivité compétente.

Dans les zones marquées par une tension du marché locatif serait instituée une majoration en pourcentage de cette contribution, succédant aux majorations précédentes. Cette majoration plafonnée par la loi serait fixée par la collectivité compétente (commune ou EPCI) pour inciter à une utilisation plus intensive des logements en cause, sans créer d'alourdissement fiscal au regard de l'existant.

La TH sert en outre de point d'appui à deux prélèvements complémentaires, l'un pour financer les réserves foncières en vue de projets d'aménagement (taxe spéciale d'équipement), l'autre récent destiné aux aménagements de prévention des inondations (taxe dite « GEMAPI »), tous deux assis sur les bases de la TH, des deux taxes foncières et de la cotisation foncière des entreprises.

Pour le premier, dont le produit actuel se révèle excédentaire par rapport à sa destination, **la contribution assise sur la TH pourrait être supprimée sans alourdissement impactant les trois autres taxes.**

Pour la taxe dite « GEMAPI », utilisée encore prudemment en 2018 par les EPCI devant la complexe élaboration des programmes de prévention, **une réflexion prospective devrait être engagée par le Gouvernement pour préciser comment ce prélèvement doit se répartir solidairement entre composantes d'un même bassin, quels outils communs de conduite des projets se dégagent, et si le recours aux impôts directs locaux est adapté au financement de cette mission des EPCI.** La mission observe que le seul plafond en vigueur pour cette taxation, fixé à 40 € par habitant, méconnaît le fait qu'une part supérieure à la moitié de la taxe serait acquittée par les entreprises, et que les charges d'aménagement nécessaires peuvent varier très fortement selon l'exposition des territoires aux risques inondation et submersion. Un outil de mutualisation en faveur des zones à fort risque, à l'instar du rôle des agences de l'eau, paraît présenter une réelle utilité.

3. Un nouveau cadre global de la fiscalité locale

3.1. Le choix des impositions partagées

Si les propositions de la mission sont suivies, **le transfert net de nouveaux produits d'impositions nationales vers les collectivités territoriales sera d'au moins 25 Md€.** Cela souligne l'importance des choix relatifs au partage d'impositions nationales entre **l'État et les collectivités bénéficiaires et l'effort à consentir par l'État, qui renoncerait ainsi à la croissance à venir de près de 10 % de ses propres recettes.**

Au vu des montants en jeu, seules les impositions produisant les plus importantes recettes peuvent être retenues pour cette répartition : la TVA, la contribution sociale généralisée (CSG), l'impôt sur le revenu et la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE), dont la croissance programmée fera une recette substantielle.

La mission souligne que les deux premières, TVA et CSG, sont celles dont la largeur d'assiette et la bonne corrélation avec l'activité économique générale font les ressources les plus sécurisantes pour les collectivités bénéficiaires. La décision de distraire une fraction de la CSG de son objet initial (le financement de la sécurité sociale) devra néanmoins être mesurée au regard des contraintes juridique et politique qui s'y attachent. En tout état de cause l'attribution d'une fraction de CSG à une catégorie de collectivités territoriales devra être limitée en volume et aller de préférence aux départements. Ce sujet peut donner lieu à débat au sein de la société, accoutumée au « fléchage » acquis de cette contribution vers les prestations sociales, notamment dans la perspective de la création d'un cinquième risque dédié à l'autonomie évoquée par le Président de la République.

La TICPE, déjà partagée pour plus de 12 Md€ avec les départements et régions, peut encore compléter l'un des « paniers » de recettes. L'impôt sur le revenu peut se prêter à une attribution partielle à un niveau de collectivité, qui est répandue dans les pays avancés. Dans les deux cas l'indexation de cette attribution devrait alors faire l'objet de dispositions très précises, le calcul de ces impôts étant exposé à des modifications fréquentes.

En revanche la mission met en garde contre l'hypothèse d'une « localisation » de telles fractions d'impôt national. Celle-ci n'est pas concevable pour la TVA et le sera de moins en moins pour la TICPE, dont les modulations locales requièrent un examen approfondi de conformité avec le droit européen. Et surtout l'avantage d'une attribution d'impôt national, qui est de préserver l'égalité entre collectivités dans la progression à terme de la ressource, serait aboli **par une localisation d'assiette qui révélerait en peu de temps des différences de dynamique locale, comme le montre l'exemple de la CVAE.**

L'on peut au surplus noter que les quelque 25 Md€ d'impôts nationaux déjà partagés depuis plus de dix ans sur une base plus forfaitaire, comme la taxe sur les conventions d'assurance (TSCA) et une grande part de la TICPE, ne suscitent pas de litiges entre les collectivités et l'État. La récente attribution de TVA aux régions a été également perçue par ces dernières comme un progrès.

3.2. La meilleure répartition des impositions entre les niveaux de collectivités

La mission estime que les impositions locales existantes sont suffisamment nombreuses pour que la plupart d'entre elles puissent être attribuées chacune à un niveau de collectivité identifié, en donnant à chaque niveau un « panier » varié sans le contraindre à dépendre d'une ressource unique. Et la multiplicité de bénéficiaires d'une même taxe locale, surtout lorsque se cumulent des décisions de taux, n'est pas favorable au dialogue responsable entre collectivités et contribuables.

La répartition entre communes et EPCI pourrait être fondée sur une distinction tenant compte du poids pour les communes des services directs à la population et de l'action des intercommunalités sur le cadre de vie et le développement économique. Le passage croissant à la fiscalité professionnelle unique encouragé par les réorganisations intercommunales récentes, et la généralisation des pactes financiers et fiscaux intercommunaux, devraient faciliter cette clarification. Le développement des métropoles à statut particulier (Métropole du Grand Paris, de Lyon et d'Aix-Marseille-Provence), englobant des compétences élargies, exige qu'une attention particulière soit portée à leurs paniers de ressources fiscales qui ont vocation à être dynamiques.

Dans le cas des départements, si l'option était retenue de remplacer par des parts d'impôt national à la fois les DMTO et leur part de TFPB, **il serait justifié de leur réserver une répartition entre deux impôts nationaux, qui serait de nature à enrichir leur « panier fiscal » déjà composé de la CVAE, de la TICPE et de la TSCA.** Cette diversité permettant une dynamique économique bien répartie compenserait la perte de leur « liberté de taux » **qui s'est davantage apparentée à une « contrainte de taux » ces dernières années,** les départements ayant presque tous voté des taux de DMTO au plafond et ayant augmenté fortement leurs taux de TFPB pour faire face à la hausse des dépenses d'AIS.

Les ressources des régions ont, quant à elles, fait l'objet d'une modification substantielle en 2018, avec le remplacement de la dotation globale de fonctionnement (DGF) par le partage d'une fraction du produit de TVA. S'il n'apparaît pas nécessaire à la mission de les revoir à nouveau en profondeur, des ajustements pourraient toutefois être effectués afin de mieux tenir compte des compétences exercées, particulièrement en matière de mobilité et de transition énergétique.

La mission a en outre fait siennes les conclusions de l'étude de l'inspection générale des finances (IGF) préconisant un regroupement ou une suppression des taxes à faible rendement, et approuve la décision récente du Premier ministre de réserver un concours financier à cet objectif.

3.3. Maintenir et compléter la garantie d'autonomie financière

L'autonomie financière des collectivités territoriales fait l'objet d'une garantie énoncée dans l'article 72-2 de la Constitution et les articles LO 1114-1 à 4 du code général des collectivités territoriales (CGCT), issus de la réforme constitutionnelle de 2003. Elle fixe un seuil obligatoire de ressources propres des collectivités et reconnaît ce caractère à un ensemble de recettes englobant, outre les impôts à assiette localisée et à fixation de taux locale ainsi que les recettes d'activité ou domaniales, **les fractions d'impôts nationaux partagés par la loi.** Les décisions du Conseil constitutionnel ont précisé cette dernière notion et y englobent les fractions définies par un barème financier de compensation. Ce ratio d'autonomie a toujours été respecté et s'est accru, particulièrement pour les régions.

La mission préconise de maintenir inchangée cette définition qui réunit les deux composantes indispensables de la sécurité financière légitime des collectivités et qui rejoint la pratique de nombreux pays à forte décentralisation. Les assiettes fiscales locales présentent toutes des inégalités territoriales dues aux réalités économiques ; **leur part dans le *mix* des recettes locales accentue inévitablement les inégalités et la nécessité de péréquations toujours difficiles à établir.** Les attributions d'impôts nationaux apportent une composante égalitaire à l'ensemble des ressources incluses dans la garantie d'autonomie et donc de prévisibilité.

Selon la mission, les articles organiques en cause pourraient cependant être complétés en prévoyant **qu'en principe les parts de fiscalité nationale fixées par la loi pour une catégorie donnée de collectivités territoriales le seraient pour une durée stable (par exemple les cinq ans de la programmation des finances publiques)** et que leur révision quinquennale serait précédée d'une concertation organisée avec les collectivités. **Cette méthode partenariale consoliderait l'usage suivi depuis plus de quinze ans, qui a assuré la stabilité des clés de calcul des partages de fiscalité nationale sans susciter de critiques.**

3.4. La poursuite de la péréquation

La mission n'a pas reçu mandat de travailler à la péréquation des ressources locales qui devrait être revue à la suite des nouveaux partages de recettes envisagés, mais ne peut, en achevant sa tâche, qu'en souligner l'importance au vu des différences profondes de ressources qui fragmentent les collectivités et fragilisent la décentralisation. Elle s'est efforcée dans ses propositions de ne pas susciter de nouvelles divergences de richesse mais relève que la réalité sociologique et géographique du pays pèse, malgré les efforts de redynamisation, en défaveur de l'équilibre des territoires.

La mission constate que les mécanismes de péréquation par prélèvement sur des ressources locales « acquises » se sont heurtés à de sérieuses difficultés en période de faible croissance. Estimant que ses propositions entraîneraient pour l'ensemble des collectivités une croissance tendancielle de leurs recettes très voisine de la variation du PIB en valeur, elle suggère au Gouvernement qu'une réflexion s'engage sur un partage pragmatique de cette croissance. **Au-delà d'une croissance minimale assurée, le surcroît de gain annuel des collectivités avantagées, évalué sur l'ensemble du potentiel financier plutôt que sur des composantes isolées, pourrait alimenter les dotations support de la péréquation.**

4. Le financement et le calendrier de la réforme

La mission évalue la charge de la suppression intégrale de la TH à environ 10 Md€ pour l'Etat, non intégrés à ce jour dans la trajectoire des finances publiques.

À la demande du Gouvernement, la mission a examiné plusieurs pistes pour combler cet écart :

- les compléments de TFPB sur les logements vacants ou occupés temporairement ;
- la poursuite sous une autre forme de la taxation sur les résidences secondaires ;
- la renonciation à certains allègements fiscaux déjà intégrés à la trajectoire des finances publiques ;
- la suppression ou la réduction de certaines « niches » de TVA.

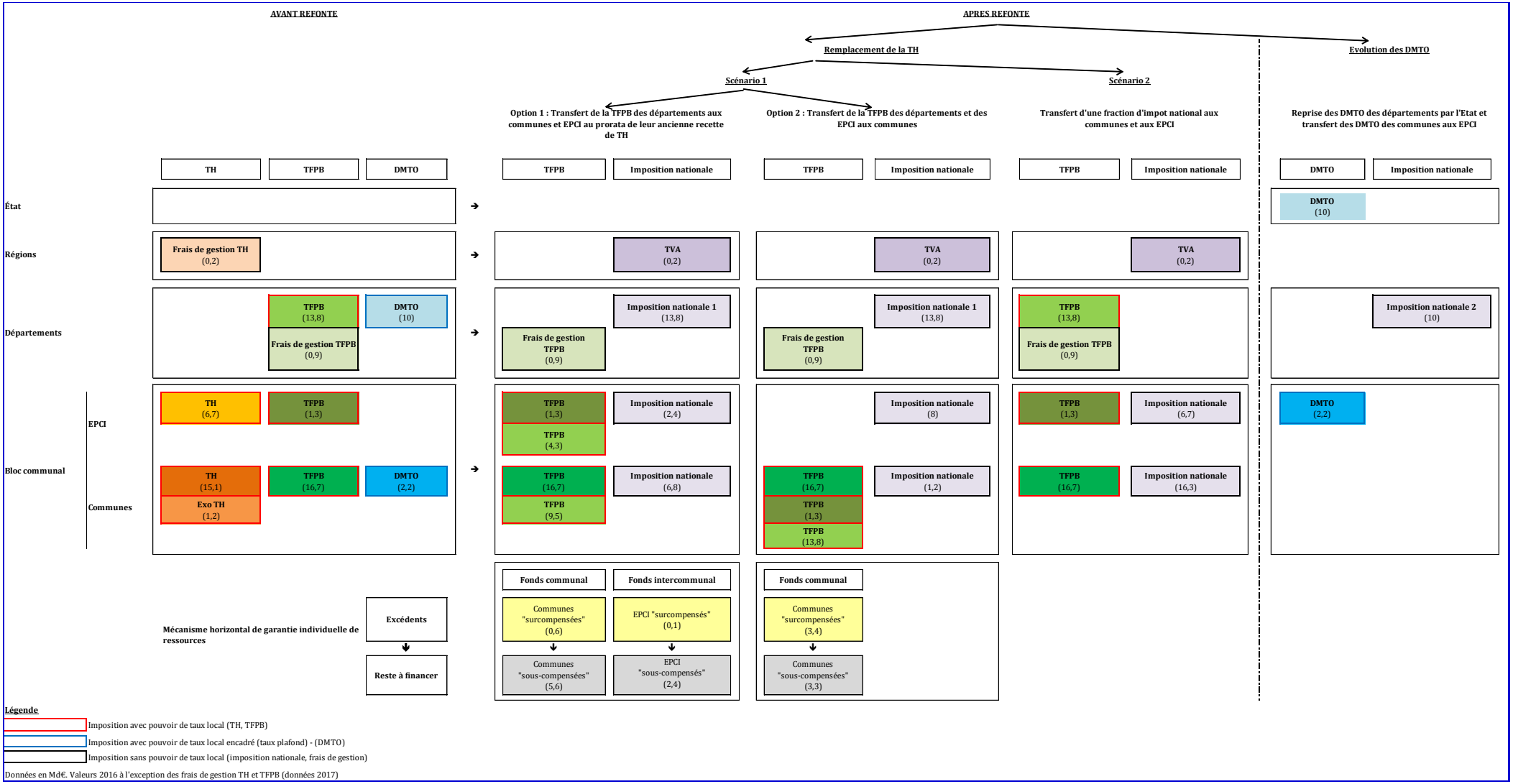
Une part substantielle de cette compensation devrait toutefois provenir de nouvelles mesures d'économie que l'Etat arrêtera dans le processus de modernisation aujourd'hui engagé.

La mission estime en outre légitime de faire peser sur les 20 % de contribuables bénéficiaires de la suppression finale de la TH une partie au moins du coût budgétaire de cette réforme.

En termes de calendrier, **elle recommande que le projet de loi portant suppression intégrale de la TH et refonte de la fiscalité locale soit adopté au plus tard début 2019.** Cela présenterait l'avantage de conclure ce débat public avant les élections municipales de 2020, de donner de la visibilité aux élus locaux pour anticiper la réforme dans la préparation de leurs budgets et la définition de leurs politiques publiques, et de limiter toute dynamique « opportuniste » des taux votés.

La mission propose donc d'engager les travaux effectifs de refonte de la fiscalité locale, en concertation avec les élus locaux, avant la fin de l'année 2018, d'inscrire les premières mesures dans le projet de loi de finances (PLF) 2019, de présenter les dispositions principales au premier semestre 2019, dans un PLFR spécifique, et de procéder, le cas échéant, aux ajustements et compléments nécessaires dans les PLF 2020 et 2021, pour une mise en œuvre effective avant la fin du quinquennat.

Présentation synthétique des recommandations de la mission



Source : Mission.
Note : Ce tableau présente les principales recommandations de la mission ; il ne fait donc pas état de l'ensemble des impositions locales.

Sommaire

SYNTHESE **3**

SOMMAIRE **12**

INTRODUCTION **16**

1. LA SUPPRESSION ANNONCEE DE LA TAXE D'HABITATION CONSTITUE LE POINT D'ENTREE D'UNE REFONTE PLUS GLOBALE DE LA FISCALITE LOCALE **19**

1.1. La fiscalité locale est en France un véhicule déterminant du financement des collectivités territoriales 19

1.1.1. Les recettes fiscales locales ont représenté 131,6 Md€ en 2016, sur un total de 197,0 Md€ de recettes de fonctionnement, soit 67,0 % du total *19*

1.1.2. Le taux de fiscalité locale dans le PIB situe la France dans la médiane de l'OCDE *20*

1.1.3. La fiscalité locale pèse plus fortement sur les ménages que sur les entreprises, si l'on privilégie une approche économique *25*

1.1.4. La mission a fait le choix de ne pas examiner les impositions issues de la réforme de la taxe professionnelle, sans s'interdire toutefois des réflexions plus systémiques *29*

1.2. La taxe d'habitation constitue le point d'entrée de la refonte de la fiscalité locale 30

1.2.1. La taxe d'habitation a représenté en 2016 un produit fiscal de l'ordre de 21,9 Md€ attribué au bloc communal *30*

1.2.2. Le « périmètre complet » de la taxe d'habitation se compose également des taxes annexées adossées au même rôle, ainsi que des compensations d'exonération *31*

1.2.3. Afin d'alléger la fiscalité directe locale pesant sur les ménages les plus modestes, un dégrèvement de 80 % des contribuables est entré en vigueur au 1er janvier 2018 ..... *33*

1.2.4. La mise en œuvre du dégrèvement de 80 % des contribuables ne peut constituer qu'une première étape avant la suppression intégrale de la taxe d'habitation *36*

1.2.4.1. La suppression intégrale de la taxe d'habitation est justifiée par des raisons budgétaires, économiques et juridiques *36*

1.2.4.2. Le coût budgétaire de la suppression intégrale de la taxe d'habitation n'est pas inclus dans la trajectoire *38*

1.3. La refonte de la fiscalité locale doit se faire autour d'objectifs partagés 39

1.3.1. Définir des ressources fiscales adaptées à chaque catégorie de collectivités *40*

1.3.2. Atténuer les inégalités territoriales *41*

1.3.3. Rechercher une répartition clarifiée de la fiscalité locale *42*

1.3.4. Garantir l'autonomie financière des collectivités territoriales *42*

2. DEUX SCENARIOS DE REMPLACEMENT DE LA TAXE D'HABITATION POUR LE BLOC COMMUNAL ONT ETE IDENTIFIES **46**

2.1. Différentes ressources sont susceptibles d'être mobilisées dans le cadre de cette refonte 46

2.1.1. Le recours aux dotations d'État devra être limité au regard du principe d'autonomie financière des collectivités territoriales *46*

2.1.2. Le partage d'impôts nationaux doit être envisagé au regard du montant des ressources fiscales locales à remplacer *47*

2.1.3. La réallocation d'impositions locales existantes constitue un autre ensemble de ressources qui peut être mobilisé pour remplacer la taxe d'habitation 51

2.2. Deux scénarios de remplacement de la taxe d'habitation pour le bloc communal ont été identifiés par la mission 52

2.2.1. Le premier scénario consiste en la réallocation de la part départementale de la taxe foncière sur les propriétés bâties au bloc communal 52

2.2.1.1. Modalité n°1 : Transfert de la part départementale de la taxe foncière sur les propriétés bâties aux communes et aux EPCI au prorata de leurs anciennes recettes de taxe d'habitation 55

2.2.1.2. Modalité n°2 : Spécialisation intégrale de la taxe foncière sur les propriétés bâties sur les communes et transfert d'une fraction d'impôt national aux EPCI 62

2.2.1.3. Les cas particuliers identifiés en métropole et en outre-mer devront faire l'objet d'une attention accrue 68

2.2.2. Le second scénario consiste dans le transfert d'une fraction d'impôt national au bloc communal sans modification du « panier » des ressources fiscales départementales 71

3. LA REFONTE DE LA FISCALITE LOCALE DOIT INCLURE LE REEXAMEN DES « PANIERS » DE RESSOURCES FISCALES DES DEPARTEMENTS ET DES REGIONS AU REGARD DES COMPETENCES QU'ILS EXERCENT 74

3.1. L'inadéquation constatée entre les recettes fiscales des départements et l'évolution des dépenses sociales qu'ils assument doit à conduire à s'interroger sur le devenir des droits de mutation à caractère onéreux 74

3.1.1. Les droits de mutation à titre onéreux constituent une ressource fiscale inadaptée aux missions et aux charges des départements 75

3.1.2. La reprise des droits de mutation à titre onéreux par l'État et l'éventuel transfert de la taxe foncière sur les propriétés bâties au bloc communal devraient être compensés par le transfert de deux impôts nationaux aux départements pour conserver une logique de « panier » de ressources fiscales 79

3.1.3. Il existe plusieurs possibilités s'agissant des ressources fiscales de remplacement 80

3.2. Les ressources des régions ne nécessitent pas d'être profondément révisées 82

4. L'ANALYSE TRANSVERSALE DES MODALITES DE REFONTE DE LA FISCALITE LOCALE MET EN EXERGUE PLUSIEURS ENJEUX COMMUNS 82

4.1. La suppression de la taxe d'habitation et le transfert éventuel de la taxe foncière sur les propriétés bâties départementale au bloc communal nécessitent de repenser les règles de plafonnement et de liaison des taux d'imposition locale 82

4.1.1. Les communes ne peuvent pas faire varier leurs taux au-delà de taux plafonds fixés par la loi, ni les faire évoluer de façon non coordonnée 83

4.1.2. Les règles applicables aux EPCI dépendent de leur niveau d'intégration fiscale 84

4.1.3. Au-delà du constat de la complexité des règles de plafonnement et de liaison des taux, la suppression de la taxe d'habitation élimine son rôle de variable-clé et nécessite une révision de ces mécanismes 84

4.2. La disparition de la taxe d'habitation ne peut qu'accentuer la nécessité de moderniser les bases sur lesquelles est assise la taxe foncière sur les propriétés bâties et toutes celles qui s'y rapportent 85

4.2.1. La révision des valeurs locatives des locaux professionnels est effective depuis le 1er janvier 2017 86

4.2.2. La révision des valeurs locatives des locaux d'habitation pourrait être poursuivie dans le cadre d'une refonte d'ensemble de la fiscalité locale 87

4.3. Une forte progression du partage de fiscalité nationale entre l'État et les collectivités territoriales conduit à s'interroger sur les modalités de répartition du dynamisme des impositions et, au-delà, sur la gouvernance partenariale entre collectivités et Etat 89
4.3.1. Le partage d'impôts nationaux interroge sur la répartition du dynamisme de ces impositions 89
4.3.2. Le partage d'impôts nationaux entre l'État et les collectivités territoriales nécessite de définir une gouvernance adaptée 90

5. LA SUPPRESSION DE LA TAXE D'HABITATION A DES CONSEQUENCES SUR D'AUTRES TAXES ET D'AUTRES DISPOSITIFS, QUI DOIVENT ETRE TRAITEES 93

5.1. Les frais de gestion de la taxe d'habitation, affectés aux régions depuis 2014 pour le financement de la formation professionnelle, devront être remplacés par une compensation budgétaire 93
5.2. Le devenir des taxes additionnelles à la taxe d'habitation 94
5.2.1. La perte d'un support de répartition des taxes spéciales d'équipement est l'occasion de minorer leur produit fiscal pour les cantonner strictement au financement des minorations foncières 94
5.2.2. Les difficultés constatées sur la mise en œuvre de la compétence obligatoire en matière de gestion de milieux aquatiques et prévention des inondations et de la taxe « GEMAPI » doivent conduire à poursuivre la concertation avec les élus locaux afin de réfléchir une solution de financement plus adaptée 97
5.2.3. La création d'une contribution adjacente à la TFPB pour les résidences secondaires et pour les logements sous-occupés, assortie d'une majoration de ladite contribution en zone tendue 99
5.3. La nécessité de prendre en charge les dispositifs connexes à la taxe d'habitation 106
5.3.1. L'avenir de la contribution à l'audiovisuel public et des dégrèvements y afférents liés aux exonérations de taxe d'habitation 106
5.3.2. La nécessité de reconstituer et de fiabiliser les bases de données nationales 107
5.3.3. Les impacts sur la production de fichiers et de renseignements d'autres administrations et organismes 108
5.3.3.1. L'agence nationale des fréquences 108
5.3.3.2. L'agence de services et de paiement 108
5.3.3.3. La direction générale de l'aménagement, du logement et de la nature 108
5.3.3.4. L'Insee 108
5.3.3.5. Les collectivités territoriales 109

6. D'AUTRES CHANTIERS DEVRAIENT ETRE OUVERTS DANS LE CADRE DE LA « REFONTE » DE LA FISCALITE LOCALE 109

6.1. La taxe foncière sur les propriétés non bâties pâtit, elle aussi, de l'obsolescence des valeurs locatives cadastrales 109
6.2. La taxe foncière sur les propriétés bâties applicable au secteur HLM gagnerait à être plus incitative pour les maires 111
6.3. Les modalités de répartition de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises doivent être revues 112
6.4. Une éventuelle évolution de la taxe sur les surfaces commerciales doit s'inscrire dans une réflexion plus large sur la fiscalité des entreprises du secteur du commerce 113
6.5. La limitation des taxes « multi-niveaux » contribuerait à la clarification de la fiscalité locale 114

6.6. Les « petites taxes » perçues par les collectivités territoriales doivent être réexaminées dans un objectif de simplification du système fiscal et d'allègement du niveau des prélèvements obligatoires pour les ménages et les entreprises 116
6.7. La refonte de la fiscalité locale peut constituer une opportunité de renforcer l'intégration fiscale intercommunale 119
6.8. Les métropoles à statut particulier devront faire l'objet d'un traitement spécifique.... 123
6.9. La refonte de la fiscalité locale appelle une révision d'ensemble de la péréquation 124

7. LE COUT DE LA SUPPRESSION INTEGRALE DE LA TAXE D'HABITATION PEUT ETRE ESTIME A ENVIRON 10 MD€ 129

7.1. Le coût budgétaire de la suppression intégrale de la taxe d'habitation, non intégré dans la loi de programmation des finances publiques 2018-2022, peut être estimé entre 10,3 Md€ et 10,6 Md€ 129
7.2. 7,5 millions de foyers fiscaux se verront exonérés de TH avec la suppression de cet impôt, en plus des 18 millions de foyers déjà dégrevés 131
7.3. La suppression intégrale de la taxe d'habitation ne pourra être financée que par des mesures d'économie, des renonciations à des dépenses supplémentaires dans la trajectoire pluriannuelle ou des mesures nouvelles en recettes 132

CONCLUSION 134

ANNEXE I : LISTE DES MEMBRES DE LA MISSION 136

ANNEXE II : LISTE DES PERSONNES AUDITIONNEES 137

ANNEXE III : DISPOSITIFS DE PEREQUATION EXISTANTS 142

ANNEXE IV : PRESENTATION, COTATION ET PROPOSITION DE SUPPRESSION DE 7 TAXES PERÇUES PAR LES COLLECTIVITES TERRITORIALES (RAPPORT IGF – FEVRIER 2014) 146

ANNEXE V : CARTE DE L'INTERCOMMUNALITE A FISCALITE PROPRE AU 1ER JANVIER 2018 148

ANNEXE VI : AUTRES HYPOTHESES DE REMPLACEMENT DE LA TAXE D'HABITATION ETUDIEES PAR LA MISSION 149

Introduction

Le cadre de la mission et la méthodologie utilisée

Par lettre de mission en date du 12 octobre 2017, le Premier ministre a mandaté la mission relative au pacte financier entre l'État et les collectivités territoriales, co-présidée par M. Alain Richard et M. Dominique Bur, pour réfléchir à la sécurisation des relations financières entre l'État et les collectivités territoriales, et en particulier :

- la conception d'un mécanisme de maîtrise de la dépense locale reposant sur des contrats d'objectifs pluriannuels pour quelques centaines de collectivités et intercommunalités représentant au moins deux tiers de la dépense publique locale et sur la confiance pour les autres ;
- la clarification des modalités de gestion et de financement des allocations individuelles de solidarité (AIS), comprenant le revenu de solidarité active (RSA), l'allocation personnalisée d'autonomie (APA) et la prestation de compensation du handicap (PCH) ;
- enfin, l'élaboration d'un scénario de refonte de la fiscalité locale, afin de pourvoir à la suppression complète, annoncée par le Président de la République, de la taxe d'habitation (TH) et de garantir la visibilité des ressources des différentes catégories de collectivités ainsi qu'une amélioration de la fiscalité locale.

Le premier volet a fait l'objet d'un rapport remis par la mission au Premier ministre le 17 novembre 2017[2]. Le second volet a également fait l'objet d'un rapport remis le 5 avril 2018, dont les conclusions avaient été présentées lors de l'instance de dialogue de la conférence nationale des territoires (CNT) qui s'est tenue le 12 mars 2018, afin d'alimenter les discussions avec les départements[3].

Le présent rapport constitue le résultat des travaux menés par la mission sur le troisième volet, relatif à la refonte de la fiscalité locale. Elle avait préalablement produit une note de problématique au mois de janvier 2018, qui s'efforçait de dégager les enjeux identifiés et les principales pistes de réflexion envisagées. Cette note avait été diffusée aux associations représentatives d'élus, aux administrations compétentes et à des personnalités qualifiées, en vue d'être discutée durant le cycle d'auditions qui se sont tenues aux mois de janvier, février et mars 2018.

Pour la réalisation de ce rapport, la mission a conduit plusieurs types de consultations et de travaux au premier trimestre 2018 :

- l'audition des associations représentatives d'élus, des administrations compétentes ainsi que de personnalités qualifiées et d'universitaires spécialistes du sujet ; la liste des personnes auditionnées est détaillée en annexe II. La mission a également été auditionnée, en vue d'un bilan d'étape de ses travaux, par la commission des finances et la délégation aux collectivités territoriales de l'Assemblée nationale, le 21 mars 2018 ;
- des réunions techniques avec les administrations compétentes, afin d'étudier la faisabilité technique des différents scénarios envisagés et d'identifier d'éventuelles difficultés de transition pour chacun des scénarios ;
- la réalisation de comparaisons internationales avec l'appui de l'OCDE, de la direction de la législation fiscale (DLF) ainsi que du réseau international de la direction générale du trésor (DGT) ;
- l'élaboration de simulations fiscales, collectivité par collectivité, sur la base des données fiscales 2016 afin de tester les différentes hypothèses, d'évaluer précisément les transferts de ressources entre collectivités, ainsi que les moyens de les atténuer.

[2] Rapport sur les enjeux de maîtrise de la dépense locale et des charges résultant des normes, novembre 2017.

[3] Rapport sur le financement des allocations individuelles de solidarité, avril 2018.

Le contexte de la mission et le périmètre de ses travaux

Le dégrèvement de TH pour 80 % des contribuables situés sous un plafond de ressources constitue un engagement pris par le Président de la République lors de la campagne présidentielle afin de favoriser le pouvoir d'achat des classes moyennes et de mettre fin à des inégalités qui s'étaient cristallisées et amplifiées, en raison du défaut d'actualisation des valeurs locatives cadastrales des locaux d'habitation, remontant à 1970, sur lesquelles est assise cette taxe. Cette réforme est mise en œuvre à compter du 1er janvier 2018, sous la forme d'un dégrèvement graduel qui sera achevé en 2020.

Lors de son discours au congrès des maires le 23 novembre 2017, le Président de la République a annoncé la suppression complète de la TH et la nécessité de proposer un schéma de refonte de la fiscalité locale qui devra être opérationnel avant la fin du quinquennat : *« je veux une réforme ambitieuse, cohérente dont la taxe d'habitation n'est que le premier acte »*. La suppression de la TH, ressource essentielle du financement du bloc communal (communes et établissements publics de coopération intercommunale – EPCI – à fiscalité propre), constitue naturellement un défi technique et politique d'envergure, et la mission considère que sa bonne mise en œuvre constitue le préalable à une refonte de la fiscalité locale réussie.

Cependant ce sujet ne doit pas, malgré son caractère massif et complexe, éclipser les autres chantiers qui pourraient être traités dans le cadre d'une refonte, au premier rang desquels figure l'évolution du « panier » des ressources fiscales des départements. Le volet de la mission consacré au financement des AIS a en effet mis en exergue le profond désajustement qui existe entre les dépenses sociales lourdes et pro-cycliques que doivent assumer les départements, en particulier s'agissant du RSA et de l'APA, et des recettes inégalement réparties et erratiques, en premier lieu les droits de mutation à titre onéreux (DMTO) qui constituent une difficulté pour les départements où le marché immobilier est atone.

C'est pourquoi le présent rapport s'attache aussi bien à décrire des hypothèses de remplacement de la TH qu'à proposer des mesures complémentaires de nature à rendre la fiscalité locale, prise dans son ensemble :

- plus **fonctionnelle** pour les collectivités territoriales bénéficiaires qui ont besoin de ressources prévisibles et dynamiques ;
- plus **juste** pour le contribuable local, qui est aussi un citoyen qui bénéficie des services publics locaux ;
- plus **efficace économiquement** pour les ménages comme pour les entreprises, avec un souci d'équilibre de la charge fiscale pesant sur les différentes bases imposables et sur les différents facteurs de production ;
- enfin, dans un contexte de réforme en profondeur des administrations publiques, plus **simple** à instruire pour les administrations locales et nationales.

Cette réforme d'envergure doit participer à l'évolution des relations entre l'État et les collectivités territoriales. Comme l'a souligné le Président de la République lors de la conférence nationale des territoires du 17 juillet 2017, *« nous avons des transitions inédites à vivre ; elles imposent de repenser en profondeur le rôle de l'État ; elles imposent de reconsidérer la méthode entre l'État et les collectivités territoriales et elles conduisent immanquablement à repenser aussi la méthode et les réalités de nos relations financières »*.

La mission, s'appuyant sur les déclarations des pouvoirs publics, a conduit ses réflexions en prévoyant une stabilité de l'architecture et de la répartition des compétences entre les collectivités territoriales et leurs établissements publics.

Par ailleurs, elle a tenu à dissocier deux types de travaux :

- les travaux sur les ressources de remplacement de la TH comme véhicule majeur de financement du bloc communal ;
- les travaux sur l'amélioration de la fiscalité locale prise au sens large, avec la recherche de simplification pour le contribuable et d'optimum économique.

Afin de ne pas préjuger des choix de financement qui seront pris par le Gouvernement, et qui peuvent consister autant dans des mesures nouvelles que dans des mesures d'économie, **la mission a pris le parti méthodologique de développer des hypothèses de remplacement de la TH neutres pour le contribuable (aucun nouvel impôt local ou national) et sur le plan macro-budgétaire :**

- **la réallocation de recettes fiscales existantes des départements vers le bloc communal consiste à transférer un taux de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) d'un bénéficiaire à l'autre, sans impact pour le contribuable local qui acquitte déjà les deux niveaux de taxe ;**
- **le transfert d'une fraction d'impôt national se fait à cotisation constante pour le contribuable national.**

Par ce choix méthodologique, la mission considère que le remplacement de la TH et le financement de la réforme doivent être traités *séparément* afin de ne pas introduire de confusion dans l'esprit des élus et des citoyens.

Elle a veillé dans le présent rapport à identifier les sujets directement liés à la suppression intégrale de la TH et a ainsi examiné le devenir des taxes additionnelles et des dispositifs connexes.

Plus largement, elle a porté son attention sur les différents chantiers qui devront être engagés par le Gouvernement en vue d'une refonte d'ensemble de la fiscalité locale. À ce titre, la suppression de la TH ne remet pas en cause la pertinence de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation. Elle peut également constituer, dans un objectif de simplification, une opportunité pour limiter le nombre de taxes multi-niveaux et réexaminer les taxes à faible rendement.

La mission a en outre fait le choix de ne pas revenir sur la réforme de la taxe professionnelle mais a signalé dans le présent rapport plusieurs ajustements de la fiscalité locale économique (en particulier la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises et la taxe sur les surfaces commerciales) sur laquelle des travaux spécifiques ont été engagés.

Enfin, conformément à la lettre de mission du Premier ministre, elle n'a pas initié de réflexion sur une nouvelle réforme des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales, en particulier la dotation globale de fonctionnement. Mais elle souligne la nécessité d'une révision des mécanismes de péréquation du fait de l'impact de la suppression de la TH sur les indicateurs de richesse et de la persistance de fortes inégalités de ressources.

1. La suppression annoncée de la taxe d'habitation constitue le point d'entrée d'une refonte plus globale de la fiscalité locale

1.1. La fiscalité locale est en France un véhicule déterminant du financement des collectivités territoriales

1.1.1. Les recettes fiscales locales ont représenté 131,6 Md€ en 2016, sur un total de 197,0 Md€ de recettes de fonctionnement, soit 67,0 % du total

Les prélèvements obligatoires comprennent les impôts, les redevances pour services rendus, les droits de douane et les cotisations sociales. Les impôts sont des versements obligatoires, *« effectués par des personnes physiques et morales, en fonction de leurs capacités contributives et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des dépenses publiques et de la réalisation d'objectifs économiques et sociaux fixés par la puissance publique »*[4]. Ils ont un caractère universel.

La nécessité de l'impôt est affirmée à l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : *« pour l'entretien de la force publique et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable »*. Le même article pose le principe d'égale répartition *« entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ».*

La fiscalité locale constitue un sous-groupe de la fiscalité, distingué selon un critère de destination : les recettes de la fiscalité locale servent au financement des collectivités territoriales.

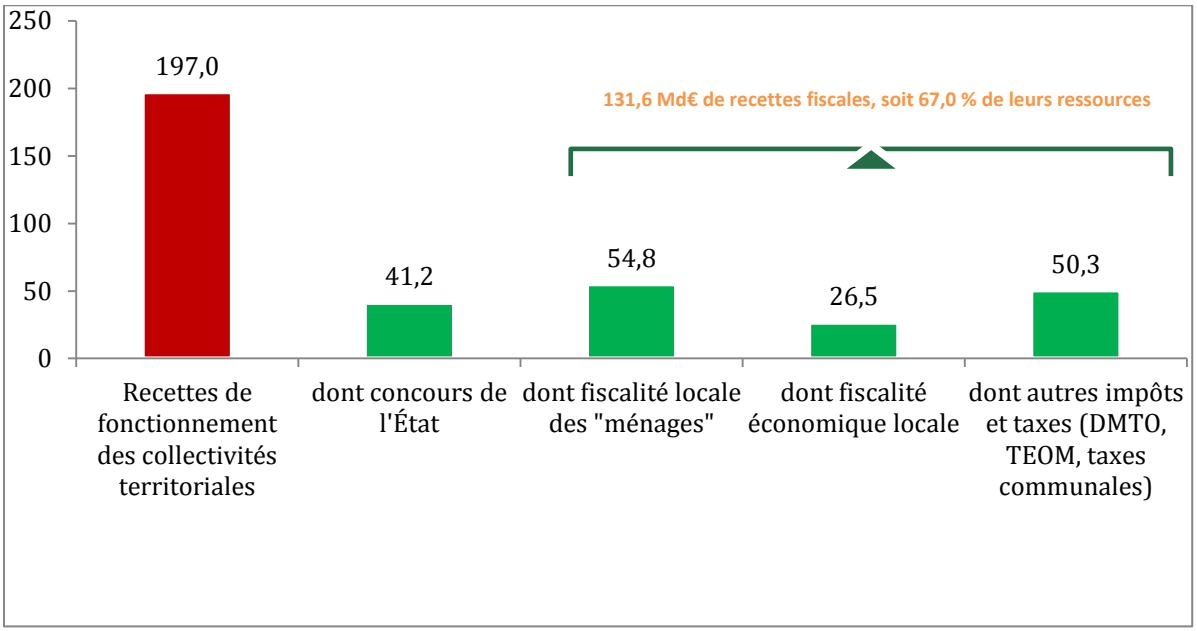
En 2016, les recettes de la fiscalité directe et indirecte de l'ensemble des collectivités territoriales se sont élevées à 131,6 Md€, sur un total de 197,0 Md€ de recettes de fonctionnement, soit 67,0 % de leurs recettes totales de fonctionnement (cf. graphique 1)**.** Sur ce total de 131,6 Md€ de produit fiscal, environ un tiers provient d'impôts partagés entre l'État et les collectivités territoriales, comme la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE), la taxe spéciale sur les conventions d'assurance (TSCA) ou la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Leurs autres ressources de fonctionnement étaient principalement des concours de l'État :

- **la dotation globale de fonctionnement (DGF) pour 33,3 Md€, soit 16,90 % ;**
- **les autres concours financiers de l'État, pour 7,9 Md€, soit 4,01 % ;**
- d'autres ressources (produits divers de fonctionnement ; tarifs des équipements) pour 27,0 Md€, soit 13,71 %.

[4] Source : *« Présentation de la fiscalité française ; législation adoptée au 31 décembre 2016 »* ; DGFIP et DLF (https://www.impots.gouv.fr/portail/files/media/brochure_fiscalite_francaise.pdf).

Graphique 1 : Ressources des collectivités territoriales en 2016 (Md€)



Source : DGCL ; mission.

1.1.2. Le taux de fiscalité locale dans le PIB situe la France dans la médiane de l'OCDE

Malgré l'importance des recettes fiscales dans les recettes totales des administrations publiques locales, le niveau de fiscalité proprement locale ou de fiscalité nationale transférée aux collectivités territoriales en France rapporté au produit intérieur brut (PIB) s'élève à 5,8 %, **ce qui situe la France à un niveau inférieur à la moyenne de l'OCDE (7,1 % du PIB) et de l'Union européenne (6,4 %).** Il convient de relever que dans ces comparaisons internationales l'OCDE inclut dans le terme de « recettes fiscales » à la fois les impôts dont l'assiette est locale et les attributions de recettes d'impôts nationaux partagés, ce qui est aussi le cas pour la notion de « ressources propres » retenue dans l'appréciation de l'autonomie financière en France (cf. 1.3.4). Ce terme n'est donc pas équivalent à celui d'« impôts locaux » dans l'acception stricte de ce terme.

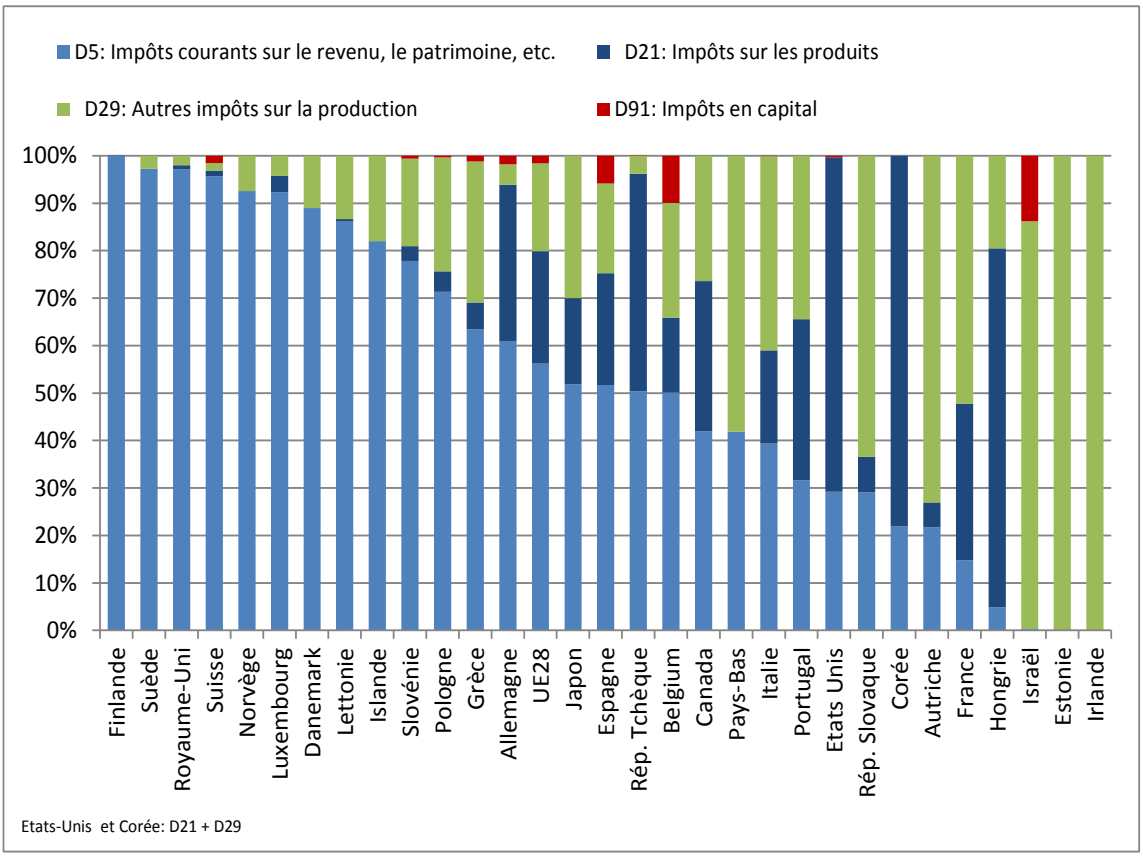
En réalité, la moyenne OCDE et de l'Union européenne est tirée vers le haut par les pays fédéraux ou quasi fédéraux dans lesquels la fiscalité constitue la majorité des recettes « infranationales ». Ainsi, la fiscalité représente-t-elle 8,8 % du PIB en moyenne dans les pays fédéraux de l'OCDE, ce chiffre allant jusqu'à 16,3 % au Canada et 9,1 % en Allemagne. Dans les pays de forme fédérale, les états fédérés (provinces au Canada ou *Länder* en Allemagne) détiennent des compétences qui sont dévolues à l'État central dans des pays de forme unitaire, comme la France, et le système de financement des collectivités publiques repose en général sur un partage des grands impôts nationaux (impôts sur le revenu et les sociétés, TVA, droits d'accise) entre le gouvernement fédéral, les états fédérés et parfois les collectivités infranationales, avec des règles de partage figurant généralement dans la Constitution ou une loi constitutionnelle. Dans ces mêmes pays fédéraux, cependant, la part des structures locales (municipalités, gouvernements intermédiaires) dans les recettes fiscales infranationales rapportées au PIB tend à être nettement inférieure à celle des états fédérés ; c'est le cas en Allemagne, au Canada et en Suisse.

Comparée à la moyenne des pays unitaires, la part de la fiscalité locale dans le PIB en France est supérieure (5,8 % contre 4,7 %). En réalité, la situation des pays unitaires est plus diverse que ce que laisse apparaître la moyenne. On distingue ainsi :

- des pays où la fiscalité locale rapportée au PIB est particulièrement élevée (plus de 9,6 %) : il s'agit des pays nordiques tels que la Suède, le Danemark, la Finlande et l'Islande. Dans ces pays, la principale source de financement des collectivités infranationales est l'impôt sur le revenu qui est un impôt local propre (non partagé) ;
- à l'opposé du spectre, des pays où la fiscalité locale est très réduite (moins de 1,6 % du PIB) : Royaume-Uni ou les Pays-Bas. La principale source de financement des collectivités infranationales est constituée de dotations et de subventions ;
- en situation intermédiaire, des pays comme le Japon, la Norvège, l'Italie, la France ou la Corée du Sud, mais dont les profils en termes de types d'impôts sont très différents. En Norvège par exemple, le principal impôt local est l'impôt sur le revenu (87 % des recettes fiscales locales totales). En France, les ressources fiscales qui servent au financement des collectivités territoriales sont aussi bien des impositions locales, avec des bases localisées et un pouvoir de taux, que des fractions d'impositions nationales transférées.

L'une des caractéristiques de la France par rapport aux autres pays de l'OCDE tient à une certaine diversité des recettes fiscales servant au financement des collectivités territoriales (cf. graphique 2). La part des impôts qu'on pourrait considérer comme partagés au regard des standards internationaux est encore très limitée, même si elle a augmenté ces dernières années, notamment depuis les lois de décentralisation de 2003-2004 et la réforme de la fiscalité locale de 2010 (par exemple, la taxe spéciale sur les conventions d'assurance, l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux ou la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises). Dans la majorité des pays de l'OCDE, les communes sont financées par des impôts fonciers, qui apparaissent dans la nomenclature D5.

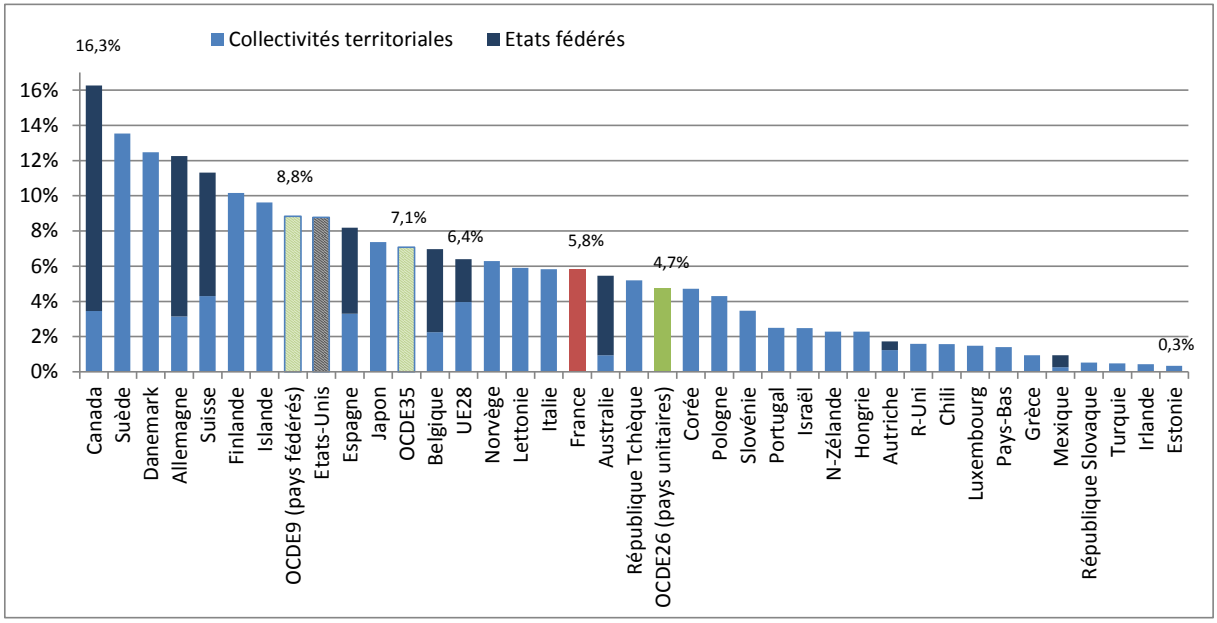
Graphique 2 : La répartition des impôts infranationaux par catégorie et par pays (2016)



Source : Élaboration OCDE/CFE à partir des comptes nationaux.
Note : Les trois grandes catégories d'impôt sont :

- ***les impôts sur la production et les importations (D21 et D29)*** *: on trouve dans cette catégorie, s'agissant du niveau infranational, les impôts sur l'utilisation des actifs fixes, la masse salariale, les licences professionnelles, la pollution, les véhicules automobiles ou les transports. Y figurent également les impôts sur la propriété et l'utilisation des terrains, bâtiments et autres constructions. On trouve les impôts sur les produits tels que les droits d'accise, les impôts sur les transactions immobilières, les immatriculations de véhicule, et les prestations de services, les droits de timbre et enregistrements, la consommation (TVA partagée par exemple), les jeux, les permis de construire, etc ;*
- ***les impôts courants sur le revenu et le patrimoine (D5) :*** *cette catégorie inclut l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou des ménages (impôt souvent partagé mais qui peut être aussi un impôt propre comme dans les pays nordiques), les impôts courants sur le capital (par exemple, la taxe d'habitation en France ou la council tax au Royaume-Uni), les impôts sur le revenu des sociétés (également un impôt partagé dans plusieurs pays) ;*
- ***les impôts en capital (D91)*** *: on y trouve par exemple les droits de succession.*

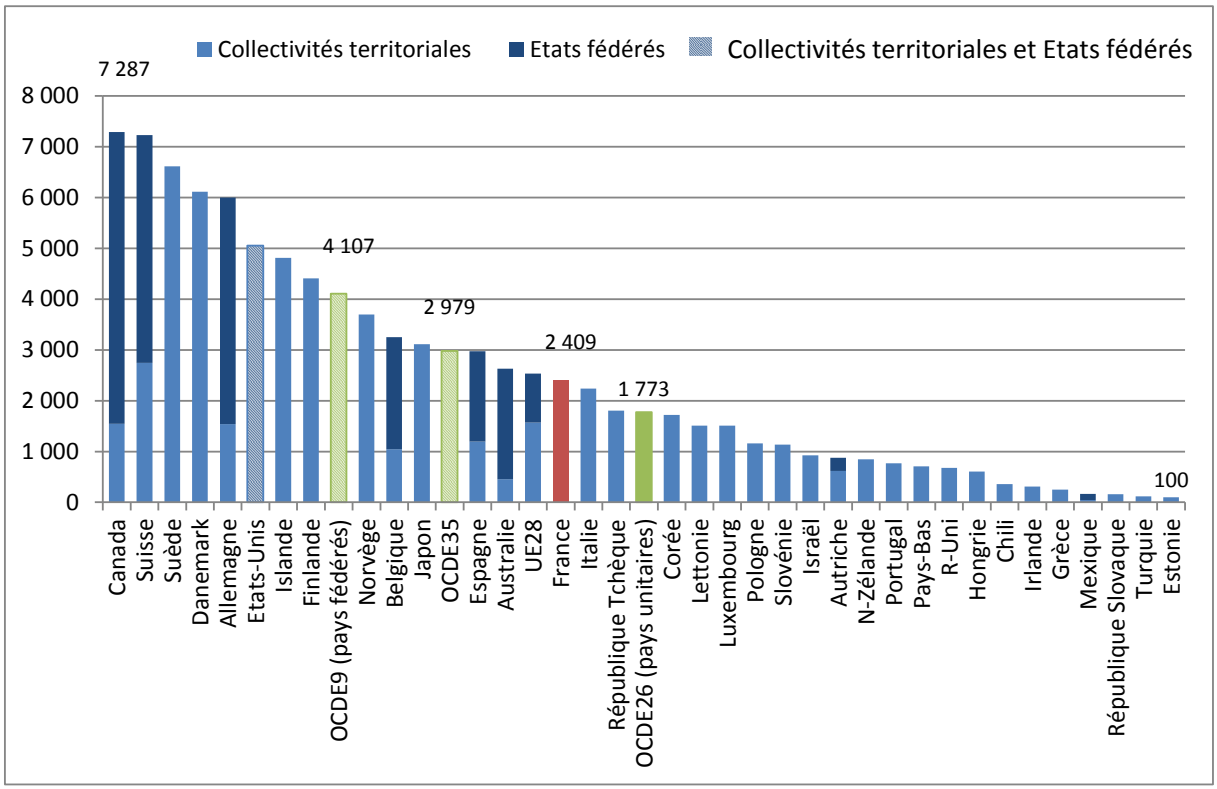
Graphique 3 : Part des recettes fiscales destinées aux collectivités publiques infranationales dans le PIB en 2016 (en %)



Source : OCDE (2018) – Les gouvernements infranationaux dans les pays de l'OCDE : données clés.
Note 1 : 2015 pour la Nouvelle-Zélande, la Turquie et le Mexique.
Note 2 : La ventilation entre les États fédérés et les collectivités locales n'est pas disponible pour les États-Unis. De ce fait, il n'est pas possible de fournir la ventilation entre les deux sous-secteurs pour les moyennes OCDE9 et OCDE35.
Note 3 : Ces statistiques incluent aussi bien les impositions proprement locales que les fractions d'impôt national partagées avec les collectivités publiques infranationales.

Si l'on s'intéresse à l'effort fiscal individuel consenti par le contribuable local (en dollars, et en parité de pouvoir d'achat - PPP), on constate que la France se situe en dessous de la moyenne de l'OCDE mais au-dessus de la moyenne des pays unitaires, avec des recettes fiscales moyennes par habitant de l'ordre de 2 409 $, contre 1 773 $ en moyenne OCDE 26 (cf. graphique 4). Comme cela a déjà été indiqué, les recettes fiscales par habitant sont plus élevées dans les pays de forme fédérale où les États fédérés assument des compétences qui sont portées par l'État central dans les pays de forme unitaire. Sur le terrain de l'effort fiscal demandé au contribuable local, la France est cependant loin devant un grand nombre de pays unitaires, tels que le Royaume-Uni, les Pays-Bas ou la Pologne. Elle se situe à des niveaux comparables avec l'Italie ou le Japon mais loin derrière les pays nordiques.

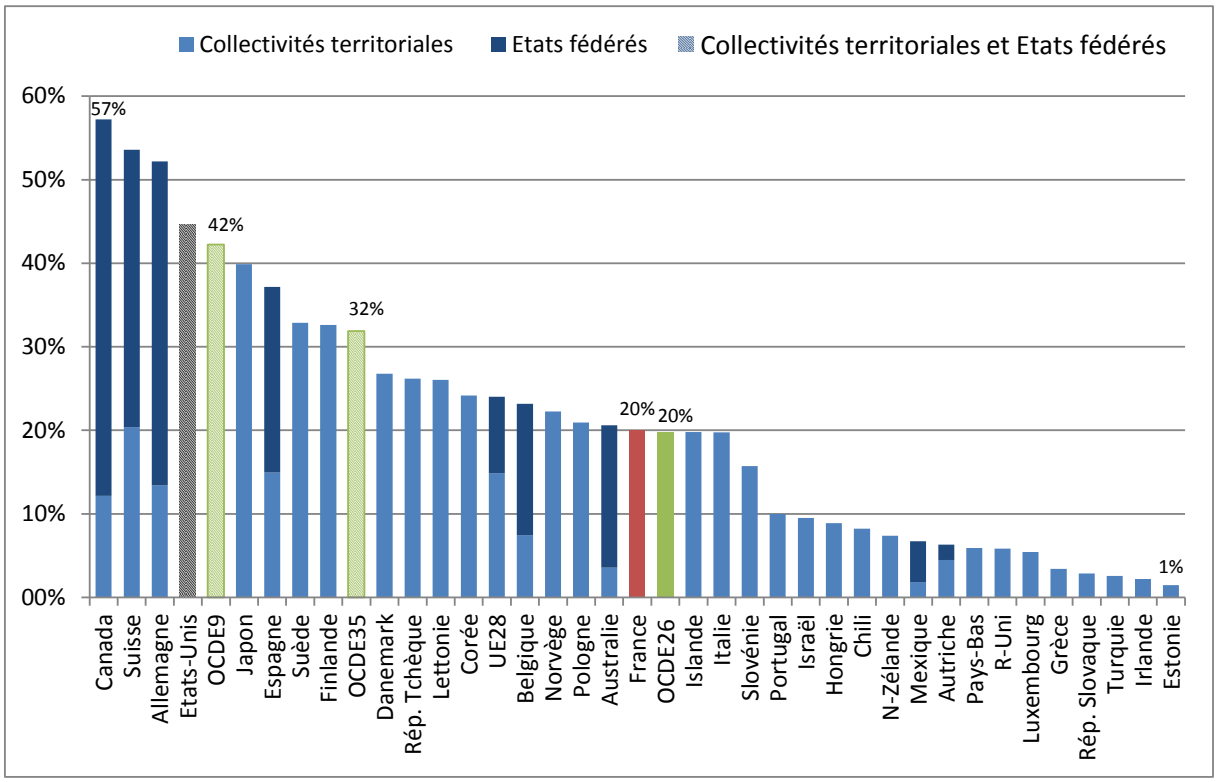
Graphique 4 : Recettes fiscales infranationales moyenne par habitant en 2016 (en $ PPP)



Source : OCDE (2018) – Les gouvernements infranationaux dans les pays de l'OCDE : données clés.
Note 1 : 2015 pour la Nouvelle-Zélande, la Turquie et le Mexique.
Note 2 : La ventilation entre les États fédérés et les collectivités locales n'est pas disponible pour les États-Unis. De ce fait, il n'est pas possible de fournir la ventilation entre les deux sous-secteurs pour les moyennes OCDE9 et OCDE35.

On peut enfin compléter ce tableau comparatif international en regardant la part des recettes fiscales infranationales dans les recettes fiscales totales du pays, c'est-à-dire de l'ensemble des administrations publiques (cf. graphique 5). La France se situe au même niveau que la moyenne des pays unitaires de l'OCDE (20 %) mais à un niveau bien inférieur à la moyenne OCDE ou la moyenne des pays fédéraux qui atteint 42 %.

Graphique 5 : Part des recettes fiscales infranationales dans les recettes fiscales publiques (2016)



Source : OCDE (2018) – Les gouvernements infranationaux dans les pays de l'OCDE : données clés.
Note 1 : 2015 pour la Nouvelle-Zélande, la Turquie et le Mexique.
Note 2 : La ventilation entre les États fédérés et les collectivités locales n'est pas disponible pour les États-Unis. De ce fait, il n'est pas possible de fournir la ventilation entre les deux sous-secteurs pour les moyennes OCDE9 et OCDE35.

1.1.3. La fiscalité locale pèse plus fortement sur les ménages que sur les entreprises, si l'on privilégie une approche économique

La fiscalité locale peut être partagée en trois catégories selon la nomenclature juridique (classement par nature de recettes) retenue par la direction générale des collectivités locales (DGCL) :

- **la fiscalité directe locale à caractère économique** : il s'agit principalement de la contribution économique territoriale (CET), qui se décompose en une cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et en une cotisation foncière des entreprises (CFE), ainsi que des impositions forfaitaires sur les entreprises de réseau (IFER) et de la taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM). Le produit des impositions économiques directes locales était de **26,5 Md€ en 2016, soit 20,1 % du produit total de la fiscalité locale** (cf. tableau 1) ;

Tableau 1 : Evolution des produits de la fiscalité directe économique entre 2013 et 2016

Catégorie de collectivité	Type d'impôt économique	Montants en Md€				Évolution 2013-2016 (en %)
		2013	2014[5]	2015[6]	2016	
Bloc communal	CFE[7]	6,93	6,97	7,23	7,42	7,07
	CVAE	4,32	4,21	4,40	4,46	3,24
	IFER[8]	0,50	0,53	0,54	0,56	12,00
	TASCOM	0,70	0,71	0,73	0,75	7,14
	Total	**12,47**	**12,43**	**12,92**	**13,20**	5,85
Départements	CVAE	7,91	7,72	8,06	8,17	3,29
	IFER	0,24	0,26	0,26	0,27	12,50
	Total	**8,16**	**7,97**	**8,32**	**8,45**	3,55
Régions	CVAE	4,08	3,97	4,15	4,21	3,19
	IFER	0,65	0,65	0,65	0,65	0,00
	Total	**4,73**	**4,63**	**4,81**	**4,87**	2,96
Ensemble des collectivités	CFE	6,93	6,97	7,23	7,42	7,07
	CVAE	16,32	15,91	16,62	16,86	3,31
	IFER	1,41	1,44	1,46	1,49	5,67
	TASCOM	0,70	0,71	0,73	0,75	7,14
	Total	**25,37**	**25,05**	**26,06**	**26,53**	4,57

Source : DGCL ; OFGPL ; mission.
Note : La répartition entre niveaux de la CVAE décrite dans ce tableau est antérieure au transfert de 25 % de son produit total des départements vers les régions (au 1er janvier 2017) qui aurait représenté, en 2016, 4,21 Md€.

- **la fiscalité directe locale des « ménages »,** qui rassemble principalement les trois « taxes ménages » : TH, TFPB et taxe sur les propriétés foncières non bâties (TFNB). Le produit de ces impositions directes locales pesant sur les ménages était de **54,8 Md€ en 2016, soit 41,6 % du produit total de la fiscalité locale** (cf. tableau 2) ;

[5] 2014 : année de l'instauration de la fiscalité directe locale de droit commun à Mayotte.

[6] À partir de 2015, les impôts économiques de la métropole de Lyon sont ventilés entre le niveau communal et le niveau départemental, en respectant les destinations ou les répartitions usuelles entre ces deux niveaux de collectivités.

[7] Y compris la cotisation foncière des entreprises à destination des établissements publics territoriaux de la métropole du Grand Paris.

[8] L'IFER comprend plusieurs composantes : IFER relative aux installations terrestres de production d'énergie utilisant l'énergie mécanique du vent (article 1519 D du CGI) ; IFER relative aux installations de production d'électricité utilisant l'énergie mécanique hydraulique des courants (article 1519 D) ; IFER relative aux installations de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique à flamme (article 1519 E) ; IFER relative aux centrales de production d'énergie électrique d'origine photovoltaïque ou hydraulique (article 1519 F) ; IFER relative aux transformateurs électriques (article 1519 G) ; IFER relative aux stations radioélectriques (article 1519 H) ; IFER relative aux installations de gaz naturel (article 1519 HA) ; IFER relative aux stations de compression du réseau de transport de gaz naturel (article 1519 HA) ; IFER relative aux sites de stockage souterrain de gaz naturel (article 1519 HA) ; IFER relative aux canalisations de transport de gaz naturel, de produits chimiques et d'autres hydrocarbures (article 1519 HA) ; IFER relative au matériel roulant utilisé sur le réseau ferré national pour les opérations de transport de voyageurs (article 1599 quater A) ; IFER relative aux répartiteurs principaux de la boucle locale cuivre (article 1599 quater B). Source : DGFiP.

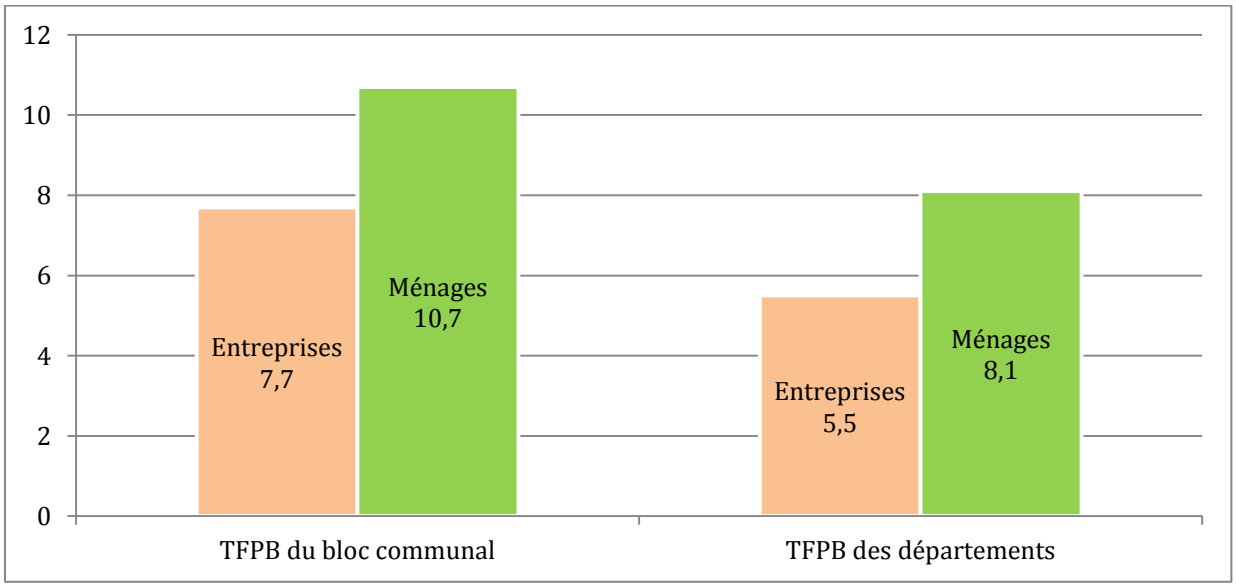
Tableau 2 : Évolution des recettes des trois « taxes ménages » entre 2013 et 2016 (en Md€)

Catégorie	Type d'impôt	2013	2014	2015	2016	Part du total des « taxes ménages » 2016 (en %)	Évolution 2013-2016 (en %)
Bloc communal	**TH**[9]	**20,3**	**20,6**	**21,8**	**21,9**	**39,9**	**7,64**
	TFPB	16,4	16,8	17,5	18,1	33,0	10,73
	TFNB	1,0	1,0	1,0	1,0	1,9	4,02
	Total	37,7	38,4	40,3	41,0	74,8	8,89
dont communes	***TH***	***13,8***	***13,9***	***14,7***	***15,1***	***27,6***	***9,15***
	TFPB	*15,3*	*15,7*	*16,3*	*16,7*	*30,5*	*9,28*
	TFNB	*0,8*	*0,8*	*0,8*	*0,8*	*1,5*	*3,10*
	Total	*29,9*	*30,4*	*31,8*	*32,7*	*59,6*	*9,06*
dont EPCI à fiscalité propre	***TH***	***6,4***	***6,6***	***7,0***	***6,6***	***12,1***	***4,52***
	TFPB	*0,9*	*1,0*	*1,1*	*1,3*	*2,3*	*36,22*
	TFNB	*0,2*	*0,2*	*0,2*	*0,2*	*0,4*	*8,12*
	Total	*7,5*	*7,8*	*8,3*	*8,1*	*14,8*	*8,56*
Total départements	TFPB	12,2	12,5	12,9	13,8	25,2	13,41
Ensemble		**49,9**	**50,9**	**53,2**	**54,8**	**100,0**	**9,99**

Source : DGCL ; OFGPL ; mission.

- **il convient de souligner qu'une partie des « taxes ménages » est acquittée par les entreprises :** la TFPB sur les bâtiments à usage professionnel ; la TH par les organismes sans but lucratif ; la TFNB pour les exploitations agricoles. À titre d'exemple, en 2016, la part « entreprises » de la TFPB a représenté 41,2 % du montant total du produit de cette taxe (cf. graphique 6). **Il y a donc une parité, au sein de la fiscalité locale, entre le montant de la cotisation acquitté par les ménages et celui acquitté par les entreprises.** Cette parité résulte de la réforme de la taxe professionnelle, conduite en 2010, qui a conduit à une baisse significative de la part de la fiscalité directe locale pesant sur les entreprises ;

Graphique 6 : Parts respectives de la cotisation de TFPB selon qu'elle est acquittée par les entreprises et les ménages, en 2016, par niveau de collectivité (en Md€)



Source : DGFiP ; mission.

[9] Y compris les syndicats à contribution fiscalisée.

- **les « autres impositions locales »** sont une catégorie hétérogène qui regroupe plusieurs types de recettes fiscales pour un montant total de **50,3 Md€ en 2016, soit 38,3 % du produit total de la fiscalité locale** (cf. tableau 3) :
  - les produits de fiscalité partagés ou transférés par l'État (TICPE, TSCA) ;
  - des produits de la fiscalité indirecte comme les DMTO ou la taxe sur la consommation finale d'électricité (TCFE) ;
  - les produits de taxes essentiellement communales ou intercommunales, très hétérogènes, parmi lesquelles se trouve la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM)[10], qui pèse sur les entreprises comme sur les ménages.

Tableau 3 : Évolution des produits des impôts locaux appartenant à la catégorie « autres impôts et taxes » entre 2011 et 2015[11]

Type d'impôt	Montants en Md€					Évolution 2011-2015 (en %)
	2011	2012	2013	2014	2015	
Droits de mutation à titre onéreux (DMTO)	10,92	10,18	9,17	9,85	11,22	2,75
Versement de transport (VT)[12]	3,32	3,61	3,72	3,86	3,91	17,77
Taxe d'aménagement	N.A.	0,04	0,10	0,27	0,46	N.A.
Taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM)	5,99	6,23	6,36	6,49	6,69	11,69
Taxe spéciale sur les conventions d'assurance (TSCA)	6,25	6,63	6,68	6,73	6,81	8,96
Taxe sur les certificats d'immatriculation	2,08	2,11	2,04	2,07	2,08	0,00
Taxe sur la consommation finale d'électricité (TCFE)	1,88	2,02	2,27	2,21	2,19	16,49
Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)	10,60	10,68	10,64	11,15	11,71	10,47
Taxe de séjour	0,23	0,25	0,26	0,27	0,31	34,78
Impôts et taxes d'Outre-mer	1,49	1,49	1,54	1,60	1,63	9,40
Taxe d'apprentissage	0,72	0,74	0,76	0,83	1,40	94,44
Autres (« petites taxes »)	2,29	2,35	2,14	1,87	1,88	-17,90
Total	**45,81**	**46,38**	**45,72**	**47,26**	**50,35**	**9,91**

Source : OGFPL ; DGCL.

Si l'on applique **une grille de lecture économique à la fiscalité locale, les équilibres sont cependant modifiés en défaveur des ménages, comme le souligne le tableau 4 :**

- les trois « taxes ménages » représentent certes 41,6 % du total des impositions locales, mais les prélèvements pesant sur les ménages représentent près de 56,9 % des ressources fiscales des collectivités territoriales, car les ménages acquittent environ 55,5 % des

[10] La TEOM présente un caractère mixte : d'une part, elle pèse sur le foncier (elle concerne toute propriété soumise à la TFPB ou qui en est temporairement exonérée) ; d'autre part, elle constitue une taxe affectée à un service public industriel et commercial spécifique (elle vise à financer la collecte et le traitement des déchets ménagers et assimilés).

[11] Les montants 2016 ne sont pas encore disponibles de manière consolidée.

[12] Hors versement de transport à destination du syndicat des transports de l'Île-de-France (Ile-de-France Mobilités, ex STIF), établissement public administratif *sui generis*. Celui-ci, bien que bénéficiant des mêmes financements et exerçant les mêmes compétences que les intercommunalités et régions dans le reste du pays, n'est pas incorporé aux comptes des collectivités territoriales car c'est un établissement public d'État. Le VT du STIF a rapporté environ 4 Md€ en 2016.

« autres impôts et taxes » qui recouvrent les impositions indirectes (comme les DMTO) ou les taxes affectées (comme la TEOM) ;

- la fiscalité des entreprises représente environ 43,1 % du total de la fiscalité servant au financement des collectivités territoriales, soit 56,6 Md€. Il convient de remarquer que, si le montant d'impositions locales supporté par les entreprises est moins important que celui supporté par les ménages, **les deux tiers environ de celui-là (soit 1,8 % du PIB) sont issus des « impôts de production »,** c'est-à-dire **pesant sur les facteurs de production des entreprises indépendamment de la quantité ou de la valeur des biens et services produits ou vendus, et quels que soient leurs résultats d'exploitation.** En termes de poids des impôts de production, **la France est le deuxième pays d'Europe** et une grande partie de ces impôts sont des impôts qui servent au financement des collectivités territoriales, **comme la CFE, la TFPB due par les entreprises, le versement transport (VT) ou encore la taxe d'apprentissage.** Cette préoccupation donne lieu à une autre mission dont les propositions seront présentées au Gouvernement prochainement (cf. 6.3). La présente mission, pour sa part, a veillé à ne pas faire porter de nouvelles charges pesant sur les acteurs économiques.

Tableau 4 : Ordres de grandeur de la fiscalité locale, par type d'approche (juridique ou économique)

Mode de présentation de la fiscalité locale	Type de taxe	Montant 2016 (Md€)	Part du total (%)
Juridique (par type de ressource)	Fiscalité directe locale des ménages	54,8	41,6
	Fiscalité directe locale des entreprises	26,5	20,1
	Autres impôts et taxes	50,3	38,3
Économique (par type de contribuable)	Ménages	75,0	56,9
	Entreprises	56,6	43,1
Total		**131,6**	**100,0**

Source : Mission.

Les collectivités territoriales disposent d'un pouvoir de taux et d'assiette sur une partie des produits fiscaux, en particulier :

- les communes et les EPCI sur les « taxes ménages » et la CFE ;
- les départements sur la TFPB et les DMTO, dans ce dernier cas avec un plafond légal atteint par presque tous.

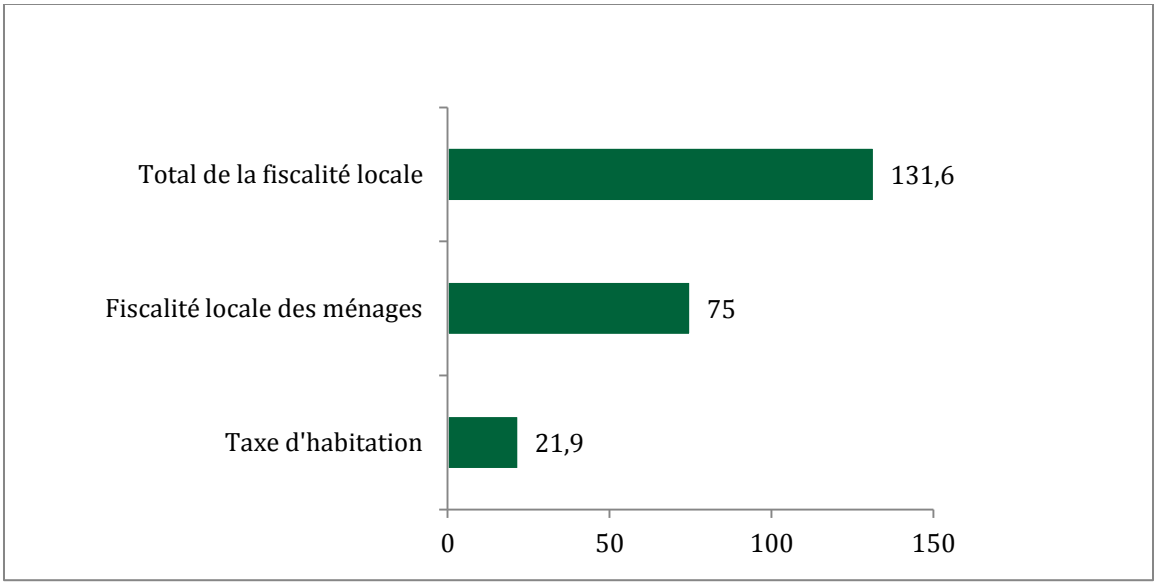
1.1.4. La mission a fait le choix de ne pas examiner les impositions issues de la réforme de la taxe professionnelle, sans s'interdire toutefois des réflexions plus systémiques

Il existe trois « périmètres de réforme » sur lesquels peut porter une refonte de la fiscalité locale, du plus étroit au plus large (cf. graphique 7) :

- périmètre minimal : suppression de la TH (21,9 Md€ en 2016) et son remplacement pour le bloc communal ;
- périmètre médian : les impositions locales, directes, indirectes, ou transférées pesant principalement sur les ménages (75 Md€ environ) ;
- périmètre maximal : l'ensemble des recettes fiscales qui financent directement les collectivités territoriales (131,6 Md€ en 2016).

La mission a opté dans ses travaux pour un « périmètre médian élargi ». Considérant les autres chantiers engagés par le Gouvernement sur la fiscalité de la production et sur celle des entreprises du secteur du commerce, elle a écarté du périmètre de ses travaux les impositions économiques issues de la suppression de la taxe professionnelle en 2010, sans exclure des réflexions systémiques, notamment lorsque des mesures de simplification peuvent être proposées.

Graphique 7 : Les différents niveaux d'impositions sur lesquels peut porter la refonte de la fiscalité locale (recettes 2016, en Md€)



Source : OFGPL.

1.2. La taxe d'habitation constitue le point d'entrée de la refonte de la fiscalité locale

1.2.1. La taxe d'habitation a représenté en 2016 un produit fiscal de l'ordre de 21,9 Md€ attribué au bloc communal

La TH sert à financer le bloc communal. **En 2016, elle a dégagé un produit fiscal de 21,9 Md€**[13] qui se décompose comme suit (cf. tableau 5) :

- 15,1 Md€ pour les communes ;
- 6,6 Md€ pour les EPCI à fiscalité propre.

Elle représentait une part significative des recettes de fonctionnement du bloc communal ainsi que de la fiscalité directe locale pesant sur les ménages :

- 20,43 % des recettes totales de fonctionnement du bloc communal ;
- 39,39 % du total des recettes fiscales des trois « taxes ménages », toutes collectivités confondues.

[13] Y compris les syndicats à contribution fiscalisée.

Tableau 5 : Évolution des recettes de fonctionnement du bloc communal entre 2013 et 2016 (en Md€)

Ressource	2013	2014	2015	2016	Évolution 2013-2016 (en %)	Poids 2016 (en %)
Impôts et taxes	**60,68**	**61,48**	**64,87**	**66,13**	**8,98**	**61,81**
dont impôts locaux	50,16	50,83	53,73	54,66	8,97	51,09
dont TH	***20,31***	***20,61***	***21,78***	***21,86***	***7,63***	***20,43***
dont TFPB	*16,35*	*16,82*	*17,51*	*18,11*	*10,76*	*16,93*
dont TFNB	*1*	*1,01*	*1,04*	*1,04*	*4,00*	*0,97*
dont CFE	*6,93*	*6,97*	*7,23*	*7,42*	*7,07*	*6,94*
dont CVAE	*4,33*	*4,21*	*4,41*	*4,47*	*3,23*	*4,18*
dont autres impôts et taxes	10,52	10,65	11,14	11,47	9,03	10,72
Total recettes de fonctionnement	**104,2**	**104,94**	**107,48**	**106,99**	**2,68**	**100,00**

Source : DGCL ; OFGPL ; mission.

1.2.2. Le « périmètre complet » de la taxe d'habitation se compose également des taxes annexées adossées au même rôle, ainsi que des compensations d'exonération

Si l'on considère que la TH ne se réduit pas à la cotisation acquittée par les contribuables au titre de l'occupation de leur logement, mais que l'on prend également en compte les taxes annexes adossées au même rôle que la TH ainsi que les compensations d'exonération versées par l'État aux collectivités territoriales au titre des exonérations de TH, il est possible de décomposer le « périmètre complet de la TH » de la manière suivante (cf. tableau 6) :

- la majorité du produit de la TH provient des cotisations acquittées par les occupants au titre de la résidence principale : 19,43 Md€ pour 25 millions de rôles[14] environ en 2016. 0,5 % du produit fiscal de la TH acquittée au titre de la résidence principale l'est par des personnes morales : il s'agit des cotisations acquittées au titre des locaux professionnels soumis à la TH, dont les valeurs locatives révisées sont entrées en vigueur au 1er janvier 2018 (soit un an de décalage avec l'entrée en vigueur des valeurs locatives des locaux professionnels ordinaires). Il s'agit principalement des locaux meublés à usage privatif des sociétés ou organismes privés qui ne sont pas soumis à la CFE, par exemple les foyers détenus par des congrégations religieuses où logent des étudiants ainsi que les locaux servant de siège social des personnes morales exemptées de CFE (syndicats, partis politiques, associations). En 2016, 36 095 locaux étaient concernés pour une cotisation totale de 90,0 M€ ;
- la part du produit de la TH au titre des résidences secondaires a représenté 2,30 Md€, dont une part majorée de 60 M€, pour 3,6 millions de rôles ;
- la taxe d'habitation sur les logements vacants (THLV) a représenté environ 70 M€ pour 138 000 rôles ;
- les frais de gestion de la TH, presque entièrement transférés aux régions au titre du pacte de confiance et de responsabilité de juillet 2013, se sont élevés à 290 M€ ;
- à cela s'ajoutent les compensations d'exonération, soit sous forme d'allocations compensatrices déterminées par un calcul prenant en compte l'évolution des bases fiscales mais un taux d'imposition fixé au moment de la mise en place de l'exonération, soit sous forme de dotations de compensation. Pour la TH, il existe une allocation

[14] Les rôles sont les titres en vertu desquels les comptables publics effectuent et poursuivent le recouvrement de l'impôt sur le revenu, des impôts directs locaux et taxes assimilées. Il s'agit d'une liste des contribuables passibles de l'impôt comportant notamment pour chacun d'eux la base d'imposition, la nature des contributions et taxes, le taux d'imposition et le montant des cotisations, avec le total par article. Source DGFiP.

compensatrice de l'exonération de TH pour les personnes économiquement faibles (1,2 Md€ en loi de finances pour 2016) calculée sur la base des taux de 1991, ainsi qu'une dotation de compensation de suppression de la THLV dans les communes où elle a été remplacée par la taxe sur les logements vacants (TLV), levée par l'État, pour 30 M€ (cf. 5.2.3) ;

- à la TH s'adossent des taxes annexes : la taxe spéciale d'équipement (180 M€ de recettes recouvrées sur le support TH en 2016) ; la taxe « GEMAPI », dédiée au financement de la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations, pleinement opérationnelle depuis le 1er janvier 2018 ; la TLV (140 M€ de recettes en 2016) ;
- **la totalité des flux financiers versés aux collectivités territoriales au titre de la TH, des frais de gestion de la TH, des taxes annexes ou des compensations d'exonération s'est donc élevée à 23,29 Md€ en 2016** ;
- la contribution à l'audiovisuel public (CAP) n'est pas adossée à la TH à proprement parler, mais elle est recouvrée sur les mêmes rôles que la TH.

Tableau 6 : Présentation des différents produits fiscaux liés à la TH (données 2016)

Décomposition de la TH		Montant (en Md€)	Nombre de rôles
TH hors frais de gestion (selon la nature du local taxé)	TH des résidences principales	19,43	25 135 852
	dont locaux professionnels	*0,09*	*36 095*
	TH des résidences secondaires	2,30	3 686 237
	dont TH résidences secondaires hors majoration	*2,24*	
	dont TH résidences secondaires majorées	*0,06*	518 368
	THLV	0,07	138 007
	Total TH[15]	**21,80**	28 831 604
TH + frais de gestion	Frais de gestion TH (majoritairement transférés aux régions)	0,29	-
	Total TH et frais de gestion	**22,09**	-
TH + frais de gestion + compensations d'exonération	Compensation d'exonération TH	0,88	-
	Compensation d'exonération THLV	0,00	-
	Total TH et compensations	**22,97**	-
Taxes annexes ou adossées à la TH	TLV	0,14	199 855
	Taxe spéciale d'équipement (part TH)	0,18	25 135 852
	Taxe « GEMAPI » (part TH)[16]	0,00	-
	Total taxes annexes/adossées TH	**0,32**	
Total général		**23,29**	32 755 359
Pour information, CAP (recouvrée sur le même rôle que la TH)		*3,87*	-

Source : DGFiP ; mission.

[15] Hors syndicats à contribution fiscalisée.

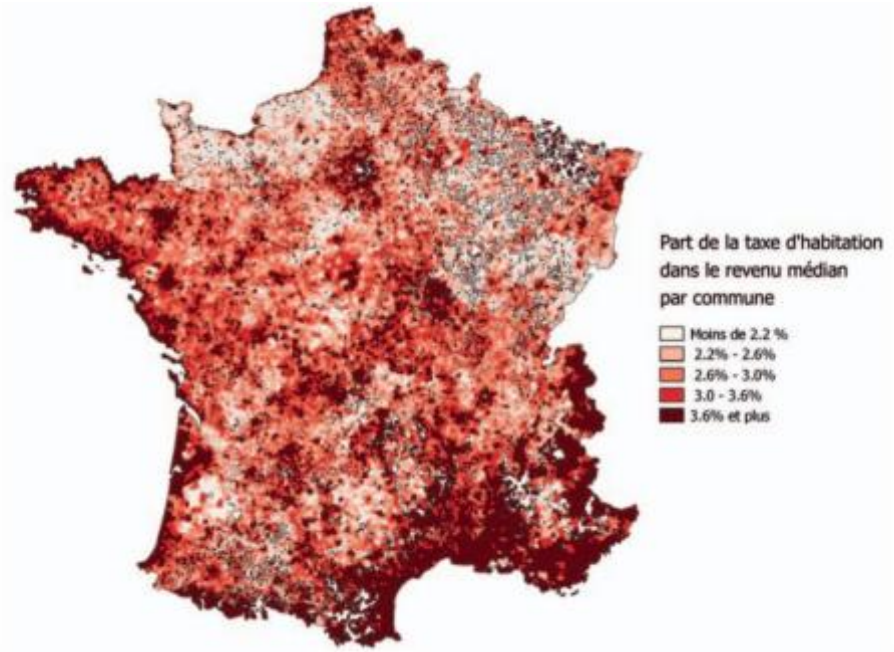
[16] Absence de données 2016.

1.2.3. Afin d'alléger la fiscalité directe locale pesant sur les ménages les plus modestes, un dégrèvement de 80 % des contribuables est entré en vigueur au 1er janvier 2018

La TH était considérée depuis longtemps comme une imposition injuste socialement pour les ménages et inéquitable territorialement pour les collectivités :

- **une imposition injuste pour les ménages** : à l'exception des mesures en faveur des contribuables de condition modeste (exonération totale, dégrèvement d'office/plafonnement en fonction du revenu, et abattement facultatif sur décision des communes et des EPCI ; cf. encadré 1), le calcul de la TH ne tient pas compte des capacités contributives des ménages. À titre d'exemple, alors que le revenu médian des ménages des communes de Poitiers et de Cognac est similaire, la TH représente en moyenne 592 € par contribuable à Cognac (3,3 % du revenu médian), contre 1 099 € en moyenne par contribuable à Poitiers (6,3 % du revenu médian)[17]. La suppression de cette imposition doit être lue, à cet égard, comme une mesure de pouvoir d'achat à destination aussi bien des propriétaires occupants que des locataires, et de rééquilibrage du poids respectif de la fiscalité locale pesant sur les ménages et sur les entreprises ;

Graphique 8 : Part de la TH dans le revenu fiscal médian par commune



Source : OFCE, Madec (P) et Plane (P), 2017, données INSEE, DGCL.
Note : La présente carte n'a pas été retraitée pour neutraliser la TH sur les résidences secondaires, ce qui explique les fortes cotisations rapportées aux revenus des habitants permanents en zone touristique (région PACA, littoral atlantique, etc.).

- **une imposition inéquitable pour les collectivités** : le rendement de la TH dépend en grande partie des « effets bases ». Or ces bases, qui sont les valeurs locatives cadastrales des locaux d'habitation, sont obsolètes car elles n'ont jamais été révisées depuis 1970. Il en résulte des inégalités importantes entre territoires. Le dynamisme de l'assiette dépend essentiellement des constructions neuves ou des rénovations extérieures, ce qui avantage les collectivités qui possèdent un parc immobilier récent ou rénové. Les finances des

[17] Source : DGCL.

collectivités deviennent en outre sensibles à la conjoncture, puisqu'elles dépendent du rythme de la construction neuve, qui s'est révélé irrégulier ces dernières années.

La TH est également une « exception française » : la France est le seul pays à pratiquer une double taxation sur les logements des ménages, la TH, qui frappe l'occupant, s'ajoutant à la TFPB, qui frappe le propriétaire. Lorsque le propriétaire est également occupant de son logement, il est donc imposé deux fois, ce qui est une exception dans les pays de l'OCDE. En effet, les redevables des impôts sur les logements sont presque toujours les propriétaires, à l'exception significative de l'Angleterre où la *Council tax* s'applique indifféremment aux locataires et aux propriétaires, mais où les redevables ne sont taxés qu'une seule fois. En France, cette double taxation est pénalisante, aussi bien pour les propriétaires-occupants qui sont imposés directement à deux reprises, que pour les locataires qui doivent supporter dans leurs loyers l'incidence de la TFPB acquittée par les propriétaires et la charge directe de la TH[18].

Afin de favoriser le pouvoir d'achat des classes moyennes, la loi de finances pour 2018 introduit un nouveau dégrèvement qui se cumule aux abattements, exonérations et dégrèvements existants et qui permettra, au 1er novembre 2018, à 80 % des foyers d'être partiellement dispensés du paiement de la TH au titre de leur résidence principale[19], sachant qu'en 2017, 18 % des ménages sont d'ores et déjà dégrevés pour un montant de 3,7 Md€ pris en charge par l'État. Ce dégrèvement bénéficiera donc en réalité à 62 % des foyers TH.

Il sera mis en œuvre de manière progressive. Les foyers qui sont situés en dessous du plafond de ressources seront exonérés partiellement :

- de 30 % en 2018 ;
- de 65 % en 2019 ;
- à 100 % en 2020.

Les foyers bénéficiaires sont ceux dont les ressources n'excèdent pas 27 000 € annuels de revenu fiscal de référence (RFR)[20], majoré de 8 000 € pour les deux demi-parts suivantes, soit 43 000 € pour un couple puis 6 000 € par demi-part supplémentaire. Pour les foyers dont les ressources se situent entre ces limites et celles de 28 000 € pour une part, majorées de 8 500 € pour les deux demi-parts suivantes, soit 45 000 € pour un couple, puis 6 000 € par demi-part supplémentaire, le dégrèvement sera dégressif.

L'État prendra en charge les dégrèvements dans la limite des taux de TH votés par les collectivités et intercommunalités pour 2017. Toute hausse de taux ultérieure sera donc à la charge des contribuables locaux.

Pour l'année 2018, le montant de ce dégrèvement est estimé à 3 Md€ par la direction du budget. Il sera de 6,6 Md€ en 2019 et de 10,1 Md€ en 2020, lorsque la réforme « dégrèvement des 80 % » aura pris son plein effet.

Ce montant de 10,1 Md€ a été intégré à la trajectoire de finances publiques figurant dans la loi de programmation de finances publiques (LPFP) pour les années 2018 à 2022. Il s'ajoute aux 3,7 Md€ de dégrèvements de TH déjà en vigueur en 2017 pour les catégories particulièrement vulnérables de la population, ainsi qu'aux compensations d'exonération de l'ordre de 1,2 Md€ en 2017.

Durant la période transitoire (2018-2020), ce dégrèvement s'ajoutera aux abattements, dégrèvements et exonérations existants, mais il sera calculé en dernier lieu par les services de la

---

[18] Les travaux économiques convergent pour faire apparaître la répercussion de la fiscalité foncière acquittée par les propriétaires dans le loyer ou les charges afférentes. Voir par exemple Löffler, Max ; Siegloch, Sebastian (2015) : "Property Taxation, Local Labor Markets and Rental Housin", Beiträge zur Jahrestagung des Vereins für Socialpolitik 2015 : Ökonomische Entwicklung – Theorie und Politik – Session : Housing Market, No G09-V2.

[19] Sauf augmentations de taux décidées à compter de 2018 par les assemblées délibérantes des collectivités concernées.

[20] Le revenu fiscal de référence (RFR) s'entend comme le montant net des revenus et plus-values imposables, auquel s'ajoutent certains revenus exonérés et abattements.

DLF et de la direction générale des finances publiques (DGFiP), afin de ne pas pénaliser certains ménages qui bénéficient déjà de dégrèvements ou exonérations à 100 % en raison de leur situation spécifique.

Encadré 1 : La TH, un impôt déjà « mité » par de nombreux abattements, exonérations et dégrèvements[21]

Trois abattements *a priori* peuvent être institués sur la valeur locative des habitations principales sur délibération des collectivités et intercommunalités :

- abattement facultatif à la base qui ne peut excéder 15 % de la valeur locative moyenne des habitations de la commune ;
- abattement en faveur des personnes dont les revenus de l'année précédente n'excèdent pas le seuil prévu au I de l'article L.1417 du code général des impôts (CGI) et dont l'habitation principale a une valeur locative inférieure à 130 % de la moyenne communale. Son pourcentage ne peut excéder 15 % de la valeur locative moyenne de la commune ;
- abattement en faveur des contribuables qui satisfont à au moins une des conditions suivantes : être titulaire de l'allocation supplémentaire d'invalidité ou de l'allocation aux adultes handicapés (AAH) ; être atteint d'une infirmité ou d'une invalidité empêchant de subvenir par le travail aux nécessités de l'existence ; être titulaire de la carte mobilité inclusion portant la mention « invalidité » ; occuper l'habitation principale avec une ou des personnes remplissant ces critères. Son pourcentage est compris entre 10 et 20 % de la valeur locative moyenne des habitations de la commune.

L'exonération des personnes de conditions modestes, figurant à l'article 21 de la loi de finances pour 1992 et codifiée à l'article L. 1414 du CGI, profite aux personnes suivantes :

- titulaires de l'allocation solidarité ou supplémentaire d'invalidité ;
- bénéficiaires de l'AAH selon revenus ;
- infirmes et invalides selon revenus (10 708 € pour la première part en métropole) ;
- personnes âgées de plus de 60 ans selon revenus (10 708 € pour la première part en métropole) ;
- veufs ou veuves selon revenus ;
- contribuables qui, ne bénéficiant plus de l'une des exonérations mentionnées ci-dessus et occupant leur habitation principale dans les conditions prévues à l'article L. 1390 du CGI ; ils sont exonérés de la TH la première et deuxième années suivant celle au titre de laquelle ils ont bénéficié de l'une des exonérations énoncées supra pour la dernière fois, puis bénéficient d'un abattement sur la valeur locative de deux tiers la troisième année et d'un tiers la quatrième année.

Les dégrèvements de TH sont au nombre de trois (à l'exclusion du nouveau dégrèvement) :

- dégrèvement total pour les contribuables âgés de plus de 60 ans ainsi que les veufs et veuves dont le montant de RFR n'excède pas 10 708 € (article L.1417 du CGI) lorsqu'ils habitent le logement principal avec leurs enfants majeurs et que ceux-ci sont inscrits comme demandeurs d'emplois et disposent de ressources inférieures ou égales au montant de l'abattement fixé au I de l'article L.1414 A du CGI ;
- plafonnement de la TH en fonction des revenus (article L.1414 A du CGI) : les contribuables autres que ceux exonérés ou dégrevés totalement peuvent bénéficier d'un plafonnement de leur cotisation pour la fraction excédant une quote-part de leur RFR (3,44 % sous déduction d'un abattement défini territorialement). Depuis 2001, le montant de ce dégrèvement est réduit d'un montant égal au produit de la base nette imposable au profit des communes et de leurs EPCI par la différence entre le taux global de TH constaté dans la commune au titre de l'année d'imposition et au taux global constaté en 2000 multiplié par 1,034. Ce dégrèvement fait donc l'objet d'un mécanisme de gel des taux ;
- dégrèvement de la TH pour les gestionnaires de foyers (article L.1414 II du CGI) : dégrèvement

[21] Abattement : diminution pratiquée sur le montant de l'assiette imposable. Dégrèvement : allégement total ou partiel des cotisations des redevables. Exonération : allègement total ou partiel portant sur les bases et se traduisant par une perte de recettes pour la collectivité territoriale ; elle peut être de droit, facultative, compensée ou non par l'État. Source : DGFiP.

d'office des gestionnaires de foyers de jeunes travailleurs, de foyers de travailleurs migrants et de logements-foyers ;

- autres dégrèvements : dégrèvements et exonérations omis sur le rôle général, erreurs de gestion, demandes gracieuses, dégrèvements sur réclamation, cotisations inférieures au seuil de mise en recouvrement.

Source : Mission ; DLF.

1.2.4. La mise en œuvre du dégrèvement de 80 % des contribuables ne peut constituer qu'une première étape avant la suppression intégrale de la taxe d'habitation

Le Président de la République, lors de son discours au congrès des maires du 23 novembre 2017, a annoncé que le dégrèvement de 80 % des contribuables ne constituait pas une solution pleinement satisfaisante, et que la TH serait supprimée d'ici la fin du quinquennat dans le cadre d'une refonte plus large de la fiscalité locale. Il a confirmé cette suppression lors de la signature de la loi de finances pour 2018.

1.2.4.1. La suppression intégrale de la taxe d'habitation est justifiée par des raisons budgétaires, économiques et juridiques

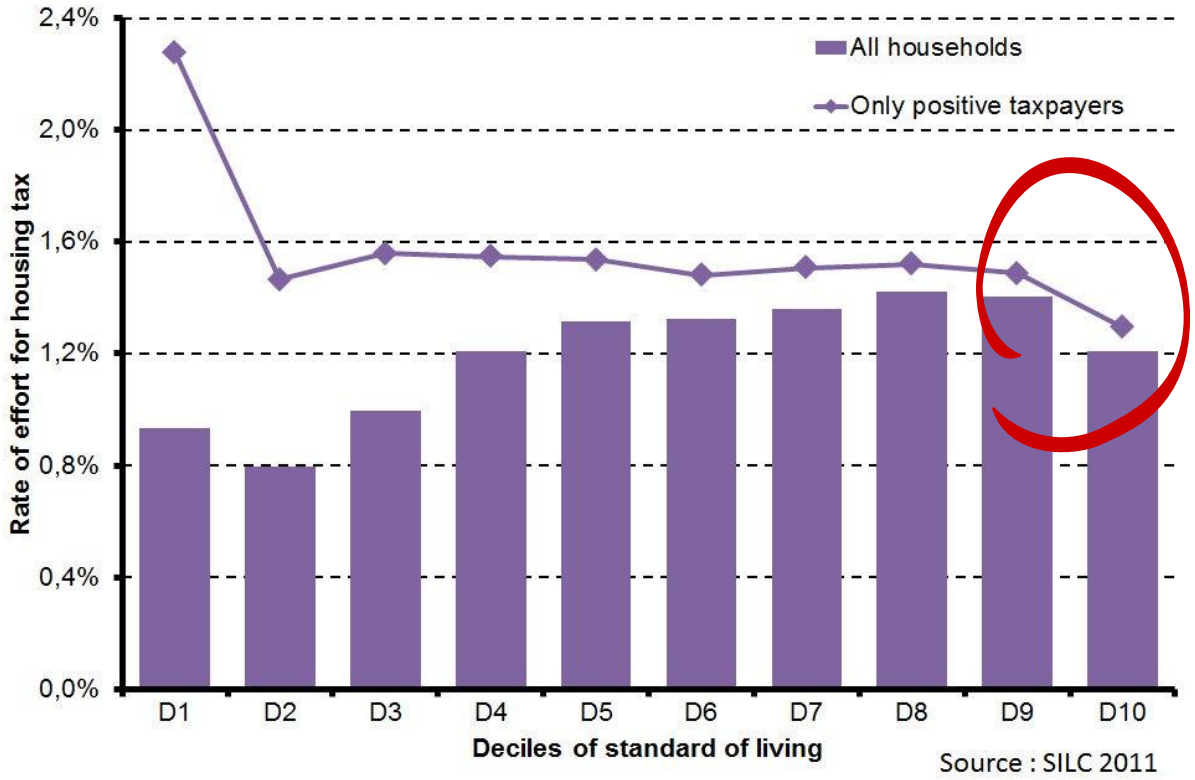
La suppression intégrale de la TH apparaît nécessaire, en raison des nombreux inconvénients qu'il y a à maintenir un fragment de cette imposition pesant sur les contribuables des deux derniers déciles de la distribution des revenus :

- **le niveau de dégrèvement législatif global consenti par l'État est très élevé** : si l'on additionne les dégrèvements existants qui bénéficient aux 18 % de contribuables les plus modestes et le nouveau dégrèvement, qui atteindra son plein effet en 2020, **on atteint un niveau de dégrèvement qui peut être estimé à 15 Md€ en 2020, sur un produit fiscal total de l'ordre de 24 Md€.** Plus de 60 % du montant de la TH serait donc acquitté en 2020 par l'État au titre de ses dégrèvements législatifs, alors que la TH est une imposition locale. **L'État deviendrait durablement le premier contributeur local.** Cette situation n'est saine ni pour l'État qui devrait assumer de manière pérenne une charge budgétaire très élevée, ni pour les collectivités territoriales qui s'inquiètent légitimement du risque de transformation à moyen terme des dégrèvements en exonérations, qui donnent lieu à des dotations de compensation (que l'État a loisir de minorer, voire d'éteindre) ainsi qu'à un gel des taux et des bases fiscales. Le caractère fiscal de la TH est donc mis en danger par la pérennisation d'un dégrèvement de cette ampleur, ce qui appelle son remplacement par une ressource fiscale, qu'elle soit de nature proprement locale ou issue d'un transfert d'impôt national ;
- **les travaux économiques conduits sur les contribuables de la TH, par déciles de revenus, font apparaître le caractère anti-redistributif de cette imposition, spécifiquement pour les deux derniers déciles de revenus** (cf. graphique 9 et graphique 10, issus des travaux de M. Clément Carbonnier) : alors que le taux d'effort TH est de 1,4 % pour les contribuables situés dans le huitième décile, il chute à 1,35 % pour ceux du neuvième décile et à 1,2 % pour ceux du dixième décile. Cette dégressivité s'explique principalement par le fait que la valeur locative des logements augmente moins vite que les revenus des logés. **Cette moindre progression de la valeur locative en fonction des revenus est liée au caractère obsolète des valeurs locatives des locaux d'habitation, mais aussi au caractère dégressif du niveau d'effort « loyer » consenti par les ménages au-delà d'un certain niveau de revenu** ;
- enfin, dans sa décision n°2017-758 DC du 28 décembre 2017, le Conseil constitutionnel a jugé que le dispositif de dégrèvement prévu dans la loi de finances pour 2018 était bien conforme à la Constitution. Cependant, il a tenu compte du fait que cette première

disposition constitue « *une étape dans la perspective d'une réforme plus globale de la fiscalité locale* » (considérant 12). Son appréciation positive s'est donc faite « *sans préjudice de la possibilité pour le Conseil constitutionnel de réexaminer ces questions en fonction notamment de la façon dont sera traitée la situation des contribuables restant assujettis à la taxe d'habitation dans le cadre d'une réforme annoncée de la fiscalité locale* » (considérant 15). De ces formulations, **il faut comprendre que le Conseil a validé le dégrèvement de 80 % des assujettis à la TH sous un plafond de ressources dans la mesure où il constitue une étape dans une refonte en profondeur de la fiscalité locale, et non comme dispositif pérenne et autonome**.

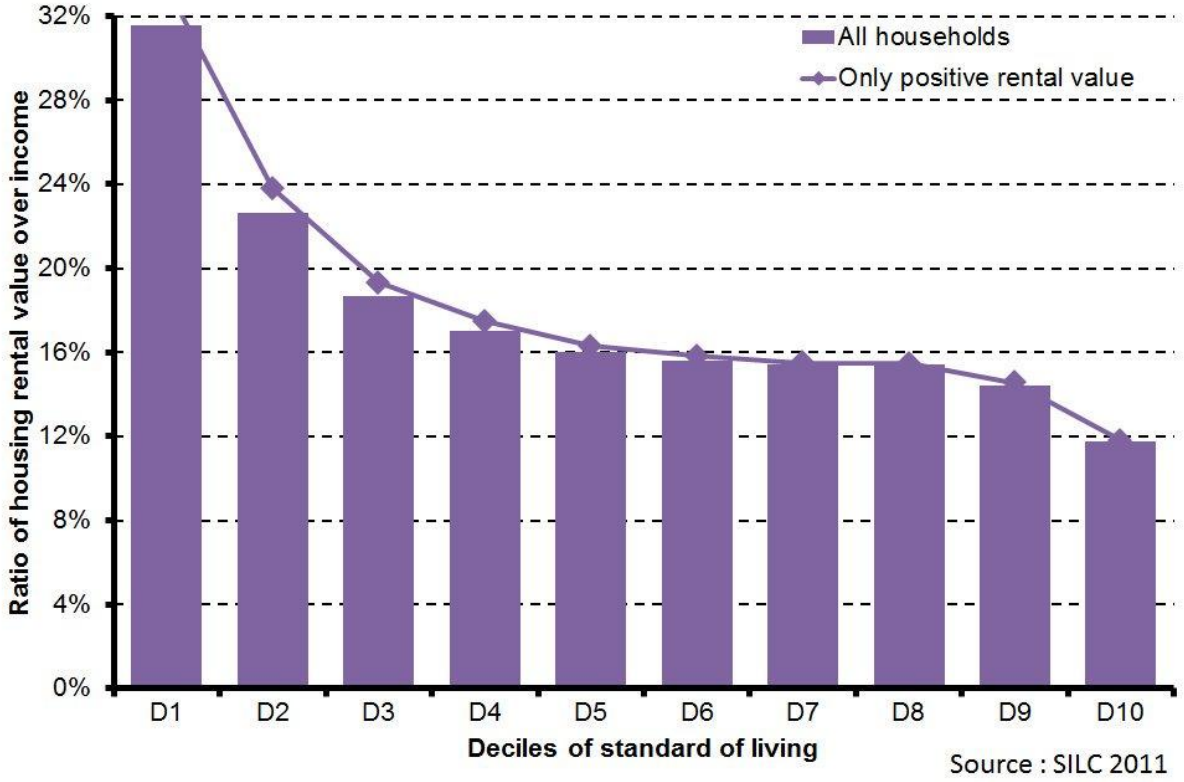
Ces raisons rendaient donc nécessaire la suppression intégrale de la TH pour les 20 % de contribuables non dégrevés, ainsi que pour des locaux spécifiques qui n'étaient pas inclus dans le dégrèvement, comme les résidences secondaires.

Graphique 9 : Taux d'effort fiscal TH consenti par les ménages, par décile de RFR (données 2011)



Source : SILC 2011 ; travaux de M. Clément Carbonnier.

Graphique 10 : Part de la valeur locative moyenne des logements dans le revenu, par décile de RFR (données 2011)



Source : SILC 2011 ; travaux de M. Clément Carbonnier.

1.2.4.2. Le coût budgétaire de la suppression intégrale de la taxe d'habitation n'est pas inclus dans la trajectoire

La suppression intégrale de la TH entraîne un coût budgétaire supplémentaire qui n'est pas pris en charge dans la trajectoire de finances publiques décrite dans la LPFP pour les années 2018 à 2022. Le tableau 7 fait apparaître la décomposition du produit fiscal de la TH entre la part déjà intégrée à la trajectoire et celle qui ne l'est pas encore, les parties grisées correspondant aux fractions non encore financées.

En valeurs 2016, le coût budgétaire toutes administrations publiques (APU) est donc de 9,39 Md€. Si l'on procède à une extrapolation à 2020, le coût budgétaire toutes APU sera compris entre 10,3 et 10,6 Md€.

Tableau 7 : Parties de la TH « non financées » (données 2016)

	Montant (en Md€)	Nombre de rôles
TH résidences principales (bloc communal)	19,43	25 135 852
dont « 20 % » non dégrevés	*6,63*	7 477 694
TH résidences secondaires (bloc communal)	2,40	3 695 752
THLV (bloc communal)	0,07	138 007
Total TH hors frais de gestion	21,80	28 831 604
Total TH non financée	9,10	-
Frais de gestion TH (majoritairement transférés aux régions)	0,29	-
Total TH avec frais de gestion	22,59	-
Total TH avec frais de gestion non financée	9,39	-

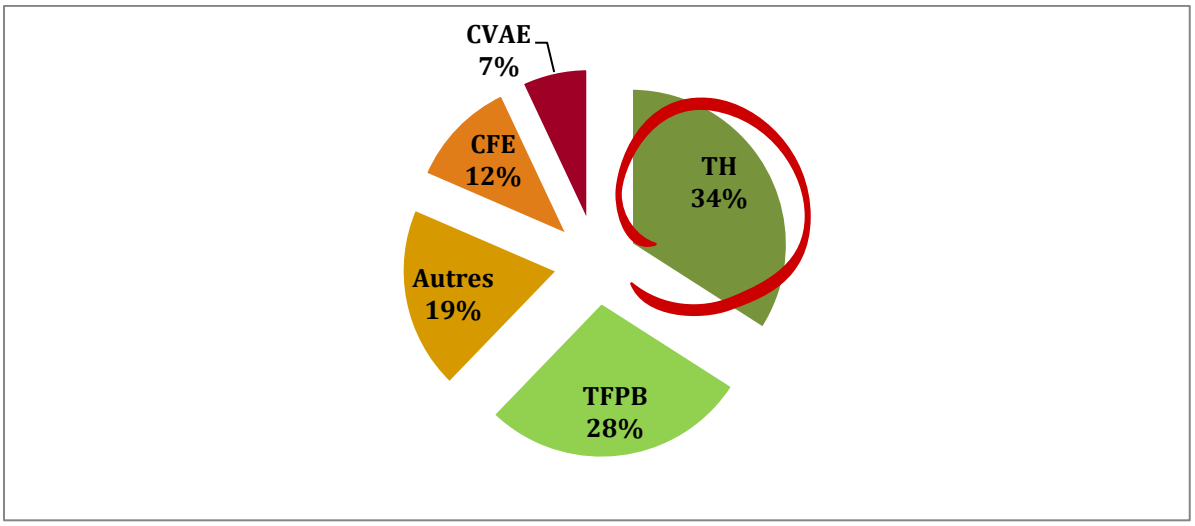
Source : Mission.

1.3. La refonte de la fiscalité locale doit se faire autour d'objectifs partagés

La perspective d'une suppression intégrale de la TH pose, en premier lieu, la question de la ressource de remplacement qui permettra d'assurer le financement des collectivités du bloc communal (communes et EPCI) dans la mesure où la TH représente plus d'un tiers de leurs ressources fiscales (cf. graphique 11). La suppression de la TH emporte donc l'obligation de la remplacer par :

- une ressource d'un montant équivalent, afin de garantir à chaque collectivité une compensation intégrale de la suppression de la TH ;
- une ressource qui devra être en grande partie de nature fiscale afin de proposer aux collectivités et intercommunalités impactées une recette assurée et dynamique et de respecter les ratios d'autonomie financière définis dans la loi organique de 2004.

Graphique 11 : Ressources fiscales du bloc communal en 2016 (en %)



Source : DGFiP ; mission.

Cependant, plutôt que d'affecter une ressource fiscale de remplacement au financement du bloc communal sans réflexion d'ensemble, la suppression de la TH doit être l'occasion d'une refonte globale de la fiscalité locale, dans l'esprit des annonces faites par le Président de la République.

Le débat doit donc se structurer autour de plusieurs grands objectifs, partagés par l'État et les collectivités territoriales. La refonte de la fiscalité locale doit viser à :

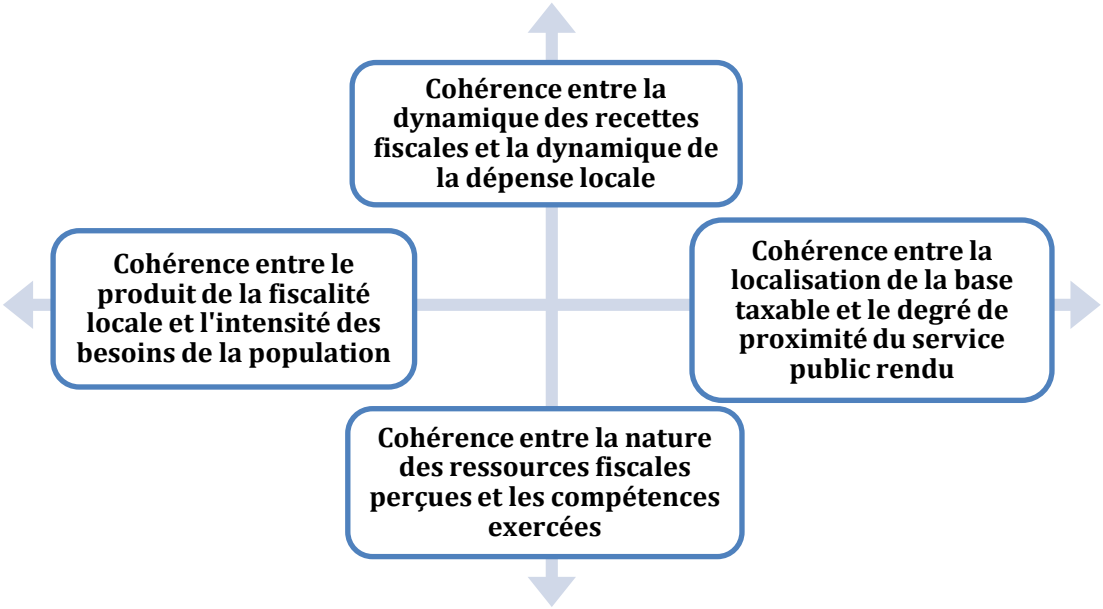
- **définir des ressources fiscales adaptées à chaque catégorie de collectivités territoriales, dans un paysage fiscal modifié par la disparition de l'une des principales ressources du bloc communal ;**
- **atténuer les inégalités territoriales, la richesse fiscale étant en effet très inégalement répartie sur le territoire national ;**
- **simplifier et rendre plus lisible le paysage fiscal local, en envisageant la réforme d'autres impositions aux effets critiquables, en réduisant le nombre d'impositions multi-affectataires et en fusionnant ou supprimant certaines « petites taxes » (taxes à faible rendement) pour obtenir des ressources fiscales plus cohérentes ;**
- **respecter l'autonomie financière des collectivités territoriales.**

1.3.1. Définir des ressources fiscales adaptées à chaque catégorie de collectivités

La refonte de la fiscalité locale doit permettre de définir des ressources fiscales adaptées à chaque catégorie de collectivité en tenant compte des compétences exercées, de la dynamique de la dépense locale, de l'ampleur objective des besoins de la population et du degré de proximité du service public rendu (cf. graphique 12) :

- **dimension 1 : cohérence entre la nature des ressources fiscales perçues et les compétences exercées par la collectivité**. Les compétences exercées diffèrent d'une catégorie de collectivité à l'autre en raison du resserrement progressif des compétences exercées par les départements et les régions sur des champs thématiques. Les régions et les départements ne bénéficient plus de la clause de compétence générale : les premières exercent principalement des compétences de développement local tandis que les seconds exercent essentiellement des compétences sociales et des missions territoriales spécifiques (routes, collèges, aide aux communes). Un tel mouvement de spécialisation rend légitime l'objectif de cohérence entre le type d'imposition et le champ des compétences à financer, les impôts économiques ayant par exemple vocation à financer des compétences économiques, dans une logique « d'intéressement » des collectivités et intercommunalités aux politiques publiques qu'elles mènent ;
- **dimension 2 : cohérence entre la dynamique des recettes fiscales et celle de la dépense locale.** Certaines compétences, telles que le RSA pour les départements, entraînent des dépenses pro-cycliques, la dégradation de la conjoncture provoquant une hausse du nombre d'allocataires. Il apparaît contradictoire de financer des dépenses pro-cycliques au moyen d'une ressource fiscale elle-même pro-cyclique, comme le sont les DMTO, qui dépendent fortement de la conjoncture dans la mesure où les transactions immobilières sont moins dynamiques en période de contraction. Le financement d'une compétence pro-cyclique doit être assuré par une recette fiscale stable dans le temps. Par suite, la mission proposera d'examiner la possibilité d'une meilleure gestion inter-temporelle de la recette fiscale volatile que constituent les DMTO. Seul l'État, dans sa fonction de réassureur des autres sous-secteurs des APU, apparaît capable de piloter une telle ressource ;
- **dimension 3 : cohérence entre le produit de la fiscalité locale et l'ampleur objective des besoins de la population habitant dans le ressort géographique de la collectivité.** Cette cohérence est loin d'être systématiquement assurée. Certaines collectivités territoriales, en raison d'une démographie dynamique, de difficultés socio-économiques ou de contraintes particulières, ont des charges objectives plus importantes que d'autres, sans disposer des ressources fiscales adéquates permettant de faire face à ces charges, du fait de leur tissu économique et d'une capacité contributive limitée de leurs contribuables. En d'autres termes, les collectivités et intercommunalités les plus pauvres font parfois face aux charges objectives les plus élevées, notamment dans les départements et régions d'Outre-mer, comme la Guyane ou Mayotte, où la croissance démographique est très élevée. Si les mécanismes de péréquation verticale et horizontale ont pour vocation de corriger ces déséquilibres, toute réflexion sur la refonte de la fiscalité doit intégrer cette exigence d'équité *a priori*, car il n'est pas satisfaisant de s'en remettre aux seuls mécanismes correctifs *a posteriori* ;
- **dimension 4 : cohérence entre la localisation de la base taxable et le degré de proximité du service public rendu.** Les communes et EPCI rendent un service public de proximité diversifié qui peut justifier un ancrage territorial plus fort de l'assiette fiscale que les départements et les régions dont les compétences sont davantage spécialisées et qui couvrent un champ territorial plus large.

Graphique 12 : Les quatre dimensions fondamentales mais difficilement conciliables d'une fiscalité locale optimale



Source : Mission.

1.3.2. Atténuer les inégalités territoriales

Comme le souligne le conseil des prélèvements obligatoires (CPO), la fiscalité locale n'a pas pour vocation principale de se voir assigner une fonction de redistribution, qui relève prioritairement de l'échelon national, et en particulier de l'impôt sur le revenu. Néanmoins, elle peut être conçue de façon à éviter que les prélèvements n'aggravent trois types d'inégalités :

- les inégalités entre les différentes bases taxables : la fiscalité locale pèse davantage sur les stocks (propriété foncière assise sur les valeurs locatives des locaux d'habitation, des locaux professionnels et des locaux industriels) que sur les flux (valeur ajoutée des entreprises, revenus, consommations diverses). Il semble *a minima* souhaitable que la refonte de la fiscalité locale n'aggrave pas ce déséquilibre ;
- les inégalités horizontales entre types de ménages (les impôts locaux ne tiennent pas assez compte du niveau de revenu et de la valeur réelle des biens fonciers) ;
- les inégalités entre collectivités territoriales : en dépit des dispositifs de péréquation, les écarts de richesse demeurent importants.

Ces deux derniers objectifs peuvent cependant être contradictoires : un accroissement de la pression fiscale locale sur les contribuables les plus aisés, justifié par une recherche de progressivité accrue de la fiscalité locale, ne peut qu'aboutir à creuser les écarts de richesse entre les collectivités territoriales où sont domiciliés des contribuables aisés et les autres.

La refonte de la fiscalité locale doit donc viser à mettre en œuvre une fiscalité plus juste *a priori*, afin d'éviter de mettre en œuvre des mécanismes péréquateurs lourds et complexes qui rectifient, *a posteriori* et de manière imparfaite, la diversité des situations ainsi que les disparités sociales et territoriales.

Cette refonte appellera toutefois une révision d'ensemble des dispositifs de péréquation verticale (de l'État vers les collectivités territoriales) et de péréquation horizontale (au sein d'une catégorie de collectivités territoriales) existants du fait notamment de son impact sur les indicateurs de richesse utilisés actuellement pour la répartition des concours financiers de l'État.

1.3.3. Rechercher une répartition clarifiée de la fiscalité locale

Actuellement, un même impôt ou une même taxe finance plusieurs niveaux de collectivités territoriales sans lien direct avec les compétences qu'elles exercent (cf. tableau 8). Si la Constitution et la loi organique distinguent trois catégories de collectivités territoriales (les régions, les départements et le bloc communal), **il semble à la mission que la montée en puissance des EPCI commande de distinguer quatre niveaux de responsabilité budgétaire et de gestion locale.** L'analyse de la destination des impôts locaux doit se faire à l'aune de ces quatre niveaux distincts.

La suppression de la TH pourrait être l'occasion de s'interroger sur une répartition clarifiée de la fiscalité locale en réexaminant sa ventilation par catégorie de collectivités. Un tel principe permettrait au contribuable local d'identifier plus aisément qui détient le pouvoir fiscal sur chaque imposition, ce qui responsabiliserait davantage les collectivités territoriales, et éviterait **les « passagers clandestins » de la fiscalité locale,** notion documentée par la théorie économique et illustrée par **des collectivités et intercommunalités qui détiennent des taux additionnels et sont tentées d'augmenter fortement leur fraction de taux en faisant le pari que la collectivité qui détient la principale composante du taux supportera à leur place l'impopularité fiscale qui en résulte.**

Tableau 8 : Différents impôts servant au financement des collectivités territoriales, par nombre de niveaux attributaires (y.c. État)

Type d'impôt	Imposition	Nombre de niveaux attributaires	Montant (Md€) 2016 ou 2015				
			Commune	EPCI	Département	Région	État
Fiscalité directe locale - ménages	TFPB	**3**	16,7	1,3	13,8	Non	Non
	TH	**2**	15,1	6,6	Non	Non	Non
	TFNB	**2**	0,8	0,2	Non	Non	Non
Fiscalité directe locale - entreprises	CFE	**2**	7,4		Non	Non	Non
	CVAE	**4**	4,5		8,2	4,2	Non
	IFER	**4**	0,7		0,3	0,7	Non
	TASCOM	**2**	0,8		Non	Non	Non
« Autres impositions locales »	DMTO	**2**	2,1	Non	8,9	Non	Non
	VT[22]	**1**	Non	2,9	Non	Non	Non
	TEOM	**2**	1,0	5,5	Non	Non	Non
	TSCA	**1**	Non	Non	6,8	Non	Non
	Taxe certificats d'immatriculation	**1**	Non	Non	Non	2,1	Non
	TCFE	**2**	0,8	Non	0,7	Non	Non
Fiscalité transférée	TICPE	**3**	Non	Non	6,4	5,2	14,5
	TVA	**2**	Non	Non	Non	4,1	145

Source : OFGPL ; mission.
Lecture : Les données sont celles de 2016 sauf pour les « autres impositions locales » (données 2015)

1.3.4. Garantir l'autonomie financière des collectivités territoriales

L'article 72-2 de la Constitution précise que *« les collectivités territoriales bénéficient de ressources dont elles peuvent disposer librement dans les conditions fixées par la loi. Elles 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*

[22] Hors Ile-de-France Mobilités (ex STIF).

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 ».

Par ailleurs, l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen dispose que « *tous les citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée* ».

Il en résulte que la détermination de l'assiette, du taux et des modalités de recouvrement des impositions de toutes natures relève du domaine exclusif de la loi, comme le dispose l'article 34 de la Constitution.

Le principe d'autonomie financière, instauré par la loi de révision constitutionnelle du 28 mars 2003 relative à l'organisation décentralisée de la République, repose sur deux piliers :

- **les recettes fiscales et les autres ressources propres des collectivités territoriales doivent représenter, pour chaque catégorie de collectivités, une part déterminante de l'ensemble de leurs ressources ;**
- **les collectivités territoriales peuvent recevoir tout ou partie du produit des impositions de toutes natures et la loi peut les autoriser à en fixer l'assiette et le taux dans les limites qu'elle détermine.**

La loi organique n°2004-758 du 29 juillet 2004 explicite la notion de « ressources propres » des collectivités territoriales. L'article 3 de cette loi, codifié à l'article LO 1114-2 du code général des collectivités territoriales (CGCT), précise ainsi que ces ressources *« 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. »*

Il en résulte que les recettes fiscales qui composent les ressources propres des collectivités territoriales sont au moins de trois natures :

- des impôts locaux sur lesquels les collectivités territoriales détiennent un pouvoir de taux et/ou d'assiette encadré par la loi ;
- des impôts dont la loi a fixé, par catégorie de collectivités, le taux ou une part locale d'assiette ;
- des redevances pour services rendus et des recettes d'activité ou domaniales.

La loi organique précise également les ratios-planchers qui constituent, pour chaque catégorie de collectivités, la part minimale de leurs ressources propres. Cette part ne peut être inférieure, pour chaque catégorie, au niveau constaté en 2003 (cf. tableau 9).

Tableau 9 : Ratios d'autonomie financière par catégorie de collectivités (en %)

Catégorie	Ratios planchers de référence, constatés en 2003	Ratios constatés entre 2010 et 2015					
		2010	2011	2012	2013	2014	2015
Régions	41,7	55,6	54,3	54,2	53,6	58,1	62,5
Départements	58,6	68,1	67,4	67,7	67,8	68,8	70,9
Bloc communal	60,8	64,7	64,9	65,5	66,0	66,4	68,6

Source : Légifrance ; OFGPL ; mission.

Enfin, l'article 5 de la loi dispose que « *le gouvernement transmet au Parlement, pour une année donnée, au plus tard le 1er juin de la deuxième année qui suit, un rapport faisant apparaître pour chaque catégorie de collectivités territoriales, la part des ressources propres dans l'ensemble des ressources ainsi que des modalités de calcul et son évolution* ». Dans le cas où il s'avérerait que les ratios d'autonomie financière ne seraient pas atteints du fait des dispositions législatives, des

mesures correctrices devraient être prises dans le cadre d'une loi de finances au plus tard la deuxième année suivant celle de ce constat.

La définition des ressources propres donnée par la loi organique de 2004 a été soumise à l'examen du Conseil constitutionnel.

Dans sa décision n°2004-500 DC du 29 juillet 2004, il a indiqué au considérant 10 qu'il résultait de la combinaison de l'article 72-2 de la Constitution et de l'article 3 de la loi organique que *« les recettes fiscales qui entrent dans la catégorie des ressources propres des collectivités territoriales s'entendent […] du produit des impositions de toutes natures non seulement lorsque la loi autorise ces collectivités à en fixer l'assiette, le taux ou le tarif, mais encore lorsqu'elle en détermine, par collectivité, le taux ou une part locale d'assiette »* et en a conclu que l'article 3 de la loi organique est conforme à la Constitution.

Cette décision a fait l'objet d'un commentaire au cahier n°17 du Conseil constitutionnel.

Le Conseil rappelle qu'au vu des débats parlementaires la formulation *« ou dont elle détermine, par collectivité, le taux ou une part locale d'assiette »* recouvre les impôts nationaux dont la loi répartit entre collectivités une part d'assiette ou le taux selon une clé préétablie et stable. **Il souligne que cette définition large des ressources propres trouve son fondement textuel dans le rapprochement des deuxième et troisième alinéas de l'article 72-2 de la Constitution.** En effet, les recettes fiscales mentionnées au troisième alinéa ne sont pas uniquement celles dont les collectivités territoriales fixent l'assiette ou le taux puisque l'alinéa précédent laisse **le législateur libre d'habiliter ou non les collectivités territoriales à fixer le taux ou l'assiette des impositions dont il leur affecte le produit.**

Il alerte sur les conséquences d'une définition restreinte des ressources propres faisant référence à l'idée d' « autonomie fiscale », limitée aux impôts dont les collectivités territoriales peuvent fixer le montant et qui exclurait les impôts, même affectés, dont elles ne déterminent ni l'assiette ni le taux. D'une part, cela reviendrait à opposer le principe de subsidiarité, qui conduit à transférer des compétences exercées jusqu'alors par l'État mais dont la mise en œuvre serait mieux assurée à l'échelon local, et le principe de compensation, qui oblige l'État à accompagner ces transferts par le versement de ressources équivalentes. D'autre part, cela aboutirait à une dégradation du ratio d'autonomie financière des collectivités territoriales car, en raison de la difficulté politique et technique de créer de nouveaux impôts locaux, cette compensation prend généralement la forme de fractions d'impôt national ou de dotations.

Le Conseil constitutionnel a par la suite précisé son interprétation.

Dans sa décision n°2004-511 DC du 29 décembre 2004 relative à la loi de finances pour 2005, il a estimé au considérant 25 que la prise en charge d'un crédit de taxe professionnelle par dégrèvement de l'État assurait « *la neutralité des nouvelles mesures sur le montant des recettes fiscales des collectivités territoriales comme sur la part de leurs ressources propres dans l'ensemble de leurs ressources* », sans préjudice du devenir de ce dégrèvement dans le futur. **Les dégrèvements de l'État sont donc comptabilisés comme des ressources propres des collectivités territoriales.**

Dans sa décision n°2009-599 DC du 29 décembre 2009 relative à la loi de finances pour 2010, il constate au considérant 62 que l'assiette de la CVAE est localisée *« dans la commune où le contribuable la produisant dispose de locaux ou emploie des salariés exerçant leur activité plus de trois mois »* d'une part, que les régions et les départements perçoivent une fraction du produit de cette cotisation d'autre part. Il en conclut que dans la mesure où elle est déterminée à partir d'une part locale d'assiette et même si le taux est fixé par le législateur, cette fraction de produit est constitutive d'une ressource propre. Au considérant 64, il rappelle que **ni l'article 72-2 de la Constitution ni aucune autre disposition constitutionnelle ne prévoient que les collectivités territoriales bénéficient d'un principe d'autonomie fiscale, ce qui rend**

inopérant le grief tiré de ce qu'elles *[en l'espèce, les régions]* perdraient le pouvoir de fixer le taux de leurs ressources fiscales.

Dans sa décision n°2012-255/265 QPC du 29 juin 2012 – Départements de la Seine-Saint-Denis et du Var, relative au fonds national de péréquation des DMTO perçus par les départements, il indique enfin au considérant 6 qu'il ressort de la combinaison de l'article 72-2 de la Constitution et de l'article 3 de la loi organique que *« les recettes fiscales qui entrent dans la catégorie des ressources propres des collectivités territoriales s'entendent […] du produit des impositions de toutes natures non seulement lorsque la loi autorise ces collectivités à en fixer l'assiette, le taux ou le tarif, ou qu'elle en détermine, par collectivité, le taux ou une part locale d'assiette,* ***mais encore lorsqu'elle procède à une répartition de ces recettes fiscales au sein d'une catégorie de collectivités territoriales*** **».** Cette dernière formulation vise les prélèvements issus de la péréquation horizontale, et non le partage d'impôts nationaux entre l'État et les collectivités territoriales.

Cette précision est reprise au considérant 16 de la décision n°2017-758 DC du 28 décembre 2017 relative à la loi de finances pour 2018, s'agissant du nouveau dégrèvement de TH pour 80% des contribuables.

Il résulte de ces dispositions que l'autonomie financière des collectivités territoriales ne saurait s'entendre comme une autonomie fiscale pleine et entière.

Par ailleurs, les décisions du Conseil constitutionnel constituent un faisceau d'indices qui semble valider une définition large des ressources propres incluant les fractions de produit d'impôt national transférées aux collectivités territoriales. Il n'existe toutefois à ce jour aucune décision dans laquelle le Conseil l'ait expressément jugé.

Le modèle français d'autonomie financière constitue un point d'équilibre entre, d'une part, les modèles qui prévalent dans les pays de forme fédérale ou quasi-fédérale, où les collectivités publiques infranationales jouissent d'une autonomie fiscale, en contrepartie de l'exercice d'un nombre plus étendu de compétences et, d'autre part, les modèles qui s'appliquent dans les pays unitaires, quoique ces derniers soient moins nombreux parmi les pays de l'OCDE.

Le texte de la loi organique complété par la jurisprudence du Conseil constitutionnel prend en compte deux nécessités d'intérêt général qui s'opposent à la demande, fréquemment exprimée par des représentants des collectivités territoriales, de reconnaissance d'une « autonomie fiscale » : d'une part, il est devenu très difficile de définir de nouvelles assiettes fiscales localisables et non distortives sur lesquelles établir des impositions d'un montant significatif ; d'autre part, les assiettes fiscales locales présentent toutes des inégalités territoriales dues aux réalités économiques, et l'accroissement de leur part dans le « panier » des recettes locales accentue inévitablement les inégalités et la nécessité d'une péréquation toujours difficile à établir.

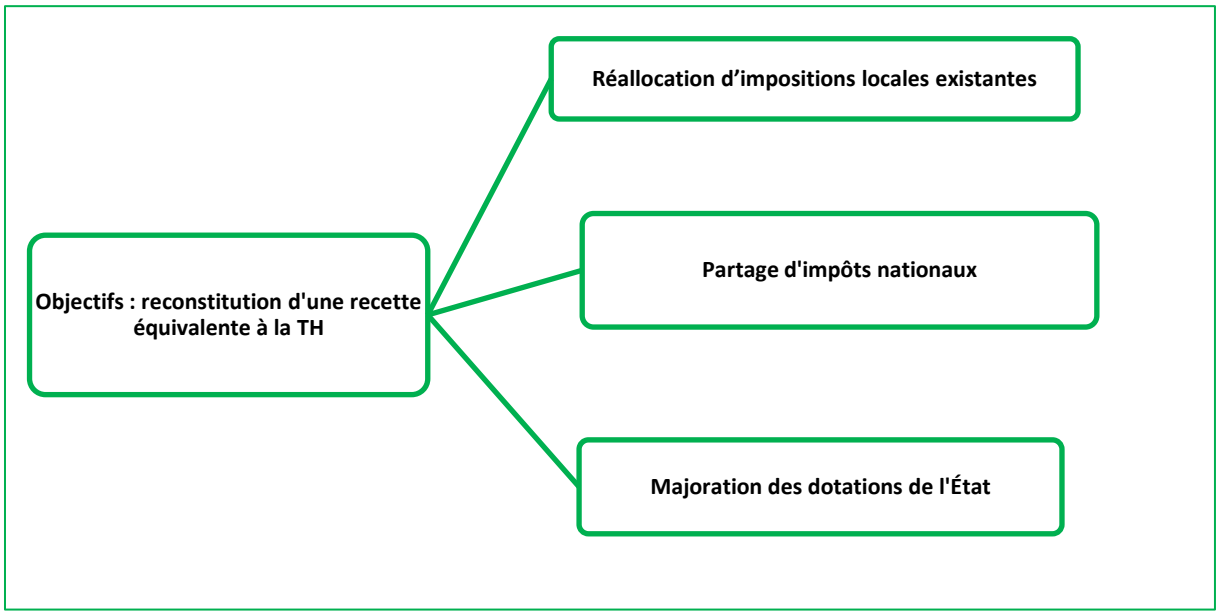
2. Deux scénarios de remplacement de la taxe d'habitation pour le bloc communal ont été identifiés

2.1. Différentes ressources sont susceptibles d'être mobilisées dans le cadre de cette refonte

La mission a identifié trois principales familles de ressources susceptibles de remplacer la TH du bloc communal en fonction de leur provenance (cf. graphique 13) :

- la réallocation d'impositions locales existantes entre catégories de collectivités territoriales ;
- le partage d'impôts nationaux, qu'il s'agisse de fiscalité directe ou indirecte ;
- le recours à des dotations de l'État (ressources budgétaires).

Graphique 13 : Arborescence des principaux types de ressources



Source : Mission.

Ces différentes options ne sont pas exclusives les unes des autres et peuvent être combinées, au vu du montant des ressources à reconstituer pour le bloc communal (21,86 Md€ en 2016, hors compensations d'exonération).

2.1.1. Le recours aux dotations d'État devra être limité au regard du principe d'autonomie financière des collectivités territoriales

La mission souligne que recourir uniquement à des dotations d'État pour combler la disparition de la TH, ce qui s'écarterait de la position exprimée par le Président de la République, est incompatible avec le ratio-plancher d'autonomie financière du bloc communal qui est de 60,8 % (cf. 1.3.4).

En 2015, le niveau constaté de ressources propres du bloc communal était de 86,5 Md€ sur un montant total de ressources de 126,2 Md€, soit un ratio d'autonomie financière constaté de 68,6 %. Le montant minimal de ressources propres aurait dû être, cette année-là, de 76,7 Md€, soit 9,8 Md€ de moins que le montant constaté. Bien que le montant de ressources propres

constaté soit évolutif d'une année sur l'autre et qu'il ne soit possible de le connaître avec certitude qu'avec deux années de délai, cet écart entre le niveau constaté et le niveau minimal montre que seule une partie (environ 9 Md€) des 21,86 Md€ de la TH pourrait prendre la forme de dotations d'État sans contrevenir à la loi organique de 2004.

2.1.2. Le partage d'impôts nationaux doit être envisagé au regard du montant des ressources fiscales locales à remplacer

Les impôts nationaux sont des ressources fiscales qui sont destinées au budget général de l'État, même si une partie de ces recettes peuvent être affectées à d'autres sous-secteurs des administrations publiques.

Eu égard au montant de TH à remplacer (21,8 Md€ en 2016), la mission a examiné la possibilité d'attribuer de nouvelles fractions d'impôts nationaux existants aux collectivités territoriales concernées.

Parmi les impositions nationales, la mission a plus particulièrement ciblé :

- la TVA : 152,8 Md€ inscrits en loi de finances pour 2018, soit plus de la moitié des recettes fiscales nettes de l'État (52,9 %) ;
- l'impôt sur le revenu (IR) : 72,7 Md€ (25,2 %) ;
- la TICPE (ex TIPP) : 13,3 Md€ (4,6 %) ;
- la contribution sociale généralisée (CSG), qui n'est pas un impôt d'État, mais un impôt de financement de la protection sociale : 115,4 Md€ inscrits en loi de financement de la sécurité sociales pour 2018.

Elle privilégie le transfert au bloc communal de fractions de TVA et, le cas échéant en complément, de TICPE.

S'agissant de la CSG, qui relève de la catégorie des « impositions de toute nature » au sens de l'article 34 de la Constitution, une partie de son produit peut être attribué à d'autres fins que le strict financement des branches de la sécurité sociale, comme le souligne la jurisprudence du Conseil constitutionnel (cf. encadré 2). **Cependant, si le Gouvernement et le législateur souhaitaient distraire une fraction du produit de la CSG pour financer un niveau de collectivités territoriales, en particulier les départements au motif du caractère prédominant de leurs compétences sociales, ils devraient s'assurer que cette fraction reste limitée par rapport au produit total de la CSG qui doit demeurer une imposition principalement dédiée au financement de la sécurité sociale. La mission souligne en outre un débat d'acceptabilité pour les partenaires sociaux et plus largement pour de larges segments la société française qui, suivant l'expression constante des pouvoirs publics depuis trente ans, assimilent la CSG à la base du financement fiable d'une part essentielle de la protection sociale.**

Encadré 2 : Analyse juridique relative à l'affectation de CSG

Créée par la loi de finances pour 1991, la CSG est une imposition de toute nature, au sens de l'article 34 de la Constitution, destinée à diversifier le mode de financement de la sécurité sociale. Y sont assujetties les personnes physiques, fiscalement domiciliées en France.

Dans sa décision n°90-285 DC du 28 décembre 1990 portant sur la loi de finances pour 1991, le Conseil constitutionnel qualifie la CSG d'imposition de toute nature, mais considère, pour écarter un moyen tiré de ce que le taux de l'imposition (proportionnel et non progressif) méconnaîtrait l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, que le produit de cette imposition « *a pour but d'associer au financement des dépenses de sécurité sociale l'ensemble de la population, compte tenu d'une évolution qui a étendu le champ d'application des prestations sociales* » et qu'« *il est destiné à l'allègement à due concurrence des prélèvements affectés à la sécurité sociale* » (considérant 40). Cette décision semble ainsi juger que le principe d'un taux unique appliqué à une assiette très large n'est conforme à la

Constitution qu'à raison de la finalité de la taxe (associer l'ensemble de la population au financement des dépenses de sécurité sociale) et du fait que la CSG s'est substituée à des cotisations sociales elles-mêmes non progressives.

Il pourrait donc ressortir de cette décision un principe d'affectation exclusive de la CSG à la sécurité sociale. Cependant, une autre décision du Conseil constitutionnel conduit à nuancer cette interprétation.

Dans le cadre de la loi relative à la prise en charge de la perte d'autonomie des personnes âgées et de l'allocation personnalisée d'autonomie, une fraction de 0,1 point de CSG a été affectée au financement de l'APA en faveur des départements, via la création d'un fonds dédié (le fonds de financement de l'APA) géré par le fonds de solidarité vieillesse (FSV). Ce financement ayant été contesté, le Conseil constitutionnel a eu à se prononcer sur l'affectation de la CSG. Dans sa décision n°2001-447 DC du 18 juillet 2001, le Conseil affirme, au considérant 17, qu' « *aucun principe, non plus qu'aucune règle de valeur constitutionnelle ou organique, ne fait obstacle à ce qu'une fraction du produit de la « contribution sociale généralisée », qui relève de la catégorie des « impositions de toutes natures » au sens de l'article 34 de la Constitution, soit employée à d'autres fins que le financement des régimes de sécurité sociale*. » Certes, ce considérant permet avant tout au juge constitutionnel d'écarter le moyen tiré de la violation d'un principe fondamental reconnu par les lois de la République (que la jurisprudence limite aux principes inscrits dans la loi au moins depuis 1945), **mais le Conseil a donné une portée plus large à ce considérant en affirmant, par l'incidente *« non plus qu' »*, qu'aucune disposition de niveau supra-législatif n'interdit d'attribuer une partie de son produit à d'autres fins que le strict financement de la sécurité sociale.**

Source : Mission.

Il n'existe pas une modalité unique de partage d'impôts nationaux. Plusieurs modalités ont été identifiées par la mission :

- **la localisation de l'assiette et l'application d'un « taux local » additionnel** : cette modalité demeure une hybridation d'impôt local et d'impôt national et elle se rapproche le plus des caractéristiques de la fiscalité locale. Dans sa délibération du 27 février 2018, le comité des finances locales propose *« que la compensation de la suppression de la taxe d'habitation soit réalisée par le transfert de la part départementale de la taxe foncière sur les propriétés bâties au bloc communal, sous réserve que soit attribuée concomitamment aux départements, d'une part, une fraction de la contribution sociale généralisée (CSG) afin de compenser intégralement le transfert de la taxe foncière sur les propriétés bâties au bloc communal, et, d'autre part, la faculté d'adopter, dans les conditions définies par le législateur, un taux additionnel de CSG »* ;
- **la localisation de l'assiette et l'application d'un taux défini par la loi :** cette modalité est utilisée par la CVAE, répartie entre les collectivités et les intercommunalités (les communes et les EPCI reçoivent 26,5 % de la CVAE due au titre de la valeur ajoutée imposée sur leur territoire ; les départements et les régions reçoivent respectivement 23,5 % et 50 % de la CVAE due au titre de la valeur ajoutée imposée dans chaque commune de leur territoire) ;
- **la définition d'une assiette nationale et l'application d'un taux « localisé » :** les régions appliquent, depuis 2005, un taux additionnel régional à la TICPE pour financer certaines compétences, après localisation statistique des consommations de produits énergétiques dans le ressort géographique de la région (cf. encadré 3) ;
- **le transfert d'une fraction du produit de l'imposition nationale, non territorialisée et sans pouvoir de taux, correspondant à l'euro près à la recette supprimée :** les collectivités et intercommunalités intéressées récupèreraient l'équivalent historique de la recette fiscale supprimée l'année précédant la réforme. Aucun fonds horizontal de garantie individuelle de ressources entre collectivités ne serait donc nécessaire.

Le tableau 10 confronte les hypothèses de la localisation de l'assiette et de l'application d'un « taux local » additionnel d'une part, du transfert d'une fraction du produit de l'imposition nationale, non territorialisée et sans pouvoir de taux, correspondant à l'euro près à la recette supprimée d'autre part, aux différentes impositions nationales qui pourraient être partagées :

- à l'exception de la TICPE régionalisée, l'IR qui touche chaque contribuable à son domicile constitue le meilleur véhicule pour l'application d'un « taux local » additionnel ;
- en revanche, l'assiette de TVA paraît très difficile à localiser, compte tenu du volume des transactions qu'elle recouvre et de la difficulté rencontrée par les services statistiques (INSEE, Eurostat) à isoler la valeur ajoutée au sein d'un territoire infranational (à l'exception des régions ultrapériphériques).

La mission privilégie le transfert d'une fraction du produit d'une imposition nationale non territorialisée et sans pouvoir de taux. Pour chaque collectivité concernée et sur la base de la recette globale de l'imposition nationale retenue, la « fraction de produit » correspondrait, l'année n, au montant de recette fiscale supprimée perçue l'année n-1, enrichi de l'évolution des bases et auquel s'ajouterait la progression nationale de l'imposition entre les années n-1 et n. La part d'impôt national évoluerait ensuite comme le produit national de cet impôt.

Tableau 10 : Comparaison de deux modalités de transfert d'une fraction d'impôt national aux collectivités territoriales

Type d'imposition	Imposition	Localisation de l'assiette de l'imposition nationale et application d'un « taux local » additionnel	Transfert d'une fraction du produit de l'imposition nationale, non territorialisée et sans pouvoir de taux, en remplacement de la recette supprimée
Impôts d'État	**Impôt sur le revenu**	Chaque commune pourrait appliquer un taux additionnel, encadré par la loi, aux taux correspondant aux différentes tranches de l'IR (14 %, 30 %, 41 % et 45 %). Ce taux additionnel pourrait s'appliquer à l'ensemble du revenu fiscal de référence du contribuable, ou à l'ensemble des tranches d'IR auxquelles il est assujetti, sous la forme d'un multiple de taux pour chaque tranche.	On prend, commune par commune ou EPCI par EPCI, le montant de recette de TH à remplacer selon une valeur de référence (année n-1 ou moyenne des trois dernières années par exemple). On prend la recette totale d'IR en année n-1 (pour 2017, prévision LFI : 72,7 Md€). On détermine pour chaque commune ou EPCI une fraction de la recette d'IR correspondant à la recette de TH perdue.
	TVA	Un mécanisme analogue à la modulation régionale du taux de TICPE est envisageable, mais l'assiette de TVA est difficile, sinon impossible, à localiser.	On prend, commune par commune ou EPCI par EPCI, le montant de recette TH à remplacer en année n-1. On prend la recette totale de TVA en année n-1 (pour 2017, prévision LFI : 152,8 Md€). On détermine pour chaque commune ou EPCI une fraction de la recette de TVA correspondant à la recette de TH perdue.
	TICPE et autres TIC énergétiques	Depuis 2005, les régions disposent de la faculté de moduler à la hausse ou à la baisse le taux de TICPE sur la base des consommations régionales. La localisation des consommations énergétiques devra toutefois faire l'objet d'un examen de conformité avec le droit européen. Elle est en tout cas impossible à l'échelle communale ou intercommunale.	*Les recettes totales de TICPE ne sont pas suffisantes pour compenser la perte de la recette de TH du bloc communal. Elles pourraient toutefois combler le manque spécifique des EPCI.*
Impôt social	**CSG**	Il est possible techniquement de localiser l'assiette de la CSG (ensemble des revenus du contribuable) et de lui appliquer un taux additionnel sous la forme d'un multiple du taux standard, qui pourrait d'ailleurs être différent d'une assiette de revenu à l'autre (revenus du travail, du capital, de remplacement, de retraite, des jeux, …).	On prend, commune par commune ou EPCI par EPCI, le montant de recette TH à remplacer en année n-1. On prend la recette totale de CSG en année n-1 (pour 2017, prévision LFI : 120 Md€). On détermine pour chaque commune ou EPCI une fraction de la recette de CSG correspondant à la recette de TH perdue.

Source : Mission.

Encadré 3 : Les fractions régionalisées de TICPE

Modulation régionale de TICPE dite « LRL » :

Depuis 2005, les régions disposent d'une fraction de TICPE afin de financer les charges transférées dans le cadre de la loi « libertés et responsabilité locales » (LRL) telles qu'évaluées à la date du transfert.

La loi de finances rectificatives (LFR) 2005 avait prévu, en vertu du I de l'article 40 de la loi de finances pour 2006 relatif à la compensation financière des transferts de compétences aux régions, que celles-ci aient un pouvoir de modulation (hausse ou baisse) du taux de fraction de la TICPE selon leur consommation régionale. Cette modulation relevait de l'autorisation de l'Union européenne qui avait été confirmée jusque fin 2015, puis prorogée de manière exceptionnelle afin de tenir compte de la réforme territoriale et de la fusion des régions jusque fin 2016.

Cette fraction n'est plus modulable, depuis l'article 89 de la LFR 2016 applicable au 1er janvier 2017, par gel des fractions de tarifs par carburant aux plafonds issus du cadre légal. Il est ainsi affecté aux régions et à la collectivité territoriale de Corse une fraction de tarif applicable aux carburants vendus aux consommateurs finals sur leur territoire de 1,77 € par hectolitre pour les supercarburants repris aux indices d'identification 11 et 11 ter, et de 1,15 € par hectolitre pour le gazole repris à l'indice d'identification 22. Les délibérations des collectivités territoriales ne peuvent intervenir qu'une fois par an et au plus tard le 30 novembre de l'année qui précède l'entrée en vigueur du tarif modifié. Elles sont notifiées à la direction générale des douanes et droits indirects, qui procède à la publication des tarifs de la TICPE ainsi modifiés au plus tard à la fin de la première quinzaine du mois de décembre suivant. Ces tarifs modifiés entrent en vigueur le 1er janvier de l'année suivante.

Modulation régionale de TICPE dite « Grenelle » :

L'article 94 de la LFR 2010 a attribué aux régions, à compter du 1er janvier 2011, une faculté de majoration supplémentaire (uniquement à la hausse) des fractions de tarifs de TICPE applicables dans chaque région (codifié à l'article 265 A *bis* du code des douanes), dans la limite d'un plafond uniforme soit 0,73 € par HL pour les supercarburants, et 1,35 € par HL pour le gazole. Les recettes complémentaires issues de cette majoration dite « Grenelle » doivent être exclusivement affectées au financement d'infrastructures de transport durable, ferroviaire, ou fluvial, mentionnées aux articles 11 et 12 de la loi n°2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement. L'article 34 de la LFR 2011 a étendu pour l'Ile-de-France uniquement le périmètre des projets éligibles à toute infrastructure participant à l'amélioration du réseau de transports urbains.

Modulation régionale de TICPE dite « STIF » :

Depuis 2017, le financement du syndicat des transports d'Ile-de-France (STIF, désormais dénommé « Île-de-France mobilités ») se fait en partie grâce au produit fiscal issu des fractions de tarifs par type de carburant prélevées sur les recettes de la consommation de la région Île-de-France. Les tarifs plafonds sont appliqués. Au-delà de 100 M€ de recettes, le surplus est reversé au budget général de l'État. En deçà, la totalité est perçue par le STIF.

Source : Direction du budget.

2.1.3. La réallocation d'impositions locales existantes constitue un autre ensemble de ressources qui peut être mobilisé pour remplacer la taxe d'habitation

La réallocation d'impositions existantes consiste à prendre des ressources fiscales d'autres catégories de collectivités pour les attribuer au bloc communal. Elle présente l'intérêt de remplacer la TH par une autre imposition locale, qui permet de maintenir un lien entre le contribuable et les services publics communaux et intercommunaux. Elle permet également de préserver l'autonomie financière des communes et des EPCI, au contraire des dotations.

Eu égard aux recettes fiscales des départements et des régions, cette réallocation devra principalement prendre pour base la TFPB des départements dans la mesure où :

- les DMTO n'offrent pas de réel pouvoir de taux et constituent une recette volatile, très liée à la situation du marché immobilier (cf. 3.1) ;
- la fraction de CVAE perçue par les départements a été significativement réduite de 48,5 % à 23,5 % en vertu de l'article 89 de la loi de finances pour 2016 ; les modalités de répartition de cette cotisation doivent en outre être revues (cf. 6.3).

Cette famille de ressources ne permet cependant pas une compensation à l'euro des communes et intercommunalités en question, en raison de la non-congruence entre les taux et les bases de TH et les taux et les bases de l'imposition réallouée. Elle implique donc la mise en place d'un mécanisme de garantie individuelle des ressources qui peut prendre la forme d'un fonds horizontal de garantie des ressources ou d'un mécanisme pris en charge directement par l'État.

Ces trois familles de ressources peuvent être combinées de différentes manières. Les deux scénarios de remplacement de la TH s'appuient ainsi sur une combinaison de plusieurs ressources, à impact budgétaire identique pour les administrations publiques.

2.2. Deux scénarios de remplacement de la taxe d'habitation pour le bloc communal ont été identifiés par la mission

Deux scénarios de remplacement de la TH ont été identifiés par la mission :

- **scénario n°1 : la réallocation des ressources existantes entre les départements et le bloc communal, et l'affectation d'une fraction d'impôt national aux départements. Ce scénario assure au bloc communal une solution de financement résidant dans l'impôt local puisque la totalité de la TFPB lui serait transférée, tout en reconfigurant en profondeur le « panier » de ressources des départements ;**
- **scénario n°2 : le transfert d'une fraction d'impôt national au bloc communal sans réallocation des recettes fiscales des départements. Ce scénario préserve un pouvoir fiscal propre aux départements.**

Quelle que soit l'hypothèse retenue par le Gouvernement et le Parlement, la stricte neutralité financière de la réforme devra être garantie pour chaque collectivité concernée. Afin de compenser intégralement la recette fiscale supprimée à chaque commune et intercommunalité, un mécanisme de garantie individuelle des ressources devra dans plusieurs hypothèses être mis en œuvre.

S'agissant de l'année de référence utilisée pour arrêter le montant de la recette fiscale de TH à compenser, **la mission recommande, pour éviter des choix « opportunistes » en 2019 voire en 2020, d'appliquer aux bases de la dernière année avant la fin de la suppression de la TH les taux votés par les collectivités territoriales en 2018.** De ce fait, une disposition législative devra être prévue dès 2018, avant les votes de taux pour l'année 2019 (cf. calendrier en conclusion).

2.2.1. Le premier scénario consiste en la réallocation de la part départementale de la taxe foncière sur les propriétés bâties au bloc communal

L'hypothèse centrale du scénario développé ici repose **sur le transfert de la part départementale de la TFPB au bloc communal comme principale ressource fiscale de remplacement de la TH.**

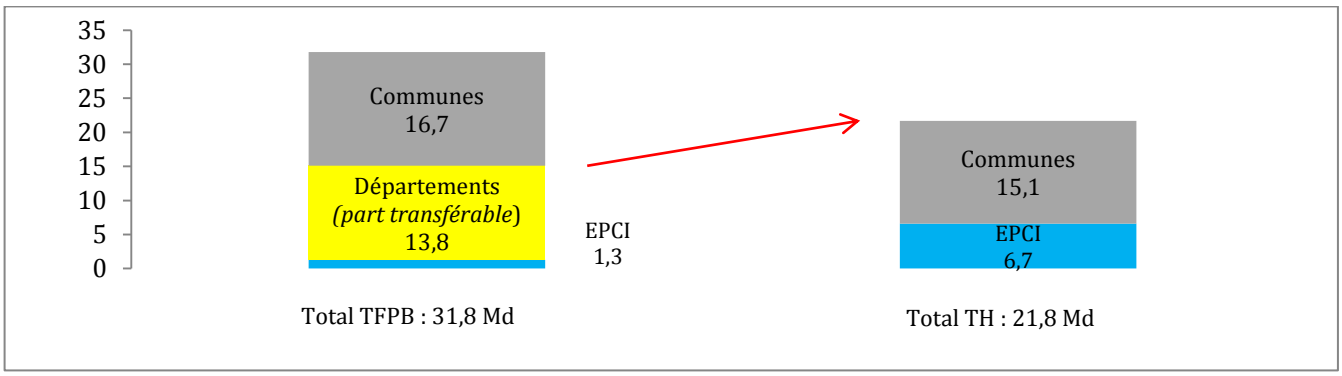
Ce scénario présente l'intérêt de remplacer la perte de TH par un surcroît de recettes fiscales liées à des bases localisées, avec la consolidation d'un pouvoir de taux local pour les communes et intercommunalités concernées. La recette de TFPB serait, en outre, entièrement dévolue aux communes et aux EPCI, ce qui clarifierait la responsabilité de la fiscalité locale, en concentrant

les impositions foncières sur deux niveaux, voire un seul, de responsabilité budgétaire et de gestion locale.

D'un point de vue opérationnel, ce transfert pourrait être réalisé **selon quatre modalités différentes qui n'emportent pas les mêmes effets sur les relations financières entre communes et EPCI** :

- **modalité n°1 : transfert de la part départementale de la TFPB aux communes et aux EPCI au prorata de leurs anciennes recettes de TH.** Au niveau de chaque ensemble intercommunal, l'EPCI d'une part, l'ensemble des communes membres d'autre part, se partageraient chacun une fraction de l'ancien taux de TFPB départementale en fonction des niveaux respectifs de leurs anciennes recettes de TH. Cette variante appelle des compléments de ressources, car les ordres de grandeur ne sont pas congruents (21,8 Md€ de TH du bloc communal pour seulement 13,8 Md€ de TFPB départementale en 2016, cf. graphique 14);
- **modalité n°2 : transfert des parts de TFPB départementale et intercommunale** (1,3 Md€ de recette fiscale pour cette dernière en 2016) **aux seules communes** (concentration intégrale de la TFPB sur un seul échelon). Outre les départements, les EPCI devront également être compensés ;
- **modalité n°3 : transfert de la part départementale de la TFPB aux seules communes et imputation des excédents des communes « surcompensées » sur les attributions de compensation (AC) entre communes et EPCI.** Les recettes de TH des EPCI seraient partiellement compensées par la moindre attribution de compensation versée par les EPCI aux communes « surcompensées ». Cette variante permet de diminuer le montant des AC versées par les EPCI à leurs communes membres. Cependant, elle serait de nature à créer un désordre important dans les relations financières communes-EPCI et présente une fragilité juridique, dans la mesure où la détermination du niveau des AC repose sur le libre consentement des partenaires ; **c'est pourquoi la mission recommande de l'écarter** ;
- **modalité n°4 : transfert de la part départementale de la TFPB acquittée par les ménages aux communes et de la part départementale de la TFPB acquittée par les entreprises aux EPCI.** Cette option consisterait à séparer le produit fiscal issu de la part départementale de la TFPB par types de contribuables : les EPCI dont les compétences présentent une dominante économique recevraient les cotisations des entreprises, et les communes celles des ménages. Un tel partage de la ressource semble cependant difficile à gérer si les parts communale et intercommunale de la TFPB ne suivent pas la même évolution. **C'est pourquoi la mission recommande également d'écarter cette éventualité**.

Graphique 14 : Ordres de grandeur de produits de TH et de TFPB en 2016 (Md€)



Source : DGCL ; mission.

Les simulations ont été conduites par la mission selon une méthodologie développée dans l'encadré 4.

Encadré 4 : Méthodologie des simulations réalisées par la mission

Les simulations des conséquences des deux variantes proposées par la mission sur les ressources du bloc communal ont été effectuées, à partir des recettes fiscales **comptabilisées en 2016** par les collectivités et intercommunalités. En effet, **les données 2017 n'étaient pas encore consolidées au moment de la réalisation des simulations**. Les simulations principales ont été opérées sur la base des données 2016, c'est-à-dire avant l'entrée en vigueur de la réforme de l'intercommunalité au 1er janvier 2017, qui fait passer le nombre d'EPCI de 2 071 à 1 266. **Des simulations complémentaires ont été effectuées par la DGCL sur la base de données 2017 pour vérifier que les distorsions provoquées par cette modification de la carte intercommunale étaient limitées. Elles confirment les résultats d'ensemble obtenus par la mission. Il n'est cependant pas possible de prendre les données 2017 comme données de référence car toutes ne sont pas fiabilisées à la date où la mission conclut ses travaux.**

Par ailleurs, le total des différentes impositions ne correspond pas exactement aux données consolidées fournies par la DGCL. **Ainsi, le montant du produit global de la TH communale est-il de 15,1 Md€ en 2016, pour la DGCL, alors que les simulations s'appuient sur un total de 15,0 Md€.** Cette différence de 100 M€ s'explique par des différences de conventions comptables, ainsi que la non transmission des informations pour les collectivités ultramarines de Saint-Barthélemy et Saint-Martin.

Enfin, la mission a procédé à des simulations **sur la base de deux « paniers » distincts de ressources à reconstituer :**

- le produit de la seule TH (cotisations des contribuables et dégrèvements législatifs) hors compensations d'exonération, d'une part ;
- le produit de la TH ainsi que les compensations d'exonération qui s'attachent à la TH, d'autre part.

Source : Mission.

Afin de compenser à l'euro les communes et les EPCI de la suppression de la TH, le transfert de la part départementale de la TFPB au bloc communal devra être complété prioritairement par l'attribution d'une part d'impôt national, non territorialisée et sans pouvoir de taux. Un surcroît de dotations de l'État pourra, le cas échéant, être également mobilisé[23] (cf. tableau 11)**.**

Les compensations d'exonération de TH, qui s'élèvent à 1,2 Md€ en 2016, disparaîtront également avec la suppression de la TH. **Cependant les communes feront logiquement valoir leur droit à compensation. À cet égard, la mission recommande que les compensations d'exonération de TH soient intégralement remplacées par le transfert d'une fraction d'impôt national,** ce qui sera de nature à faciliter le débat avec les collectivités du bloc communal, notamment les communes et EPCI au revenu médian faible, où les exonérations de TH concernent une proportion significative des contribuables (cf. graphique 15)[24]**.**

Tableau 11 : « Panier » de ressources fiscales à remplacer, avec ou sans les compensations d'exonération de TH (en Md€)

Année	2013	2014	2015	2016
Recettes de TH	20,3	20,6	21,8	21,8
dont dégrèvements	*3,5*	*3,6*	*3,8*	*4,0*
Compensations d'exonération de TH des communes	1,3	1,3	1,5	1,2
Total	**21,6**	**21,9**	**23,2**	**23,0**

Source : Mission ; DGCL.

[23] Cf.2.1.1 ; marge d'environ 9 Md€ « budgétisables ».

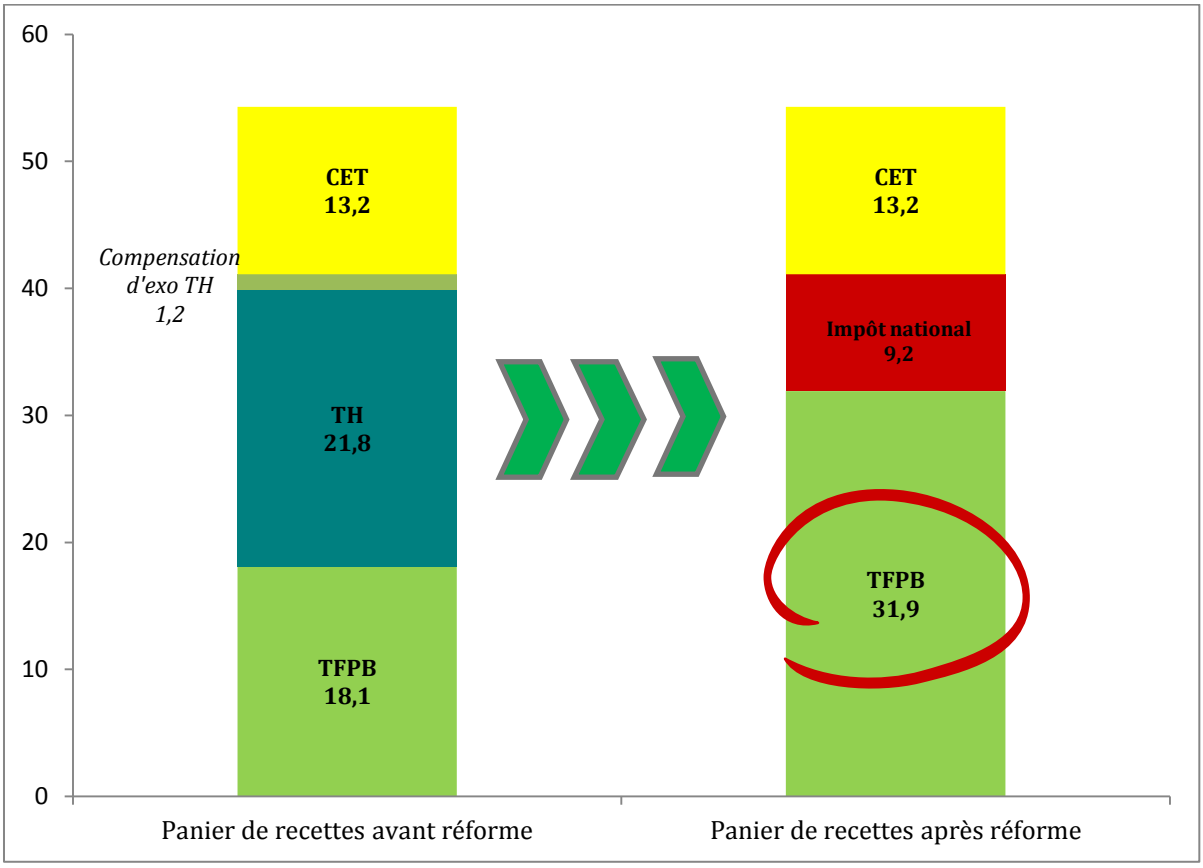
[24] Sur ce sujet, se reporter à l'étude de l'OFGPL – « Cap sur » n°2 : « *Les allégements de fiscalité directe locale et leurs compensations* », avril 2018 (https://www.collectivites-locales.gouv.fr/files/files/dgcl_v2/OFGL/ofgl - cap sur - ndeg2 - 04-2018 - allegements fiscalite locale et leurs compensations.pdf).

Tableau 12 : « Panier » de ressources « TH et assimilés » du bloc communal avant et après réforme (en Md€)

	Avant réforme (données 2016)	Après réforme (données 2016)
TH	21,8	0
Compensation d'exonération de TH des communes	1,2	0
TFPB départementale	0	13,8
Partage d'impôts nationaux	0	9,2

Source : DGFiP ; mission.

Graphique 15 : Évolution du « panier » de recettes fiscales ou assimilées du bloc communal, en valeur 2016 (en Md€)



Source : DGFiP ; mission.
Note : Ce graphique ne retrace pas les impôts divers perçus par le bloc communal.

2.2.1.1. Modalité n°1 : Transfert de la part départementale de la taxe foncière sur les propriétés bâties aux communes et aux EPCI au prorata de leurs anciennes recettes de taxe d'habitation

La répartition de la part départementale de TFPB **au prorata des recettes de TH** de chaque EPCI et de l'ensemble de ses communes-membres suppose :

- de déterminer la part de recettes de TH perçue par l'EPCI sur le total des recettes de TH perçues par l'ensemble intercommunal (communes et EPCI) ;
- de déterminer la part des recettes de TH perçues par toutes les communes membres sur le total des recettes de TH perçues par l'ensemble intercommunal ;
- de partager le taux départemental de TFPB en deux fractions de taux :

- une fraction de taux intercommunal qui vient s'ajouter au taux additionnel de TFPB de l'EPCI, le cas échéant ;
- une fraction de taux communal, uniforme sur la totalité des communes membres de l'ensemble intercommunal.

Dans ce scénario, les cotisations des contribuables restent inchangées, puisque l'ancien taux départemental de TFPB est simplement « partagé » entre un « taux EPCI » et un « taux commune » uniforme même s'il existe certaines différences de bases, s'agissant notamment des exonérations et abattements qui peuvent être votés par l'assemblée délibérante dans le cadre des régimes zonés et dont il faudra tenir compte. En effet, ce « taux commune » se présente comme le rapport entre :

- au numérateur, le produit de TFPB départementale destiné à l'ensemble des communes membres de l'EPCI (calculé au prorata de la somme de leurs anciennes recettes de TH) ;
- au dénominateur, l'ensemble des bases (valeurs locatives cadastrales des locaux d'habitation et des locaux professionnels imposables à la TFPB) des communes-membres de l'EPCI.

Une telle opération entraîne en revanche des variations de recettes importantes dans les comptes d'une commune à l'autre puisque l'uniformité du taux de TFPB départementale transférée aux communes ne reflète pas la disparité des taux antérieurs de TH d'une commune à l'autre au sein d'un même ensemble intercommunal.

2.2.1.1.1. Au niveau macro, le transfert « au prorata » de la taxe foncière sur les propriétés bâties départementale permettrait aux communes et aux EPCI de récupérer l'équivalent des trois cinquièmes de leur ancienne recette de taxe d'habitation

Au niveau macro, les principaux agrégats (en valeur 2016) sont présentés au tableau 13. L'opération de transfert de la TFPB des départements ne suffit pas à compenser intégralement les communes et les EPCI compte tenu des écarts entre les agrégats considérés :

- le produit fiscal de la TH du bloc communal est de 21,8 Md€ en 2016, à quoi il est possible d'ajouter les compensations d'exonération de TH, d'un montant de 1,2 Md€ en 2016, soit un total de 23,0 Md€ ;
- en regard, le produit fiscal de la part départementale de la TFPB n'a été que de 13,8 Md€ en 2016 ;
- il reste donc à compenser entre 8,0 Md€ (sans inclusion des compensations d'exonération dans le « panier » de ressources à remplacer) et 9,2 Md€ (avec les compensations).

Tableau 13 : Principaux agrégats en jeu avec le transfert de la TFPB des départements aux communes et EPCI (Md€, en valeur 2016)

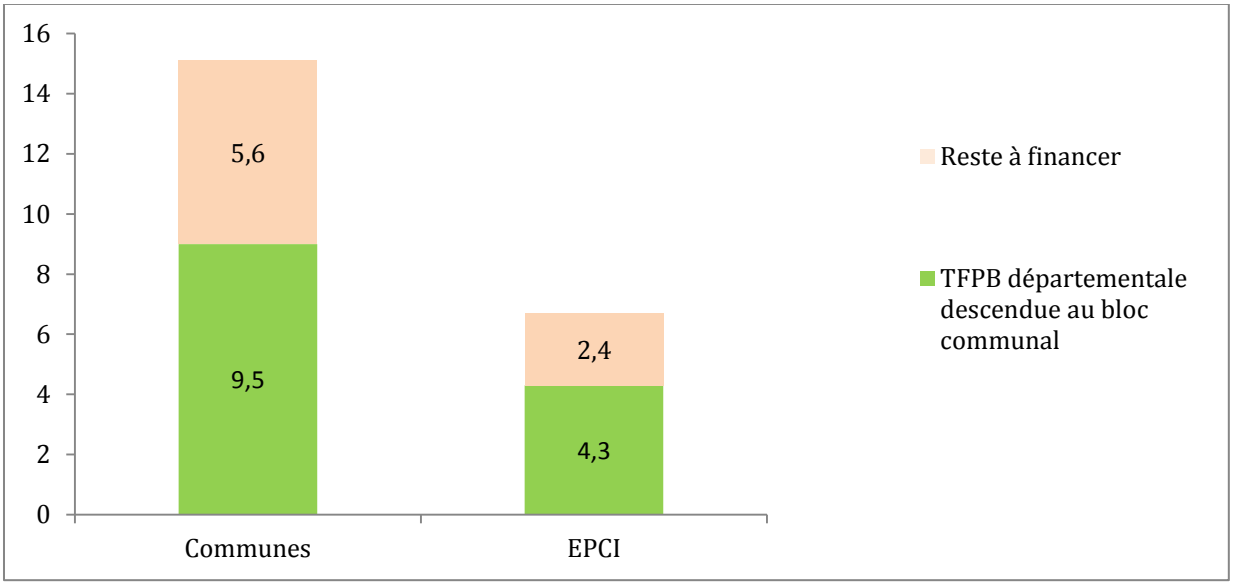
Ressources à remplacer (avec ou sans compensations d'exo)	Montant (Md€)
TH des communes	15,1
TH des EPCI	6,7
Total TH du bloc communal (hors syndicats)	**21,8**
Compensations d'exonération de TH des communes	*1,2*
Total TH et compensations d'exonération de TH	**23,0**
Ressources de remplacement	**Montant (Md€)**
TFPB des départements descendue au bloc communal	13,8
Reste à compenser (hors compensations d'exonération)	8,0
Reste à compenser (avec compensations d'exonération)	*9,2*

Source : Mission.

La part départementale de la TFPB serait donc ventilée au sein du bloc communal entre communes et EPCI au prorata de leurs anciennes de recettes de TH. **Pour mémoire, la TH des communes représente 69 % de la TH du bloc communal et la TH des EPCI, 31 %.** Au niveau global, les recettes se répartiraient comme suit (cf. graphique 16) :

- le produit de TFPB départementale transférée aux EPCI serait de 4,3 Md€, sur une recette totale de TH à reconstituer de 6,7 Md€ ;
- le produit de TFPB départementale transférée aux communes serait de 9,5 Md€, sur une recette totale de TH à reconstituer de 15,1 Md€.

Graphique 16 : Résultat macro du transfert de la part départementale de TFPB aux communes et EPCI au prorata de leurs anciennes recettes de TH (Md€, sur données 2016)



Source : DGFiP ; mission.

2.2.1.1.2. Les situations individuelles sont contrastées, avec 39 % de communes « surcompensées », notamment en milieu rural, et 19 % d'EPCI « surcompensés »

L'analyse de la situation d'ensemble doit être complétée par une analyse des situations individuelles, collectivité par collectivité, car les réallocations de ressources fiscales ne compensent jamais à l'euro près les ressources perdues, surtout lorsqu'il s'agit de deux impôts différents sur lesquels deux collectivités différentes détenaient un pouvoir de taux (cf. tableau 14) :

- certaines collectivités et intercommunalités sont « surcompensées », c'est-à-dire que l'opération de transfert de la part départementale de TFPB en lieu et place de leur ancienne recette de TH leur octroierait potentiellement une recette nouvelle supérieure à celle qu'elles ont perdue, à taux constant ;
- d'autres sont « sous-compensées », c'est-à-dire que le surcroît de TFPB qui leur est transféré n'arrive pas à combler la perte de la TH.

Les communes et EPCI « sous-compensés » affichent notamment un « reste à financer » important :

- 2,4 Md€ pour les EPCI ;
- 5,6 Md€ pour les communes.

Tableau 14 : Synthèse macro de l'opération de transfert de la part départementale de TFPB aux communes et EPCI au prorata de leurs anciennes recettes de TH (données 2016)

Entité	Nombre	Montant de TH anciennement perçu à reconstituer (Md€)	Montant de TFPB départementale transféré au prorata (Md€)	Excédent des communes et EPCI « surcompensés » (Md€)	Reste à financer pour les communes et EPCI « sous-compensés » (Md€)	% de communes et EPCI « surcompensées »
Communes	36 538	15,1	9,0	0,6	5,6	39
EPCI	2 071	6,7	4,3	0,1	2,4	19

Source : DGFiP ; mission.

Les ressources des EPCI et des communes ne sont donc compensées qu'aux trois cinquièmes. Un complément de ressources est à attendre afin de remplacer le montant exact de TH (21,8 Md€), prioritairement au travers du transfert d'une fraction d'impôt national.

La mission souligne à cet égard que cette modalité de transfert aboutit, au vu des simulations individuelles réalisées (cf. *infra*), à ce que des communes et EPCI ne bénéficient que du transfert de la TFPB départementale et que d'autres bénéficient en complément du partage d'impôts nationaux, et cela de façon pérenne. Cette structure de recettes différenciée entre communes et entre EPCI est une situation nouvelle qui devra être examinée d'un point de vue juridique ; mais la conception en vigueur de l'autonomie financière, inscrite dans la loi organique et validée par le Conseil constitutionnel, fait supposer que les deux natures de recettes seraient jugées équivalentes.

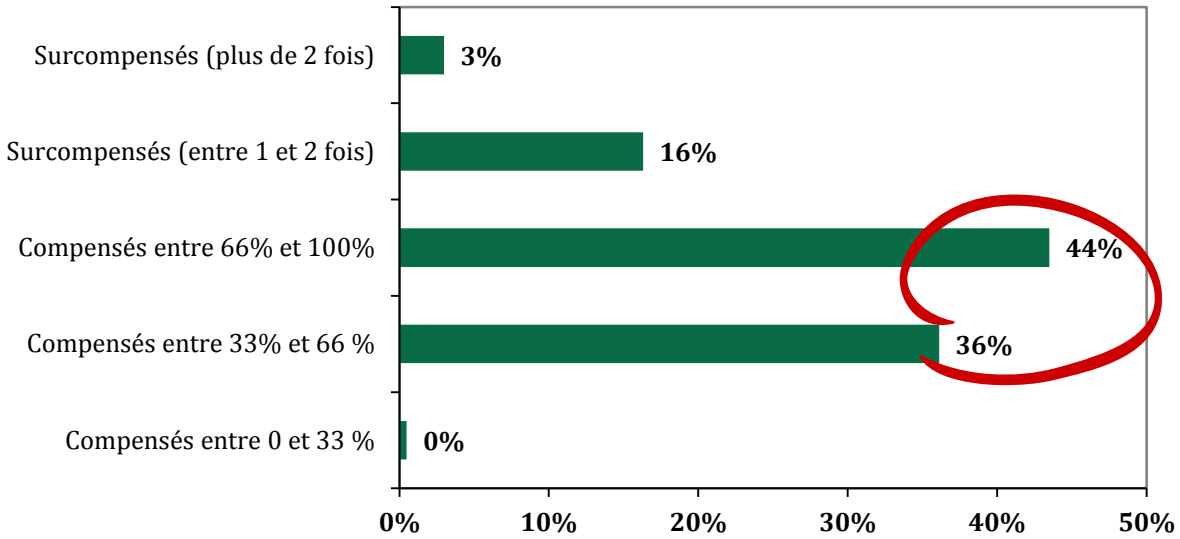
2.2.1.1.2.1. 80 % des EPCI (avant réforme de l'intercommunalité) sont « sous-compensés », entre 33 % et 99 %

La diversité des situations individuelles (degrés relatifs de sous-compensation et de surcompensation) peut être appréciée au moyen du graphique 17 :

- un nombre significatif d'EPCI sont « sous-compensés » (1 671, en données 2016) :
  - 45,1 % de la cohorte, soit 748 établissements, sont compensés entre un tiers et deux tiers ;
  - 54,3 % de la cohorte, soit 901 établissements, sont compensés au-delà de deux tiers ;
- s'agissant des EPCI « surcompensés », les disparités sont moins nettes et le nombre de groupements concernés devrait diminuer nettement avec la prise en compte des nouveaux périmètres (400 EPCI, en données 2016) :

- 336 établissements, soit 84 % de la cohorte, reçoivent entre 1 et 1,5 fois le produit de TH perdue ;
- 16 % d'entre eux, cependant, reçoivent entre 3 et 15 fois le produit de TH perdue.

Graphique 17 : Répartition des EPCI selon leur niveau de compensation (données 2016)



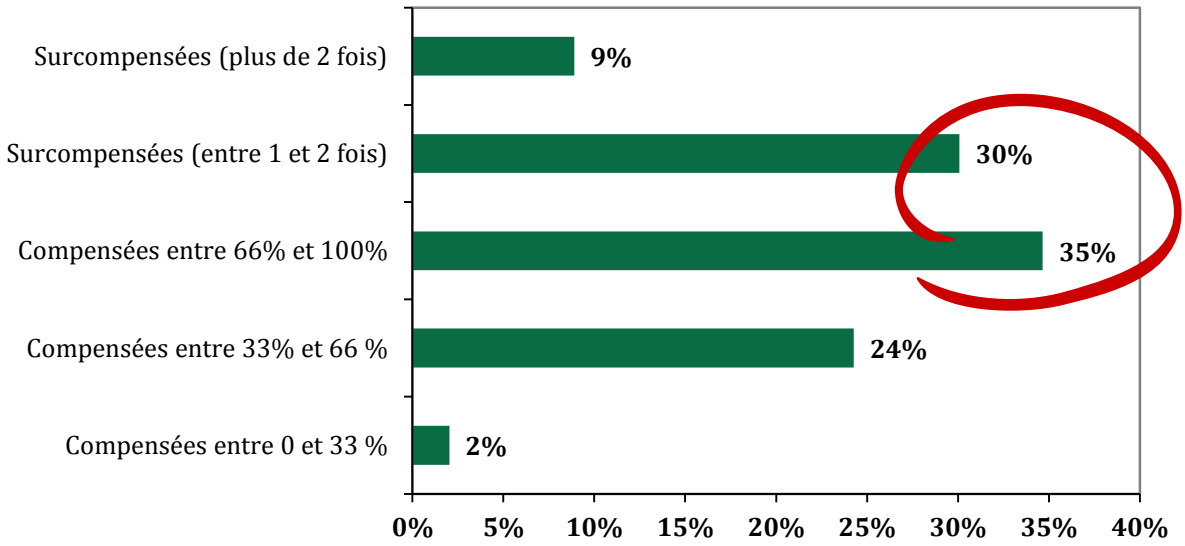
Source : Mission.

2.2.1.1.2.2. La situation est plus contrastée s'agissant des communes, avec une surcompensation plus élevée des petites communes

La diversité des situations individuelles (degrés relatifs de sous-compensation et de surcompensation) peut être appréciée au moyen du graphique 18 :

- 39 % des communes sont « surcompensées », dont 30 % le sont entre 100 et 200 % ;
- 35 % des communes sont « sous-compensées » entre 66 et 100 %. Ce degré de compensation fiscale est satisfaisant ;
- 24 % des communes sont « sous-compensées » entre 33 et 66 %, et 2 % le sont entre 0 et 33 %, ce qui est plus préoccupant.

Graphique 18 : Synthèse - répartition des communes selon leur niveau de compensation

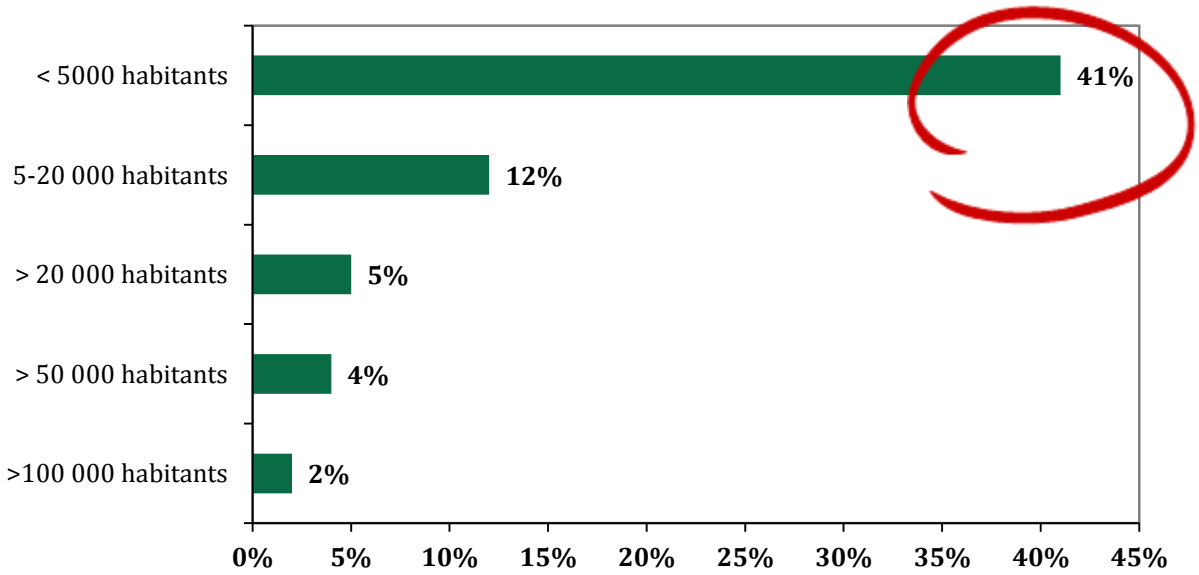


Source : Mission.

En outre, le transfert simultané de la part départementale de TFPB aux EPCI et communes profite surtout aux très petites communes comme le fait valoir le graphique 19.

Ce n'est qu'en dessous de 5 000 habitants que l'on obtient une part significative de communes « surcompensées ». En revanche, au-dessus de 50 000 habitants, seules 5 communes sont « surcompensées », sur un total de 129.

Graphique 19 : Part de communes surcompensées dans chaque strate démographique



Source : Mission.

2.2.1.1.2.3. Les transferts de ressources entre communes et EPCI rendent la mise en œuvre d'un mécanisme de garantie individuelle des ressources indispensable

Si on mesure l'impact du transfert de la part départementale de la TFPB sur les ressources des communes en remplacement de la recette de TH (cf. tableau 15), il apparaît que :

- les communes « surcompensées » gagnent 167 € en moyenne par habitant ;
- les communes « sous-compensées » perdent 57 € en moyenne par habitant.

Les communes de plus de 20 000 habitants « sous-compensées » perdent davantage en valeur que les autres communes, avec des pertes s'échelonnant, en fonction de la strate de population, de 147 € à 163 € par habitant en moyenne.

Tableau 15 : Transferts de ressources selon la taille de la commune (€ par habitant)

Taille de la commune	Communes « surcompensées »	Communes « sous-compensées »
>100 000 habitants	8	-154
> 50 000 habitants	32	-163
> 20 000 habitants	41	-147
entre 5 et 20 000 habitants	40	-99
< 5 000 habitants	169	-52

Source : Mission.

2.2.1.1.2.4. Un double fonds de garantie des ressources paraît nécessaire

De tels transferts de ressources rendent indispensable la constitution de deux instruments :

- un fonds communal de garantie des ressources, qui aurait pour objet de prélever les recettes excédentaires des communes « surcompensées » et de les distribuer, sous forme de compensation, aux communes « sous-compensées » ;
- un fonds intercommunal de garantie des ressources, qui aurait pour objet de prélever les recettes excédentaires des EPCI « surcompensés » et de les distribuer, sous forme de compensation, aux EPCI « sous-compensés ».

Les modalités d'évolution de ces fonds, dans la durée devront être examinées, en lien avec la réforme de la péréquation qui devra être engagée une fois les ressources des collectivités territoriales stabilisées (cf. 6.9).

2.2.1.1.2.5. L'hypothèse alternative d'une prise en charge par l'État de la garantie individuelle de ressources

L'État pourrait dans un premier temps récupérer les excédents des communes et des EPCI « surcompensés » et compenser les pertes des communes et des EPCI « sous-compensés » par le transfert d'une fraction d'impôt national.

Concrètement, l'État déterminerait, dans les collectivités « surcompensées », le taux « notionnel » de TFPB départementale suffisant pour remplacer intégralement la TH. Le produit fiscal « excédentaire », correspondant à la différence entre le taux réellement appliqué aux contribuables et le taux « notionnel » qui aurait suffi pour compenser la perte de la TH, serait récupéré par l'État chaque année. Les collectivités « sous-compensées » seraient quant à elles compensées par le transfert d'une fraction d'impôt national.

2.2.1.2. Modalité n°2 : Spécialisation intégrale de la taxe foncière sur les propriétés bâties sur les communes et transfert d'une fraction d'impôt national aux EPCI

Cette variante traite communes et EPCI comme deux niveaux de responsabilité budgétaire et de gestion locale distincts pour lesquels la perte de la TH doit être traitée *séparément* :

- la perte de la TH des communes est compensée par la spécialisation intégrale de la TFPB sur l'échelon communal, résultat du transfert de la part départementale ainsi que de la part intercommunale ;
- la perte de la TH ainsi que de la TFPB des EPCI (résultant de la spécialisation intégrale de cette imposition sur l'échelon communal) est compensée par le partage de fiscalité nationale et, le cas échéant, par le transfert de certaines impositions économiques dévolues aux communes.

2.2.1.2.1. Les ordres de grandeur de la taxe d'habitation des communes et de la taxe foncière sur les propriétés bâties départementale et intercommunale sont congruents

Les principaux agrégats (en valeur 2016) sont présentés au tableau 16. L'opération de transfert de la TFPB des départements et des EPCI suffit, **au niveau macro-budgétaire**, à compenser les communes :

- le produit fiscal de la TH des communes est de 15,1 Md€ en 2016 (à quoi il est possible d'ajouter les compensations d'exonération de TH, d'un montant de 1,2 Md€ en 2016, soit un total de 16,3 Md€) ;
- en regard, le produit fiscal de la part départementale de la TFPB a été que de 13,8 Md€ en 2016, et le produit fiscal de la part intercommunale de la TFPB de 1,3 Md€, soit un total de 15,1 Md€ transférable aux communes ;
- les ordres de grandeur sont donc congruents :
  - sans inclusion des compensations d'exonération dans le « panier » de ressources à remplacer, les montants de TFPB départementale et intercommunale, et de TH communale sont identiques ;
  - si l'on inclut les compensations d'exonération, **il reste 1,2 Md€ à trouver pour remplacer intégralement la recette de TH des communes**, qui au vu des montants pourraient être attribués sous forme de dotation de l'État plutôt que de partage d'impôts nationaux ;
- certaines impositions communales existantes pourraient à l'inverse être réallouées aux EPCI. Ainsi, le transfert des DMTO communaux aux EPCI induirait un reste à compenser plus conséquent, de l'ordre de 2,2 Md€ pour les communes (3,4 Md€, si l'on ajoute les compensations d'exonération de TH). Cela aurait toutefois pour effet de réduire quelque peu la proportion de communes « surcompensées ». Le transfert de la TCFE communale (0,8 Md€) pourrait être, le cas échéant, également étudié.

Tableau 16 : Principaux agrégats en jeu avec le transfert de la TFPB des départements et des EPCI aux communes (Md€, en valeur 2016)

Ressources à remplacer (avec ou sans compensation d'exo)	Montants (Md€)
TH des communes	15,1
Compensations d'exonération de TH (communes)	1,2
Total TH des communes avec compensations d'exonération de TH	**16,3**
DMTO communaux	*2,2*
Ressources de remplacement (avec ou sans compensation d'exo)	**Montants (Md€)**
TFPB des départements	13,8
TFPB des EPCI	1,3
Total TFPB transférable aux communes	**15,1**
Reste à compenser (hors compensations d'exonération)	*2,2*
Reste à compenser (avec compensations d'exonération)	*3,4*

Source : Mission.

2.2.1.2.2. Les communes rurales sont mieux compensées que les autres

Malgré l'homothétie des valeurs au niveau global, l'analyse des situations individuelles révèle d'importantes disparités entre communes (cf. tableau 17) :

- les communes « surcompensées », au nombre de 25 829, sont largement majoritaires **puisqu'elles représentent 71 % du total des communes.** La surcompensation moyenne par habitant s'élève à 112 € ;
- les communes « sous-compensées » sont moins nombreuses (10 707) et la sous-compensation moyenne est plus modérée, de l'ordre de 52 € par habitant.

Ces données font apparaître la nécessité de constituer un fonds communal de garantie des ressources qui, en fonction des situations individuelles, prélève les excédents des communes « surcompensées » et comble les « restes à financer » des communes « sous-compensées ».

Tableau 17 : Cohortes des communes surcompensées et sous-compensées

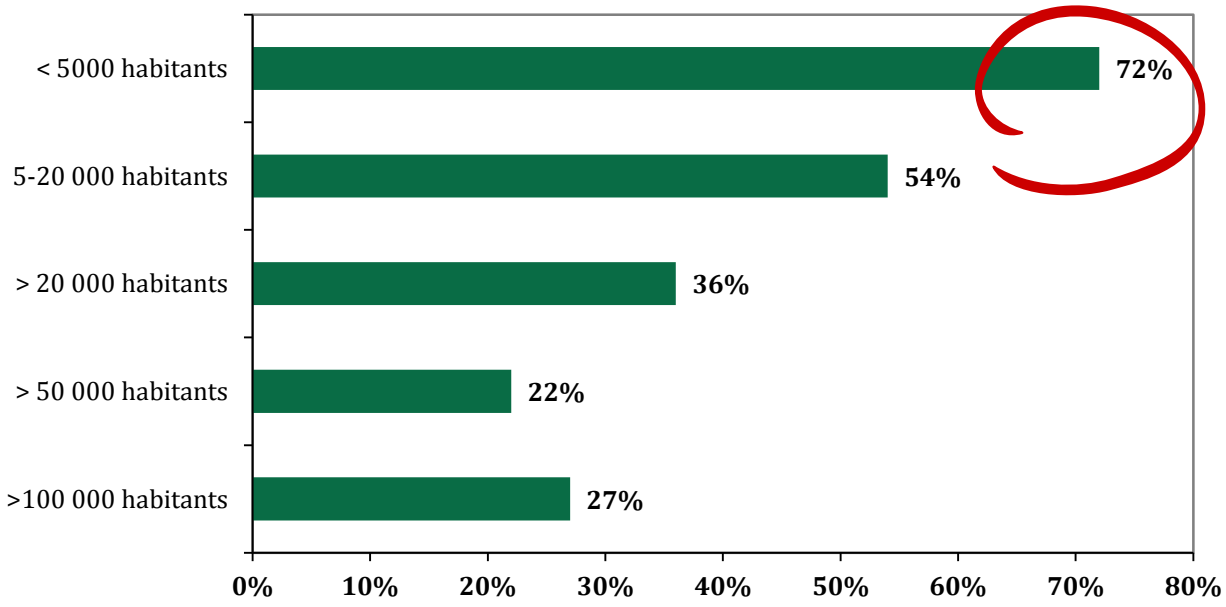
	Communes « surcompensées »	Communes « sous-compensées »
Effectif	25 829	10 707
Transfert de ressources moyen par habitant (€)	112	-52

Source : Mission.

Les communes « surcompensées » sont dans leur très grande majorité des communes rurales faiblement peuplées, comme le fait valoir le graphique 20 :

- la proportion de communes de moins de 5 000 habitants « surcompensées » est de 72 %, mais cette part chute à 54 % pour les communes comprises entre 5 000 et 20 000 habitants, et à 36 % pour les communes comprises entre 20 000 et 50 000 habitants ;
- les communes comprises entre 50 000 et 100 000 habitants ne sont que 22 % à être « surcompensées » ; en revanche, cette proportion remonte à 27 % pour les communes de plus de 100 000 habitants. Certaines grandes communes sont ainsi « surcompensées ».

Graphique 20 : Part de communes « surcompensées » selon leur taille

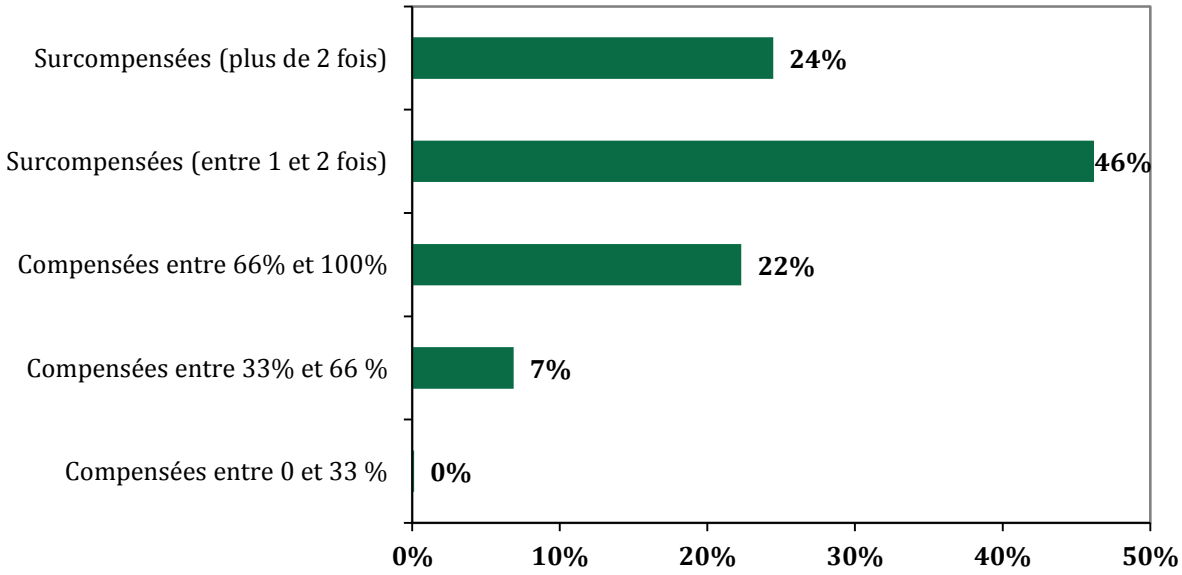


Source : Mission.

La diversité des situations individuelles (degrés relatifs de sous-compensation et de surcompensation) peut être appréciée au moyen du graphique 21 :

- 68 % des communes se situent dans une « fourchette de compensation » comprise entre 66 % et 200 % ;
- 24 % d'entre elles sont au-dessus de 200 %, ce qui appelle un traitement adapté.

Graphique 21 : Synthèse – répartition des communes selon leur niveau de compensation



Source : Mission.

Si l'on s'intéresse aux communes « sous-compensées », on constate que les « restes à financer » sont limités pour la très grande majorité d'entre elles :

- **76 % des communes « sous-compensées » sont compensées à hauteur de deux tiers ou plus de leurs anciennes recettes de TH** : l'effort de partage de fiscalité nationale ou d'attribution de dotations d'État pour qu'elles retrouvent leur niveau de ressources antérieurs sera donc limité ;
- 23 % des communes « sous-compensées » le sont en revanche entre un tiers et deux tiers : cette situation devra faire l'objet d'un examen au cas par cas. **Les situations les plus problématiques s'expliquent principalement par des effets de taux et se rencontrent dans les certaines collectivités d'Outre-mer, où les taux et les bases de TH sont supérieurs à ceux de la TFPB, ou dans certaines communes du département des Hauts-de-Seine, comme Sceaux, Chaville ou Bourg-la-Reine qui pratiquent un taux de TH élevé (22 % en moyenne) au sein d'un département où le taux de TFPB est très mesuré (7,08 % en 2016) en raison de la richesse des bases (présence de nombreux établissements financiers et sièges sociaux qui cotisent à la TFPB) et du dynamisme des autres impositions locales (DMTO notamment) ;**
- certaines grandes communes sont mal compensées. Peuvent être cités à titre d'exemple les cas des communes de Marseille et de Paris[25] :
  - en 2017, la commune de Marseille a perçu un produit de TH de 331,9 M€. À cette date, la métropole Aix-Marseille-Provence avait institué un taux additionnel de TFPB de 3,69 %, lui assurant un produit de 34,1 M€ sur le territoire de la commune ; le taux de TFPB du département des Bouches-du-Rhône était quant à lui de 15,05 %. Dans l'hypothèse d'un transfert du taux intercommunal et départemental de TFPB à la commune de Marseille, celle-ci percevrait un produit supplémentaire de 174,9 M€. Ce produit serait inférieur de 157,0 M€ au produit de TH perdu. Par conséquent, la commune de Marseille devrait bénéficier d'un complément de ressources de 157,0 M€. Ce montant représente environ 13 % de ses recettes réelles de fonctionnement ;
  - la ville de Paris, en raison de sa double nature (commune et département), affiche une sous-compensation de l'ordre de 378,1 M€, qui nécessitera un effort particulier de transfert d'impôt national.

On constate ainsi que plus les taux de TH et de TFPB sont convergents, plus le degré de compensation est élevé (cf. tableau 18).

Tableau 18 : Taux moyen de TH et de TFPB sur le territoire de la commune en fonction du degré de compensation (2016)

Degré de compensation	Taux moyen de TH communal (%)	Taux moyen de TFPB communal (%)
<33 %	28	18
33 % - 66 %	20	17
> 66 %	17	16

Source : DGFiP ; mission.

La situation des communes « surcompensées » est plus contrastée que celle des communes « sous-compensées » (cf. tableau 19) :

- pour 41 % des communes, la surcompensation se situe entre 1 et 1,5 fois le produit de TH perdue ;
- en revanche, dans 36 % des cas, les communes « surcompensées » reçoivent plus du triple du produit de TH perdu, avec des cas extrêmes.

[25] Simulations DGCL, sur données 2017.

Tableau 19 : Niveau de surcompensation de la TH après transfert de la TFPB des départements et des EPCI aux communes « surcompensées »

Niveau de surcompensation (*multiple du produit de TH initial*) de la TH perdue	Nombre de communes	Part de la cohorte (en %)
Entre 1 et 1,5	10 627	41
Entre 1,5 et 2	6 251	24
Entre 2 et 3	5 109	20
Entre 3 et 4	1 717	7
Entre 4 et 5	735	3
Entre 5 et 10	963	4
Supérieur à 10	409	2

Source : Mission.

Ces situations extrêmes s'expliquent par deux facteurs :

- la présence d'un ou plusieurs établissement(s) exceptionnel(s), qui génère(nt) des sur-cotisations de TFPB, fait pression à la baisse sur les taux de TH (exemples de l'aéroport Roissy Charles-de-Gaulle ou des industries métallurgiques et méthanières à Fos-sur-Mer) – (cf. 2.2.1.3.1) ;
- l'existence d'une recette de TFPB de l'EPCI très supérieure à la moyenne qui s'ajoute à la recette départementale de TFPB à transférer aux communes.

2.2.1.2.3. La nécessité de compenser à l'euro la valeur historique de la recette de taxe d'habitation des communes

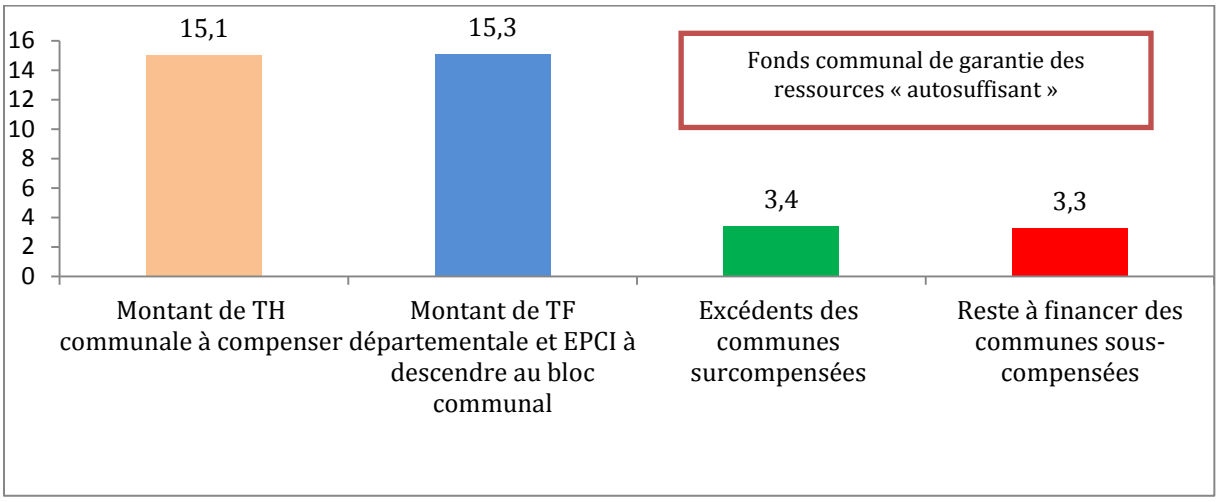
2.2.1.2.3.1. L'hypothèse d'un fonds communal de garantie des ressources

Le transfert des parts départementale et intercommunale de TFPB aux seules communes provoque les effets suivants (cf. graphique 22) :

- la somme des excédents des communes « surcompensées » s'établit à 3,4 Md€, qui ont vocation à être prélevés par un fonds communal de garantie des ressources ;
- la somme des « restes à financer » des communes « sous-compensées » s'élève à 3,3 Md€, qui peuvent être entièrement couverts par ce fonds de garantie des ressources, sans effort de dotation supplémentaire de la part de l'État.

Ces montants sont plus importants en proportion **mais le mode de gestion suggéré précédemment les rend « insensibles » tant pour les contribuables que pour les collectivités, et ils n'ont pour objet que d'assurer à chaque collectivité la compensation exacte de sa perte de recette.**

Graphique 22 : Ordres de grandeur en jeu dans l'opération de spécialisation intégrale de la TFPB sur l'échelon communal (en Md€, en valeur 2016)



Source : Mission.

2.2.1.2.3.2. L'hypothèse alternative d'une prise en charge par l'État de la garantie individuelle de ressources

Dans l'hypothèse où l'extinction progressive du fonds communal de garantie des ressources paraîtrait impossible à administrer, la mission recommande au Gouvernement d'examiner la possibilité alternative d'une prise en charge par l'Etat de la garantie individuelle de ressources :

- les communes « surcompensées » verraient l'équivalent de leurs excédents prélevés par l'État ;
- les communes « sous-compensées » seraient quant à elles compensées de leurs pertes par le transfert d'une fraction d'impôt national.

2.2.1.2.4. Les EPCI pourraient faire l'objet du transfert d'une fraction d'impôt national pour remplacer la perte de la taxe d'habitation et de la taxe foncière sur les propriétés bâties

Au niveau macroéconomique, les principaux agrégats (en valeur 2016) sont présentés au tableau 20 :

- le produit fiscal de la TH des EPCI est de 6,7 Md€ en 2016, ce qui représente un tiers du produit fiscal total de la TH ;
- le produit fiscal de la TFPB des EPCI, qui serait transféré aux communes, est de 1,3 Md€ en 2016 ;
- **le « panier » de recettes à remplacer pour les EPCI s'élève donc à 8,0 Md€ en valeur 2016.**

Tableau 20 : Principaux agrégats en jeu avec le transfert de la TFPB des EPCI aux communes (Md€, en valeur 2016)

Ressources à remplacer	Montants (Md€)
TH des EPCI	6,7
TFPB des EPCI	1,3
Produit fiscal des EPCI à remplacer	8,0
Compensations d'exonération de TH pour les EPCI	0,0
Ressources de remplacement	**Montant (Md€)**
Partage d'impôts nationaux	5,8 ou 8,0
Transfert des DMTO communaux	***2,2***

Source : Mission.

La mission recommande de compenser cette perte de recettes des EPCI par le transfert d'une fraction d'impôt national non territorialisée et sans pouvoir de taux, **de préférence un impôt à caractère économique afin de faire droit à l'objectif énoncé *supra* de cohérence entre la nature de la ressource et la nature des compétences exercées par le niveau intercommunal, qui ont trait au développement économique et à l'aménagement**. Elle privilégie à ce titre le transfert d'une fraction de TVA, dont le montant net des remboursements et dégrèvements en exécution a été de 144,4 Md€ en 2016. Cela reviendrait ainsi à attribuer, en données 2016, **5,5 % du total des recettes fiscales de TVA nette aux EPCI**.

Des recettes fiscales existantes à caractère économique pourraient également être transférées aux EPCI, telles que les DMTO communaux (2,2 Md€) et, le cas échéant, la TCFE communale (0,8 Md€). Dans cette hypothèse, le transfert d'une fraction de TVA en serait réduit d'autant mais les communes devraient être compensées à due proportion.

2.2.1.3. Les cas particuliers identifiés en métropole et en outre-mer devront faire l'objet d'une attention accrue

2.2.1.3.1. Le transfert de la part départementale et, le cas échéant, de la part intercommunale de la taxe foncière sur les propriétés bâties devra faire l'objet d'une analyse approfondie s'agissant des situations particulières identifiées par la mission

À l'occasion des échanges avec les associations d'élus, les collectivités territoriales et les administrations concernées ainsi que lors des simulations relatives aux différentes modalités de transfert de la part départementale et, le cas échéant, de la part intercommunale de la TFPB, la mission a identifié un certain nombre de cas qui devront faire l'objet d'un examen *ad hoc* :

- 91 EPCI à fiscalité propre étaient, en 2017, interdépartementaux, dont trois se situaient sur le territoire de trois départements et un (la métropole du Grand Paris) sur le territoire de six départements[26] ;
- la métropole du Grand Lyon, issue de la fusion de la communauté urbaine de Lyon et, dans les limites territoriales précédemment reconnues à celle-ci, du département du Rhône, exerce les compétences précédemment dévolues à la communauté urbaine et au département et perçoit les ressources fiscales y afférentes. De la même façon, la loi n°2017-257 du 28 février 2017 relative au statut de Paris et à l'aménagement métropolitain prévoit la création au 1er janvier 2019 d'une collectivité à statut particulier, dénommée « Ville de Paris », en lieu et place de la commune de Paris et du département de Paris ;
- enfin, les simulations réalisées par la mission ont révélé les cas de certaines communes qui pratiquent un taux de TH quasi nul (0,01 % à Fos-sur-Mer ou à Roissy par exemple) en

[26] Source : DGCL.

raison de la localisation sur leur territoire d'infrastructures exceptionnelles (aéroport Roissy Charles-de-Gaulle ou industries métallurgiques et méthanières à Fos-sur-Mer) qui génèrent de très importantes cotisations de TFPB. La présence d'infrastructures économiques exceptionnelles est porteuse d'un « effet d'aubaine » pour les collectivités concernées qui baissent très fortement les taux de la fiscalité locale pesant sur les ménages, notamment la TH. Cette moindre TH s'explique aussi par une politique d'attractivité conduite par les municipalités en question pour inciter les habitants à s'y installer : la présence d'infrastructures industrielles génère des nuisances sonores, visuelles et autres qui doivent être « internalisées » par une moindre fiscalité pesant sur les ménages. Ces communes se verront donc transférer une part du produit de la TFPB départementale, voire intercommunale, d'un montant très largement supérieur à celui de leurs anciennes recettes de TH, cet excédent étant ensuite repris au titre du fonds communal de garantie des ressources, comme le souligne l'encadré 5.

Encadré 5 : Exemple de la communauté d'agglomération Roissy Pays-de-France (CARPF)

Créée depuis le 1er janvier 2017, la CARFP est une communauté d'agglomération constituée de 42 communes, regroupant une population de 352 000 habitants. Elle est située sur le territoire de deux départements : 17 communes sont situées dans le département de la Seine-et-Marne et 25 communes dans le département du Val d'Oise.

Le caractère interdépartemental de l'EPCI nécessite un premier choix méthodologique pour répartir le taux de TFPB du département de Seine-et-Marne (18,00 %) et du département du Val d'Oise (17,18 %).

Dans l'hypothèse où ces taux seraient affectés à la CARPF au prorata de sa perte de TH et au prorata de la répartition de sa population sur le territoire des deux départements, son taux supplémentaire de TFPB serait de 6,20 %. La communauté d'agglomération percevrait un produit supplémentaire de TFPB de 38,2 M€, soit 15,4 M€ de plus que le produit de TH perdu, « excédent » qui serait alors reversé au fonds intercommunal de garantie des ressources. Par ailleurs, 17 communes de la CARPF seraient « surcompensées », pour un montant total de 25,0 M€.

Du fait de la présence de l'aéroport Charles-de-Gaulle sur leur territoire, les communes de Roissy-en-France (2 904 habitants) et du Mesnil-Amelot (953 habitants) bénéficieraient d'une surcompensation considérable, à hauteur respectivement de 6,7 M€ et 9,9 M€. Ces montants leur seraient prélevés au titre du fonds communal de garantie des ressources. Même si le cas est exceptionnel, la commune du Mesnil-Amelot bénéficierait d'un produit supplémentaire de TFPB 10 000 fois supérieur à celui de TH perdu. La commune de Roissy-en-France bénéficierait quant à elle d'un produit de TFPB 176 fois supérieur à son produit de TH perdu. Ces cas limites pourraient nécessiter un traitement particulier pour éviter que le budget de ces communes soit totalement déformé par une recette réelle de fonctionnement supplémentaire immédiatement reprise par une dépense réelle de fonctionnement de même montant.

Source : DGCL ; mission.

2.2.1.3.2. Les départements et collectivités d'Outre-mer devront également faire l'objet d'une attention particulière

Dans les départements et collectivités d'Outre-mer, la comparaison des taux moyens de TH communale et de TFPB départementale révèle des situations hétérogènes (cf. tableau 21) :

- en Guadeloupe et en Guyane, le taux moyen de TFPB départementale est supérieur au taux moyen de TH communale :
  - en Guadeloupe, le taux de TFPB départementale est de 25,3 % alors que le taux de TH communale est de 19,2 %, soit un écart de 6,1 points ;
  - en Guyane, le taux de TFPB départementale atteint 31,4 % alors que le taux de TH communale est de 18,0 %, soit un écart de 13,4 points ;
- en Martinique, les taux moyen de TFPB départementale et de TH communale sont proches, respectivement 19,5 % et 18,9 % ;

- à La Réunion en revanche et plus encore à Mayotte, le taux moyen de TFPB départementale est inférieur au taux moyen de TH communale :
  - à La Réunion, le taux moyen de TH communale atteint 21,8 % pour un taux moyen de TFPB départementale de 12,9 %, soit un écart de 8,9 points ;
  - à Mayotte, le taux moyen de TH communale atteint 20,2 % pour un taux moyen de TFPB départementale de 3,5 %, soit un écart de 16,7 points.

Tableau 21 : Taux moyens par département en 2016 (en %)

DROM	Taux TH communes	Taux TFPB départements	Taux TFPB communes	Taux TFPB EPCI
Guadeloupe	19,2	25,3	28,7	1,6
Guyane	18,0	31,4	21,2	1,1
La Réunion	21,8	12,9	31,2	0,5
Martinique	18,9	19,5	24,2	6,0
Mayotte	20,2	3,5	9,4	1,6

Source : Mission.

Ces écarts influent sur la proportion de communes « surcompensées » et « sous compensées ».

Dans le cas du transfert de la part départementale de la TFPB au prorata des anciennes recettes de TH des communes et EPCI (modalité n°1) :

- en Guyane, en Guadeloupe et en Martinique, la proportion de communes « surcompensées » est respectivement de 82 %, 41 % et 21 % ;
- en revanche, à Mayotte et à La Réunion, aucune commune n'est intégralement compensée.

Tableau 22 : Synthèse au niveau micro

DROM	Nombre de communes « surcompensées »	Nombre de communes « sous compensées »	% communes « surcompensées »
Guadeloupe	13	19	41%
Guyane	18	4	82%
La Réunion	0	24	0%
Martinique	7	27	21%
Mayotte	0	17	0%

Source : Mission.

Des variations importantes de recettes sont constatées :

- en Guyane et en Guadeloupe, le transfert de la TFPB départementale amène un excédent cumulé respectivement de l'ordre de 11,5 M€ et 7,7 M€ ;
- à l'inverse, à la Réunion, en Martinique et à Mayotte, affichent un « reste à financer » cumulé respectivement de l'ordre de 63,7 M€, 14,9 M€ et 8,5 M€.

Dans le cas du transfert de la totalité de la TFPB départementale et intercommunale (modalité n°2), les résultats sont encore plus contrastés :

- la proportion de communes « surcompensées » atteint 84 % en Guadeloupe, 82 % en Guyane, 76 % en Martinique ;
- en revanche, elle n'est que de 8 % à La Réunion et 6 % à Mayotte.

Tableau 23 : Synthèse au niveau micro

DROM	Nombre de communes « surcompensées »	Nombre de communes « sous compensées »	% communes « surcompensées »
Guadeloupe	27	5	84%
Guyane	18	4	82%
La Réunion	2	22	8%
Martinique	26	8	76%
Mayotte	1	16	6%

Source : Mission.

Les transferts de ressources sont importants en valeur :

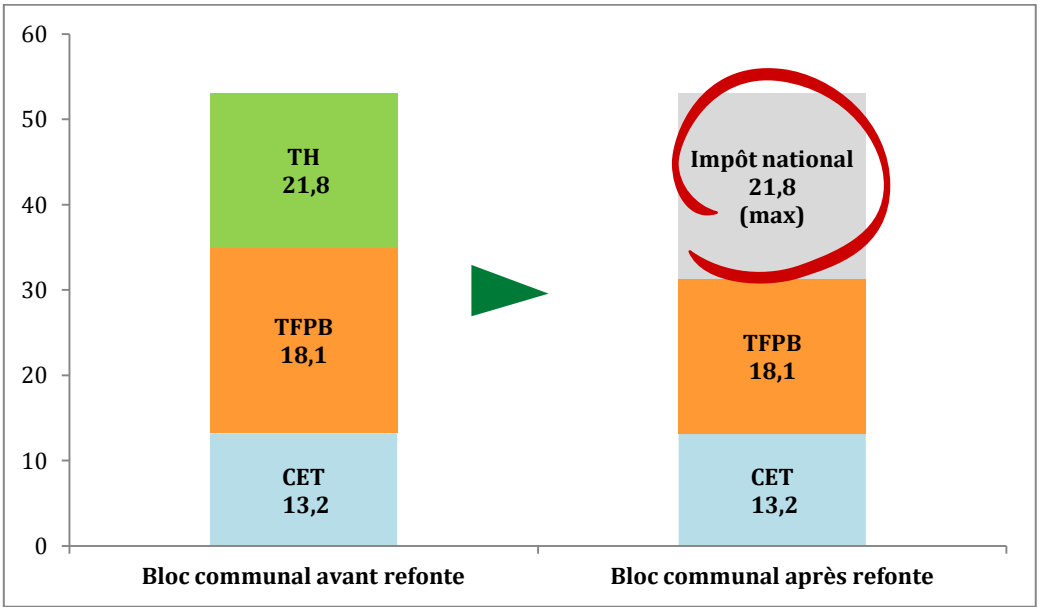
- le transfert de la totalité de la TFPB départementale et intercommunale aux communes amène un excédent cumulé de plus de 38 M€ aux communes guadeloupéennes, de 22 M€ aux communes guyanaises et de 23 M€ aux communes martiniquaises « surcompensées » ;
- à l'inverse les communes réunionnaises et mahoraises « sous-compensées » affichent un « reste à financer » cumulé respectivement de l'ordre de 41 M€ et 6,6 M€.

En tout état de cause, la mission recommande d'examiner au cas par cas la situation des départements et collectivités d'Outre-mer. Un traitement spécifique devra être appliqué lorsque la TFPB dégage un produit très nettement inférieur à la TH (La Réunion et Mayotte ; dans le cas de Mayotte les bases foncières sont mal connues et l'impôt foncier mal recouvré)[27].

2.2.2. Le second scénario consiste dans le transfert d'une fraction d'impôt national au bloc communal sans modification du « panier » des ressources fiscales départementales

Sans modifier les recettes fiscales des départements, ce scénario repose sur les ordres de grandeur suivants (cf. tableau 24 et graphique 23).

Graphique 23 : Évolution des ressources du bloc communal (en Md€ ; données 2016)



Source : Mission.
Note : Hors compensation d'exonération de TH.

[27] Sur ce sujet, voir notamment le rapport du sénateur Georges Patient, *« Pistes de réforme des finances des collectivités locales des départements et des régions d'Outre-mer »*, août 2014.

Tableau 24 : Principaux agrégats en jeu avec le transfert d'une fraction d'impôt national au bloc communal (en Md€)

Ressources à remplacer (avec ou sans compensation d'exo)	Montants (Md€)
TH des communes	15,1
TH des EPCI	6,7
Total TH du bloc communal (hors syndicats)	**21,8**
Compensations d'exonération de TH du bloc communal	*1,2*
Total TH et compensations d'exonération de TH	**23,0**
Ressources de remplacement (avec ou sans compensation d'exo)	**Montants (Md€)**
Partage d'impôts nationaux	jusqu'à 23,0
Total	**23**

Source : Mission.
Note : montant estimatif : base 2016

La mission privilégie le transfert d'une fraction du produit d'une imposition nationale, non territorialisée (l'assiette est nationale) et sur laquelle les communes et les EPCI ne détiendraient pas de pouvoir de taux. Plus précisément, pour chaque collectivité concernée et sur la base de la recette globale de l'impôt national retenu, la « fraction de produit » correspondrait, l'année n de la suppression de la TH, au montant exact de recette fiscale de TH perçue l'année n-1 de la réforme, enrichi de l'évolution des bases et auquel s'ajouterait la progression nationale de l'imposition partagée entre l'année n-1 et l'année n.

Un surcroît de dotation de l'État[28] pourra, le cas échéant, être mobilisé en complément.

Le principal intérêt d'une telle modalité réside dans le fait qu'aucun mécanisme de garantie des ressources entre collectivités territoriales n'est nécessaire car elles reçoivent une ressource fiscale nationale qui correspond à leur niveau *historique* de recette de TH.

Parmi les impositions nationales, **la perte de TH pourrait être compensée aux communes et aux EPCI par le transfert d'une fraction de TVA** (et, le cas échéant, de TICPE en complément) pour trois raisons :

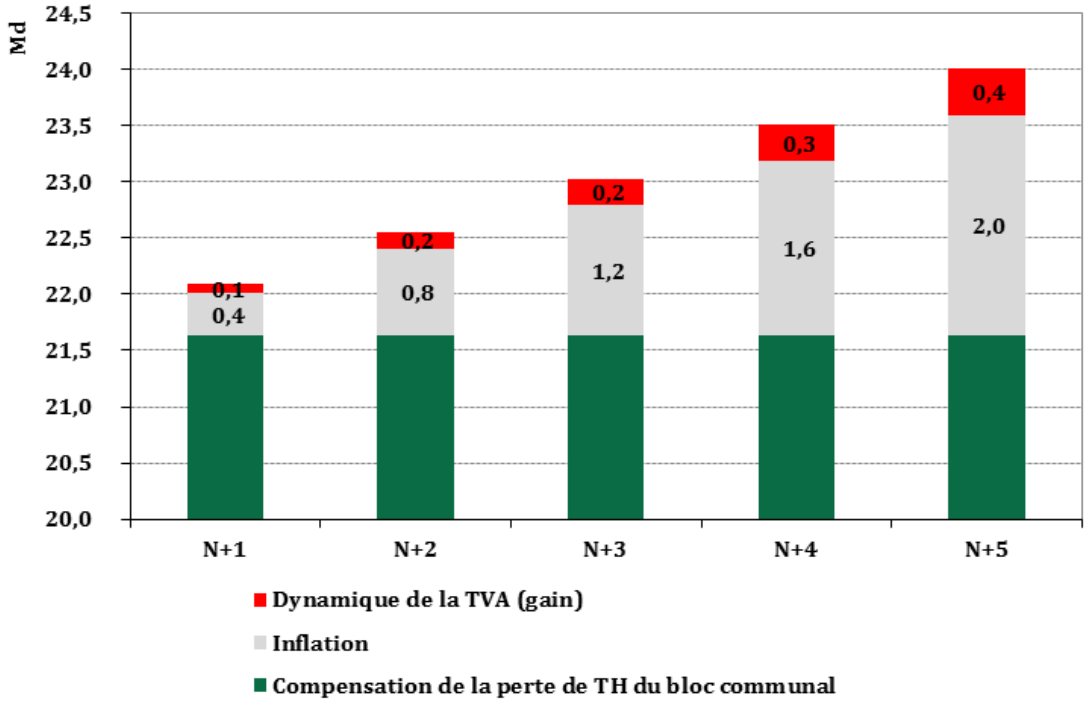
- la TVA est un impôt à caractère économique, ce qui permet de répondre à l'objectif énoncé *supra* de cohérence entre la nature de la ressource et la nature des compétences du bloc communal (les communes et les EPCI exercent des compétences d'aménagement et de développement économique) ;
- le montant des ressources à reconstituer pour le bloc communal du fait de la suppression de la TH s'élève à 21,8 Md€ (en valeur 2016), sans compter les compensations d'exonération. Les recettes de TICPE ne sont pas suffisantes (13,3 Md€ inscrits en loi de finances pour 2018). À l'inverse, le montant de la TVA, net des remboursements et dégrèvements en exécution, s'élève à 144,4 Md€ en 2016[29]. Remplacer la TH des communes et EPCI reviendrait donc à attribuer 15,1 % des recettes de TVA au bloc communal (en données 2016) ;
- le transfert d'une fraction de TVA a déjà été réalisé en direction des régions pour compenser la double suppression de la DGF et de la dotation générale de décentralisation (DGD).

À cet égard, il convient de souligner que, dans sa délibération du 27 février 2018, le comité des finances locales propose *« que la compensation du solde restant, après affectation de la part départementale de la taxe foncière sur les propriétés bâties, soit effectuée par l'attribution au bloc communal d'une fraction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) »*.

[28] Cf.2.1.1 ; marge d'environ 9 Md€ « budgétisables ».
[29] Donnée DGFiP.

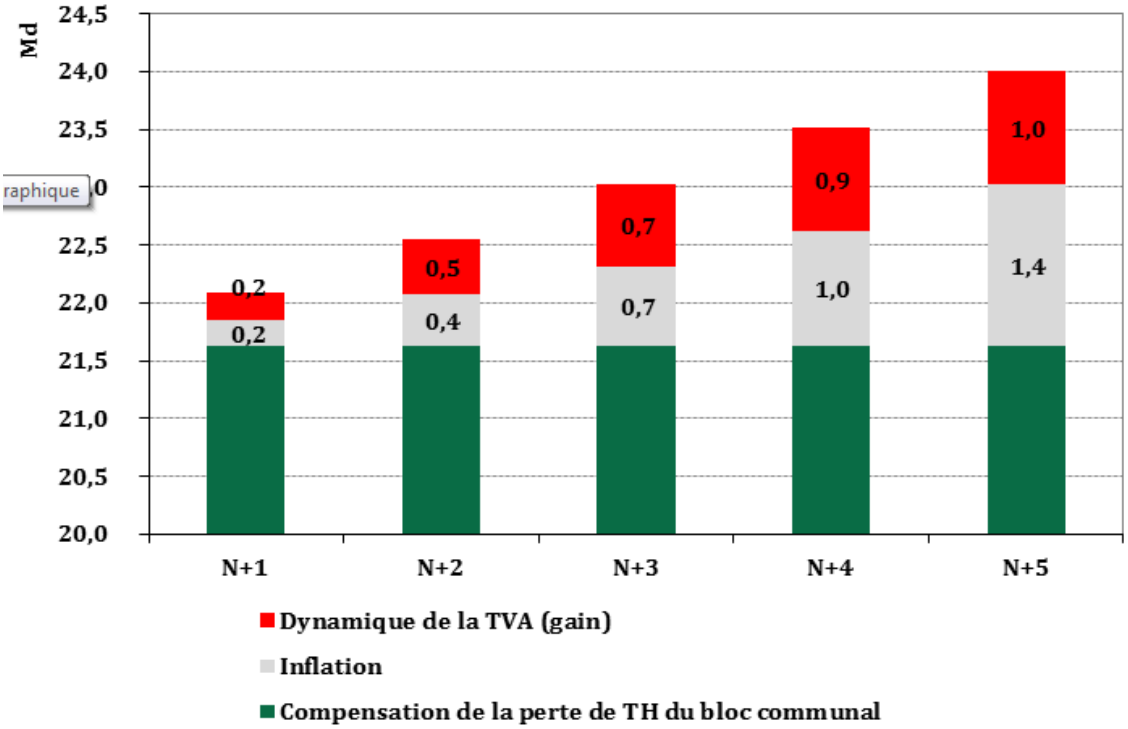
La perte du pouvoir de taux engendré par la suppression de la TH serait alors « compensée » par le dynamisme de l'impôt national transféré (cf. graphique 24 et graphique 25).

Graphique 24 : Évolution du gain cumulé obtenu par la dynamique de la TVA au bout de 5 ans (en Md€) à hypothèse d'inflation constante



Source : Mission.
Hypothèse 1 : Inflation constante de 1,75 %, cible de la LPFP 2018-2022 à partir de 2021 (1ère année après application de la réforme).

Graphique 25 : Évolution du gain cumulé obtenu par la dynamique de la TVA au bout de 5 ans (en Md€) à hypothèse d'inflation différenciée



Source : Mission.
Hypothèse 2 : Les cibles d'inflation sont reprises de la LPFP 2018-2022 (1 % pour 2017, 1 % pour 2018, 1,1 % pour 2019, 1,4 % pour 2020 et 1,75 % pour 2021).

3. La refonte de la fiscalité locale doit inclure le réexamen des « paniers » de ressources fiscales des départements et des régions au regard des compétences qu'ils exercent

3.1. L'inadéquation constatée entre les recettes fiscales des départements et l'évolution des dépenses sociales qu'ils assument doit à conduire à s'interroger sur le devenir des droits de mutation à caractère onéreux

Les travaux menés par la mission sur le financement pérenne des AIS[30] ont fait apparaître l'inadéquation entre les ressources fiscales des départements, tout particulièrement les DMTO et leurs charges en matière de RSA, d'APA et de PCH.

Par ailleurs, s'agissant du remplacement de la TH, si le choix du Gouvernement se portait sur le scénario 1, il créerait une perte de recettes pour les départements (13,8 Md€ en 2016) qui se verraient en outre privés de leur seul impôt à réel pouvoir de taux, la TFPB. En effet les départements disposent d'un pouvoir de taux théorique sur les DMTO, mais 97 départements sur 101 ont entendu situer ce taux au plafond légal (actuellement fixé à 4,5 %), ce qui le prive d'effectivité.

Dès lors, la refonte de la fiscalité locale pourrait être l'occasion de réfléchir à une refonte en profondeur du « panier » de ressources des départements sur la base des principes énoncés supra (cf. 1.3) :

[30] Rapport sur le financement des allocations individuelles de solidarité, avril 2018.

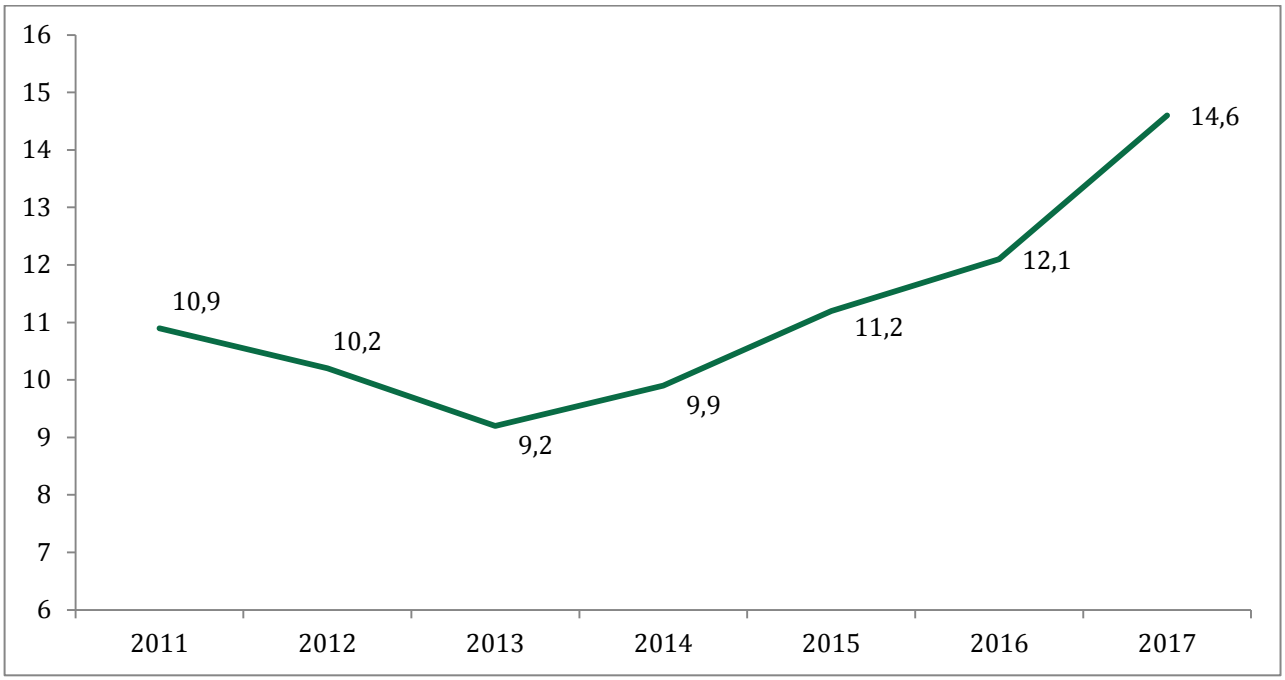
- la perte de la clause de compétence générale avec la loi NOTRe du 7 août 2015 acte le resserrement de leurs compétences principalement sur le champ social. A l'image de l'évolution des ressources des régions, le maintien d'une fiscalité locale à pouvoir de taux peut être considéré comme moins nécessaire que pour le bloc communal, même si cette appréciation peut toutefois être nuancée au vu de la masse budgétaire des départements (plus de 3% du PIB) et de possibles chocs pouvant affecter leur trajectoire de dépenses ;
- la croissance des dépenses d'AIS et l'alourdissement des « restes à charge », mis en exergue par les départements, peuvent justifier une remise à plat des recettes fiscales existantes et le transfert de ressources dynamiques plus prévisibles.

3.1.1. Les droits de mutation à titre onéreux constituent une ressource fiscale inadaptée aux missions et aux charges des départements

Les DMTO paraissent particulièrement inadaptés au financement des compétences sociales des départements en raison de leur volatilité et de leur inégale répartition sur le territoire :

- **d'une part, il s'agit d'une recette volatile, très liée à la situation du marché immobilier, qui n'est pas adaptée à la croissance des dépenses sociales des départements.** Depuis 2014, cette ressource est en forte croissance, puisque les recettes totales de DMTO sont passées de 9,9 Md€ en 2014 à 14,6 Md€ en 2017 (qui a constitué un record DMTO), **soit une augmentation de plus de 47 % sur une période de trois ans** (cf. graphique 26)**.** Cependant, cette progression, liée au dynamisme des transactions immobilières, n'est pas assurée dans la durée **et les recettes de DMTO pourraient subir un retournement lié à une détérioration de la conjoncture immobilière**. La volatilité et l'imprévisibilité de cette recette fiscale ne paraissent en tout état de cause pas adaptées au financement des dépenses sociales, en particulier des AIS dont la charge va continuer à croître, à un rythme certes plus modéré. **La Cour des comptes, dans son rapport d'octobre 2017 relatif aux finances publiques locales, prévoit une hausse moyenne des dépenses sociales des départements de 2 % entre 2016 et 2020, contre 3 % en moyenne annuelle entre 2012 et 2016.** Cependant, à moyen terme, le vieillissement de la population et le développement de politiques plus inclusives pour le handicap entraîneront une croissance des dépenses d'APA et de PCH. Par conséquent, il paraît urgent de donner aux départements un « panier » de ressources fiscales plus stables ;

Graphique 26 : Évolution des recettes globales de DMTO (communes + départements) entre 2011 et 2017

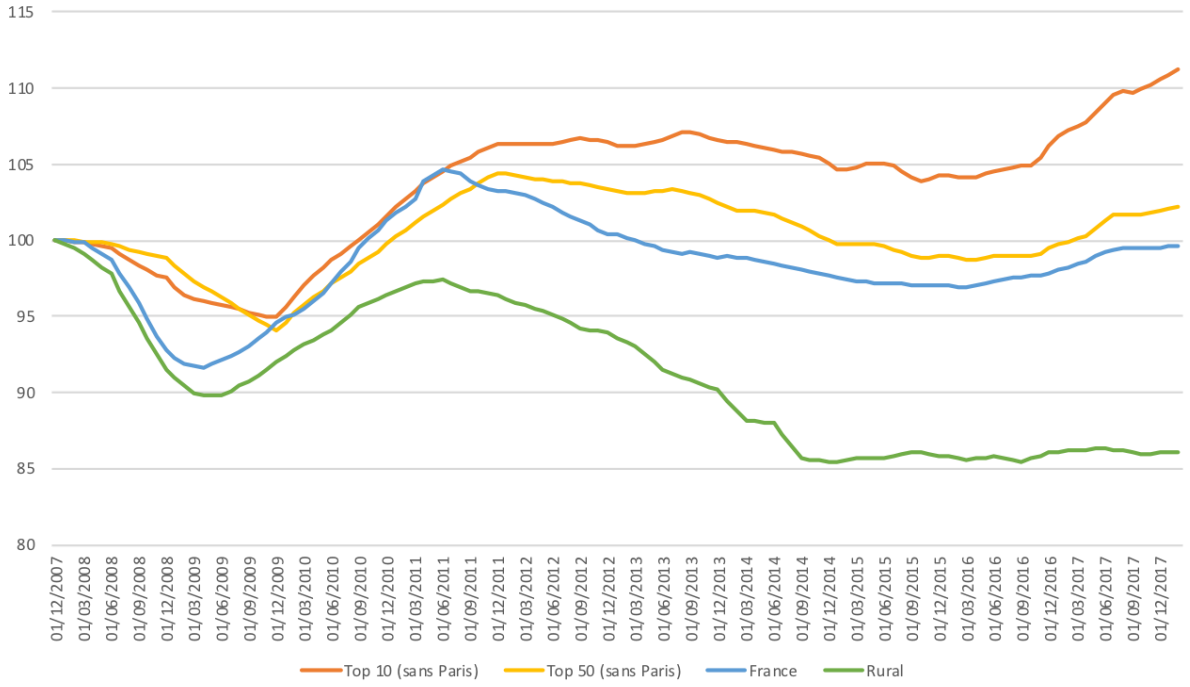


Source : DGFiP ; mission.

- **d'autre part, les recettes de DMTO sont très inégalement réparties d'un département à l'autre.** En effet, elles dépendent de la réalité du marché immobilier (nombre de transactions et prix de vente) qui est extrêmement disparate sur le territoire. **En 2016, 15 départements ont enregistré une recette de DMTO supérieure à 200 M€, avec des valeurs extrêmes à 983 M€ à Paris (pour la seule part « département ») et 605 M€ dans les Hauts-de-Seine. À l'inverse, 33 départements ont enregistré en 2016 des recettes de DMTO inférieures à 30 M€.** En outre, ces disparités de recettes de DMTO risquent de continuer à se creuser, **en raison de l'évolution différentielle du prix de vente des logements sur le territoire, comme le fait valoir le graphique 27 : ces prix continuent d'augmenter fortement dans les principales aires métropolitaines et urbaines, tandis qu'ils stagnent dans les zones rurales.** Dans les départements ruraux, les recettes de DMTO sont atones, alors que les collectivités font face à des charges croissantes d'AIS, notamment de RSA et d'APA. Par exemple, dans 33 départements, soit un tiers de la cohorte, les recettes de DMTO ont été inférieures à 30 M€, avec des valeurs extrêmes à Mayotte (1,4 M€), en Lozère (4,2 M€) ou encore dans la Haute-Marne (6,9 M€). Un fonds de péréquation des DMTO a certes été mis en place, mais le taux maximal de contribution des départements contributeurs est plafonné à 12 % des recettes réelles de DMTO, et il obéit à des règles complexes d'éligibilité, de prélèvement et de gouvernance. **Le ratio « recettes de DMTO / dépenses d'AIS » permet également d'apprécier les disparités interdépartementales : en 2016, il est de 228 % dans les Hauts-de-Seine, de 189 % dans le Finistère, de 183 % à Paris, et encore supérieur à 100 % dans dix départements, alors qu'il n'est que de 5 % dans la Creuse, de 17 % dans les Ardennes et de 20 % dans l'Indre ou en Lozère.** La mise en regard des recettes de DMTO des départements avec leur autre grande recette fiscale, la TFPB, est enfin éclairante, comme le fait valoir le graphique 28 : alors que les écarts de recettes de TFPB par habitant d'un département à l'autre sont concentrés sur une fourchette de 1 à 3 (recettes allant de 100 à 300 € par habitant), les montants de DMTO par habitant varient, quant à eux, sur une fourchette de 1 à 9 (de 50 € à 450 €). Une telle disparité n'est pas soutenable à long terme et les fonds de péréquation ne peuvent

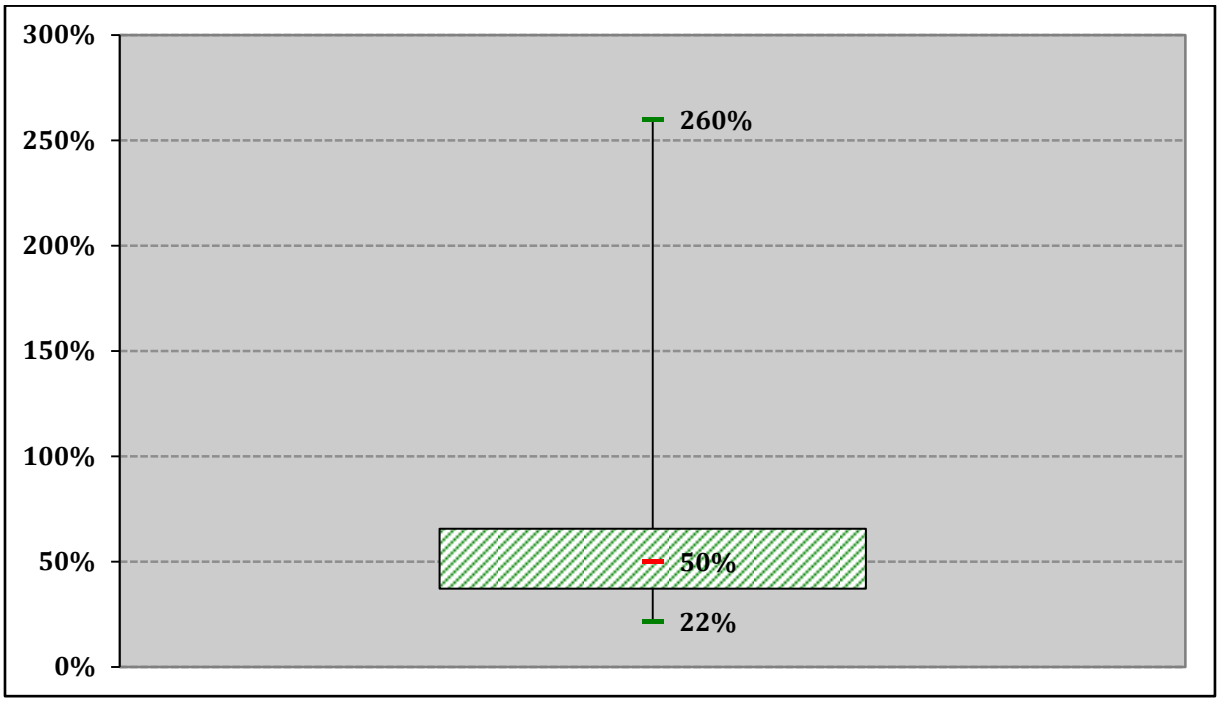
constituer qu'une solution provisoire, précaire, coûteuse à administrer et difficile à faire accepter, y compris des départements les mieux dotés en DMTO ;

Graphique 27 : Évolution des prix immobiliers en France hors Paris 2007-2017, par rang de villes et dans les espaces ruraux



Source : Meilleurs Agents.

Graphique 28 : Dispersion des recettes de DMTO rapportées aux recettes de TFPB (par habitant) des départements (données 2016)



Source : Mission.
Lecture : Barres vertes : valeurs extrêmes ; barre rouge : médiane ; rectangle hachuré : valeurs entre le premier et le troisième quartile.

- **enfin, la fiscalité française des transactions immobilières est parmi les plus élevées du monde, avec un taux moyen de 5,7 %,** alors que dans les pays européens elle se situe dans une fourchette entre 1,0 et 3,0 %. **La taxation de l'échange (la transaction immobilière) est sous-optimale par rapport à la taxation de la détention car elle constitue un frein à la fluidité du marché immobilier et à la mobilité résidentielle des travailleurs.** Le transfert aux départements des DMTO a eu un effet inflationniste sur cette fiscalité puisque les taux plafonds ont été plusieurs fois relevés afin de permettre aux départements de pourvoir au financement de charges sociales en croissance. Le relèvement des taux plafond de DMTO à 4,50 % dans l'article 77 de la loi de finances pour 2014 (contre 3,80 % auparavant) a conduit 90 départements sur 101 à voter les taux maximum dès 2014, et 97 en 2018.

Ces constats amènent la mission à recommander le transfert à l'État de la fiscalité des transactions immobilières perçue par les départements, afin d'envisager une baisse progressive du taux applicable aux DMTO.

Cette préconisation ne vise pas avec la même netteté les DMTO perçus par les communes, bien qu'ils présentent les mêmes difficultés (caractère volatile et inégale répartition). En effet, par différence avec les départements :

- le poids des DMTO communaux demeure faible au sein du « panier » de ressources des communes (2,2 Md€ en 2016), ce qui limite le risque d'instabilité ;
- le taux appliqué est peu élevé (1,2 %) ;
- cette ressource présente un lien avec les compétences exercées par le bloc communal en termes d'aménagement local (la valeur du bien immobilier s'appréciera au regard des équipements et services publics locaux).

En outre, dans le cas d'une spécialisation intégrale de la TFPB sur les communes par le transfert des parts départementale et intercommunale, la mission préconise le transfert aux EPCI des DMTO communaux.

3.1.2. La reprise des droits de mutation à titre onéreux par l'État et l'éventuel transfert de la taxe foncière sur les propriétés bâties au bloc communal devraient être compensés par le transfert de deux impôts nationaux aux départements pour conserver une logique de « panier » de ressources fiscales

Afin de compenser la perte de leurs recettes de DMTO et, le cas échéant, de TFPB, ainsi que de leur pouvoir de taux, la mission recommande un transfert de fiscalité nationale aux départements, qui leur permettrait de disposer de ressources fiscales prévisibles et en croissance dans le temps, en raison de la dynamique propre aux impôts nationaux (cf. tableau 25)**.**

Une négociation devrait s'ouvrir entre l'État et les départements pour savoir sur la base de quelle valeur de référence la perte des DMTO sera compensée. Compte tenu du fait que les DMTO ont atteint leur plus haut historique en 2017, l'État pourrait proposer de fixer la référence sur la base de la moyenne triennale 2016-2018. Du fait du dynamisme récent des DMTO et des incertitudes sur l'avenir, l'opération demeure intéressante pour les départements, car elle leur permet d'argumenter pour une compensation en impôt national fixée à un niveau historique élevé (quel que soit le choix de la valeur de référence). L'État reprendrait ainsi à son niveau les variations, à la hausse comme à la baisse, de cette ressource erratique.

Cependant, la compensation des départements à leur niveau historique de recettes de DMTO conduirait, dans un premier temps au moins, à reproduire les inégalités constatées *supra*. C'est pourquoi cette évolution devra être examinée dans le cadre de la réforme des dispositifs de péréquation verticale et horizontale (cf. 6.9).

La modification du « panier » de ressources fiscales des départements devra également être conduite en lien étroit avec les réflexions afférentes aux modalités de financement des AIS, dont une partie repose sur les frais de gestion de la TFPB et sur les DMTO (cf. encadré 6), réflexions en vue desquelles la mission a préconisé – en complément d'une amélioration du dispositif de compensation par l'État - un renforcement de solidarité entre départements au vu des fortes disparités territoriales en termes de charges et de ressources[31].

Tableau 25 : Principaux agrégats en jeu avec la perte des DMTO et de la TFPB pour les départements

Ressources à remplacer	Montant (Md€)
Option n°1 : TFPB des départements	13,8
Option n°2 : TFPB et DMTO des départements	23,8
Ressources de remplacement	**Montant (Md€)**
Option n°1 : Partage d'impôts nationaux	13,8
Option n°2 : Partage d'impôts nationaux	23,8

Source : DGFiP ; mission.

[31] Rapport sur le financement des allocations individuelles de solidarité, avril 2018.

Encadré 6 : TFPB, DMTO et financement des AIS

Au titre du pacte de confiance et de responsabilité du 16 juillet 2013, de nouvelles ressources ont été attribuées aux départements :

- **l'affectation des frais de gestion de la TFPB au travers du dispositif de compensation péréquée (DCP)**[32]**.** Cette ressource est dynamique (932,4 M€ en 2017 ; 959,3 M€ inscrits en loi de finances pour 2018). Elle est répartie en deux parts :
  - une première part au titre de la compensation, qui a pour objet de tenir compte du montant des dépenses restées à la charge des départements en matière d'AIS, après déduction des dotations de compensation ;
  - une seconde part au titre de la péréquation, répartie sur la base de critères de ressources et de charges, tels que le revenu et le nombre d'allocataires du RSA, de l'APA, de la PCH et de l'ACTP, rapportés au nombre d'habitants ;
- **la possibilité de relever le taux plafond des DMTO de 3,8 % à 4,5 %.** Le rendement de cette mesure est estimée en 2016 à 1,2 Md€[33] ;
- **la création d'un fonds de solidarité en faveur des départements (FSD)**[34] relevant de la péréquation horizontale. Ce fonds s'élève à 433,5 M€ en 2017. Il est alimenté par un prélèvement forfaitaire de 0,35 % sur les bases des DMTO perçus par les départements en année n-1.

Source : Mission.

3.1.3. Il existe plusieurs possibilités s'agissant des ressources fiscales de remplacement

La mission recommande le transfert de fractions d'impôts nationaux non territorialisées et sans pouvoir de taux, à hauteur de 13,8 Md€ ou 23,8 Md€ (en valeur 2016), selon le périmètre du transfert des recettes fiscales départementales :

- **le transfert d'une fraction de TVA :** dans l'hypothèse où les départements perdraient à la fois la TFPB (13,8 Md€ en 2016) et les DMTO (10,0 Md€ en 2016), il s'agit de l'option la plus crédible compte tenu du niveau de la recette de TVA (144,4 Md€ de TVA nette en 2016), qui la rend plus facilement « partageable » entre les différents sous-secteurs des administrations publiques ;
- **le transfert d'une fraction supplémentaire de TICPE** : la LPFP pour les années 2018 à 2022 prévoit une accélération de la trajectoire de la fiscalité du carbone (« composante carbone ») et la convergence de la fiscalité du diesel sur celle de l'essence d'ici à 2021. La réalisation d'un tel objectif suppose une hausse des tarifs de TICPE applicables au gazole. Ces mesures se traduisent par une hausse de la fiscalité énergétique de l'ordre de 3,5 Md€ en 2018[35]. Cette hausse devrait être de la même ampleur en 2019, en 2020 et en 2021, soit une hausse d'environ 13,4 Md€ d'ici à 2021. Il est possible d'envisager que 10 Md€ de TICPE supplémentaires (ou autres TIC à caractère énergétique) soient affectés aux départements compte tenu de la très forte montée en charge de cette recette fiscale dans les années à venir. Cependant, en cas de remplacement de la TFPB et des DMTO, un transfert de TICPE seule ne suffira pas en raison de la non congruence des ordres de grandeur. En outre, compte tenu des changements escomptés de comportement qu'entraînera la montée en charge de cette fiscalité (« double dividende »), cette ressource connaîtra une érosion à moyen ou long terme. Pour ces raisons, la mission recommande d'écarter l'option d'une augmentation significative de la fraction de TICPE transférée aux départements pour remplacer la TFPB et/ou les DMTO. La perte de ces ressources requiert en effet un impôt qui produit des recettes pérennes ;

[32] Article 42 de la loi de finances pour 2014.

[33] Source : Cour des comptes, rapport 2017 relatif aux finances publiques locales.

[34] Créé par la loi de finances pour 2014, codifié à l'article L.3335-3 du CGCT et pérennisé en loi de finances pour 2015.

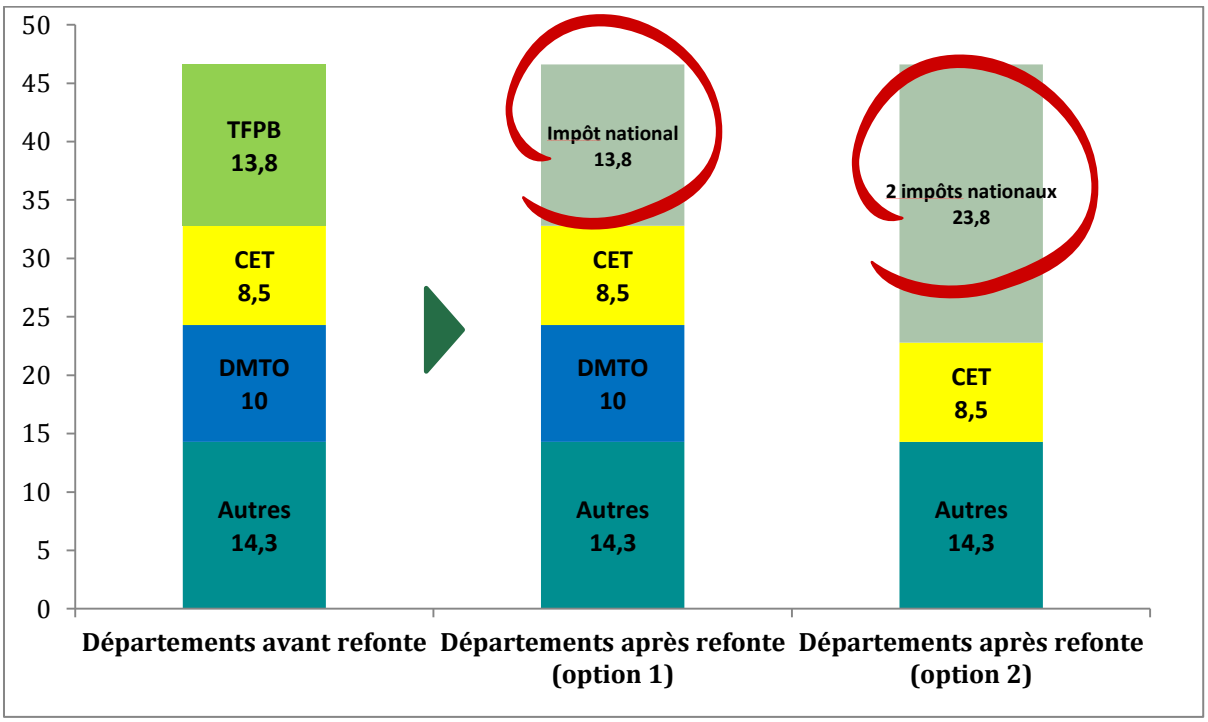
[35] PLF 2018 : convergence gazole/essence : + 0,9 Md€ ; accélération de la trajectoire de la composante carbone : + 1,1 Md€ ; hausse normale de la trajectoire de la composante carbone : + 1,5 Md€ ; soit un total de + 3,5 Md€.

- **le transfert d'une fraction de CSG**, ou d'une recette d'assiette équivalente (cf. encadré 2) : la CSG ayant le caractère d'imposition de toute nature, au sens de l'article 34 de la Constitution, la mission estime que le risque juridique n'est pas pleinement avéré. **Cependant, si le Gouvernement choisissait de retirer aux départements la TFPB et les DMTO (23,8 Md€ en valeur 2016), le montant de CSG à mobiliser constituerait une « fraction » très élevée par rapport à ce que le Conseil constitutionnel avait jugé en 2001 et risquerait de fragiliser l'équilibre du financement de la sécurité sociale.** En 2020, les hypothèses les plus optimistes situent en effet l'excédent net des ASSO à un niveau de 20,3 Md€ (20,8 Md€ en 2021 et 21,7 Md€ en 2022). **Néanmoins, le Gouvernement pourrait vouloir profiter du retour à l'équilibre pour retirer les véhicules de financement comme la TVA (10,0 Md€ en 2018[36]), ce qui réduit d'autant les marges de manœuvre disponibles sur la CSG.** La mission appelle en outre à ne pas sous-estimer le risque de réactions très négatives des partenaires sociaux vis à vis d'une telle décision.

Le retrait de la TFPB et des DMTO des départements constituerait une modification significative de leur « panier » de ressources. Dans cette hypothèse, et afin de conserver la logique de « panier » de ressources diversifiées, la mission recommande au gouvernement le transfert de deux fractions d'impôt national différentes pour compenser l'une et l'autre ressource. L'attribution d'une part de CSG pour équilibrer le retrait des DMTO départementaux (10,0 Md€ en 2016) peut être envisagée pour aboutir à cette répartition, la TVA assurant le « remplacement » de la TFPB.

La perte de la TFPB et des DMTO ainsi que le transfert de 2 fractions d'impôt national auraient une incidence significative sur le « panier » de ressources fiscales des départements (cf. graphique 29) puisque l'impôt national représenterait désormais 51,1 % des recettes fiscales des départements, contre moins de 15,0 % avant la refonte (transfert de TICPE principalement).

Graphique 29 : Évolution du « panier » de ressources fiscales des départements avec la refonte fiscale (en Md€ ; données 2016)



Source : DGFiP ; mission.

[36] Données du PLF 2018.

3.2. Les ressources des régions ne nécessitent pas d'être profondément révisées

Les ressources financières des régions ont fait l'objet d'une modification substantielle en 2018 : la DGF est remplacée par le transfert d'une fraction du produit de TVA, évaluée à 4,12 Md€ dans le jaune budgétaire « Transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales » du projet de loi de finances (PLF) pour 2018 (cf. encadré 7). Cette fraction est basée sur le montant de DGF calculé pour chacune des régions en 2017 sans qu'un mécanisme périodique de réévaluation de la répartition ne soit prévu. Les régions bénéficieront ainsi du dynamisme des recettes de la TVA sur la fraction transférée à chacune.

Encadré 7 : Transfert d'une fraction du produit de la TVA aux régions

Une fraction du produit net de la TVA est affectée, à compter de 2018, aux régions, au département de Mayotte et aux collectivités territoriales de Corse, de Martinique et de Guyane, en substitution de la DGF perçue par les collectivités du bloc régional ainsi que de la DGD perçue par la collectivité territoriale de Corse (hors dotation de continuité territoriale).

Les modalités de calcul de cette fraction sont précisées à l'article 149 de la loi de finances pour 2017. Elles ont été amendées par la loi de finances pour 2018 (article 41).

Pour 2018, la fraction de TVA allouée aux régions devrait s'élever à 4 123 M€, qui correspondent à :

- 3 935 M€ au titre de la DGF notifiée aux collectivités du bloc régional en 2017 ;
- 90 M€ au titre de la DGD notifiée à la collectivité territoriale de Corse en 2017 ;
- 97 M€ au titre de l'évolution dynamique de la TVA.

Source : Jaune budgétaire 2018 « Transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales » ; mission.

Il n'apparaît pas nécessaire à la mission de revoir en profondeur les ressources des régions. Toutefois des ajustements pourraient être effectués afin de mieux tenir compte des compétences exercées, tout particulièrement en matière de mobilité et de transition énergétique. Ainsi, Régions de France propose notamment :

- la mise en place d'un versement transport (VT) « mixte », qui serait l'addition d'un VT additionnel là où ce dernier est déjà levé dans les périmètres de transport urbain (PTU), et d'un VT interstitiel hors PTU ;
- l'élargissement, sur le modèle de la région Ile-de-France, du périmètre d'affectation de la TICPE dite « Grenelle » à l'ensemble des projets d'infrastructures de transport collectifs.

4. L'analyse transversale des modalités de refonte de la fiscalité locale met en exergue plusieurs enjeux communs

4.1. La suppression de la taxe d'habitation et le transfert éventuel de la taxe foncière sur les propriétés bâties départementale au bloc communal nécessitent de repenser les règles de plafonnement et de liaison des taux d'imposition locale

La loi n°80-10 du 10 janvier 1980 portant aménagement de la fiscalité directe locale fixe le principe de liberté de vote des taux des quatre taxes directes locales (TH, TFPB, TFNB et CFE) par les communes, les EPCI et les départements. Cependant, cette liberté s'exerce dans le respect de certaines règles destinées à maintenir la part respective de la fiscalité professionnelle et de la fiscalité « ménages » dans la fiscalité directe locale, et éviter les effets d'opportunité consistant à

concentrer les augmentations de taux sur les seules entreprises qui, contrairement aux ménages, ne votent pas.

4.1.1. Les communes ne peuvent pas faire varier leurs taux au-delà de taux plafonds fixés par la loi, ni les faire évoluer de façon non coordonnée

En application de l'article 1636 B *septies* du CGI, les taux de TH, de TFPB et de TFNB ne peuvent pas dépasser :

- deux fois et demie le taux moyen de chaque taxe constaté l'année précédente dans l'ensemble des communes du département ;
- *ou* deux fois et demie le taux moyen de chaque taxe constaté l'année précédente au niveau national pour l'ensemble des communes, si ce taux est plus élevé.

Le taux de CFE ne peut excéder quant à lui deux fois le taux moyen de cette imposition constaté l'année précédente au niveau national pour l'ensemble des communes.

Pour les communes membres d'un EPCI à fiscalité propre, les taux plafonds doivent être réduits du taux appliqué au profit du groupement, l'année précédente, pour les quatre taxes afin d'éviter les « effets d'aubaine ».

Par ailleurs, en application de l'article 1636 B *sexies* du CGI, les communes peuvent :

- **soit faire varier dans une même proportion les taux des quatre taxes directes locales appliquées l'année précédente**. Cette méthode consiste à appliquer au taux d'imposition de l'année n-1 un coefficient de variation proportionnelle[37]. L'objectif est de maintenir inchangée la répartition de la charge fiscale entre les quatre taxes, abstraction faite de « l'effet base ». Les taux de référence ainsi calculés peuvent être adoptés, sauf si leur application conduit à adopter un ou plusieurs taux supérieurs au taux plafond correspondant, si cette augmentation proportionnelle intervient dans les trois années suivant une diminution sans lien des taux de TH et des taxes foncières[38], ou si elle advient dans les trois années suivant une diminution dérogatoire. Dans ces trois cas, la commune doit obligatoirement recourir à une variation différenciée des taux ;
- **soit faire varier librement entre eux les taux des quatre taxes, sous réserve du respect des règles de liaison**[39]. La variation de la TH constitue un point de repère, à la fois, pour encadrer l'évolution du taux de TFNB et pour circonscrire les éventuels ajustements de taux de CFE. Plus précisément, par rapport à l'année précédente :
  - le taux de TFNB ne peut augmenter plus ou diminuer moins que le taux de TH ;
  - le taux de CFE :
    - ne peut être augmenté dans une proportion supérieure à l'augmentation du taux de TH ou, si elle est moins élevée, à celle du taux moyen pondéré de TH, de TFPB et de TFNB[40] ;

[37] Ce coefficient est égal au rapport entre le produit fiscal attendu pour l'année n et le produit fiscal à taux constants, c'est à dire qui résulterait de l'application aux bases prévisionnelles de l'année n des taux votés l'année n-1.

[38] Cf. quatrième alinéa du 2 du I de l'article 1636 B *sexies*.

[39] Les exceptions aux modalités de variation différenciée des taux permettent aux communes, sous certaines conditions, soit d'instituer une majoration spéciale du taux de CFE, soit de diminuer leur taux de TH, de TFPB et de TFNB, sans avoir à diminuer au moins d'autant leur taux de TFNB et de CFE, si le taux de la taxe est supérieur au taux moyen national constaté en année n-1 (i) et au taux de CFE de la commune en n-1 (ii), si ce taux n'est pas diminué en deçà du taux le plus élevé entre (i) et (ii), et si le dispositif ne conduit pas à augmenter le taux de CFE de la commune.

[40] Le taux moyen pondéré de TH, de TFPB et de TFNB est égal au rapport entre le produit fiscal attendu de TH, de TFPB et de TFNB pour l'année n et le produit fiscal à taux constants de ces mêmes taxes, c'est à dire qui résulterait de l'application aux bases prévisionnelles de l'année n des taux votés l'année n-1

- ou doit être diminué dans une proportion au moins égale, soit à la diminution du taux de TH ou à celle du taux moyen pondéré de TH, de TFPB et de TFNB, soit à la plus importante de ces diminutions lorsque ces deux taux sont en baisse ;

- la variation du taux de TFPB est libre, mais toute diminution ou augmentation a une incidence sur le taux moyen pondéré de TH et des taxes foncières ; sa variation à la baisse est donc de nature à remettre en cause le taux de CFE envisagé.

4.1.2. Les règles applicables aux EPCI dépendent de leur niveau d'intégration fiscale

Les EPCI à fiscalité additionnelle fixent leurs propres taux de TH, de TFPB, de TFNB et de CFE. Ils peuvent faire évoluer leurs taux soit de façon proportionnelle, soit de façon différenciée, en respectant les règles de liaison décrites *supra* pour les communes. Ces taux ne sont pas soumis à plafonnement mais sont toutefois pris en compte pour la détermination des taux plafonds de leurs communes membres.

En application de l'article 1636 B *decies* du CGI, les EPCI à fiscalité professionnelle unique ont la faculté de voter, en sus du taux unique de CFE, des taux additionnels de TH, de TFPB et de TFNB. Les taux des trois taxes sont fixés soit de façon proportionnelle, soit de façon différenciée, en respectant uniquement la règle de lien entre le taux de TH et le taux de TFNB (le taux de la TFNB ne peut augmenter plus ou diminuer moins que le taux de la TH).

4.1.3. Au-delà du constat de la complexité des règles de plafonnement et de liaison des taux, la suppression de la taxe d'habitation élimine son rôle de variable-clé et nécessite une révision de ces mécanismes

La mission a identifié deux évolutions possibles :

- le maintien de règles de plafonnement et de liaison codifiées des taux de fiscalité directe locale (TFPB, TFNB et CFE) afin de garantir, au travers de la loi, l'équilibre entre fiscalité professionnelle et de la fiscalité « ménages » : **la TFPB pourrait remplacer la TH comme variable de référence.** Toutefois, contrairement à la TH, la TFPB n'est pas un impôt « ménages » pur ; 40,0 % des cotisations sont acquittées par des entreprises. En outre, les propriétaires bailleurs ou les propriétaires de résidences secondaires, redevables de la TFPB, ne sont pas domiciliés électoralement dans le ressort géographique de la commune ou de l'intercommunalité qui perçoit le produit fiscal, ce qui peut être un facteur de déresponsabilisation. La loi électorale permet néanmoins à ces propriétaires d'établir leur résidence électorale dans la commune de leur choix, pourvu qu'ils y détiennent une propriété, et ainsi de voter là où l'assemblée délibérante est la plus-disante fiscalement afin de faire pression à la baisse sur les taux votés ;
- la suppression des règles de lien entre les taux et le maintien des seules règles de plafonnement par rapport à la moyenne départementale ou nationale : l'équilibre entre fiscalité professionnelle et de la fiscalité « ménages » relèverait alors des pactes financiers au sein des ensembles intercommunaux.

En tout état de cause, **la mission fait remarquer que la montée en charge de la TFPB comme principal impôt local servant au financement du bloc communal, si tel est le scénario adopté, devra conduire le Gouvernement à porter une attention particulière aux mécanismes de maîtrise des taux au titre de l'objectif de modération fiscale pour les ménages comme les entreprises d'une part, dans le cadre du « choc d'offre » souhaité sur le logement et porté par le projet de loi sur l'évolution du logement, de l'aménagement et du numérique (ELAN) d'autre part.**

Dans l'hypothèse où la part départementale de TFPB serait transférée aux communes et aux EPCI, voire aux seules communes, certaines collectivités et intercommunalités récupèreront un taux de TFPB parfois élevé en raison des effets de cumul hérités de la situation antérieure, où la TFPB était décomposée en trois taux, et décrits à l'encadré 8. Des mécanismes incitatifs de modération fiscale de la TFPB mais aussi de la CFE devront donc être établis afin d'éviter la dégradation de certaines situations. Par exemple, un encadrement de l'évolution propre des taux de CFE, de TFNB et de TFPB pourrait être envisagé. Cet encadrement pourrait reposer sur une progression « forfaitaire ». Pour les collectivités en difficulté financière, des dérogations pourraient être envisagées.

Encadré 8 : Des « taux cumulés » de TFPB déjà élevés avant la réforme

S'agissant de la TFPB, le taux moyen cumulé, c'est-à-dire l'addition du taux communal, du taux intercommunal et du taux départemental, s'élevait à 36,77 % en 2016. Dans l'hypothèse où l'intégralité de la TFPB serait transférée sur l'échelon communal, une seule et même commune pourrait donc voter (sur la base des règles actuellement en vigueur) un taux maximum de 36,98 x 2,5 = 91,93 %. Un tel taux peut apparaître comme confiscatoire, malgré l'obsolescence des valeurs locatives des locaux d'habitation et le fait que l'administration ne prenne comme base de calcul pour la TFPB que 50 % de la valeur locative cadastrale considérée. À titre de comparaison, le taux moyen cumulé de TH en 2016 était de 24,35 %, soit un écart de 12,63 points.

Les taux de TFPB votés en 2016 dans certaines collectivités territoriales confirment cette inquiétude :

- dans 32 communes, le taux cumulé de TFPB appliqué aux contribuables dépasse 75,0 %. Dans cette liste figurent des communes importantes, comme Saint-Louis de La Réunion (78,53 %), Auch (77,92 %) ou Bussy Saint-Georges (76,36 %) ;
- dans 590 communes, le taux cumulé de TFPB appliqué aux contribuables dépasse 60,0 %.

Source : Mission.

Aussi, dans l'hypothèse où les communes viendraient à détenir l'intégralité du pouvoir de taux sur la TFPB, la définition d'un mécanisme d'encadrement plus strict que la règle du « multiple de 2,5 » doit-elle être envisagée. La mission considère qu'un plafonnement à hauteur de 60,0 % constitue une bonne référence. Ces constats constituent également une incitation à la révision des valeurs locatives cadastrales des locaux d'habitation (cf. 4.2 ci-dessous). Une fois la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation effectuée, l'ensemble de ces règles pourrait être revu.

4.2. La disparition de la taxe d'habitation ne peut qu'accentuer la nécessité de moderniser les bases sur lesquelles est assise la taxe foncière sur les propriétés bâties et toutes celles qui s'y rapportent

Les valeurs locatives cadastrales font, depuis 1970, l'objet de majorations forfaitaires annuelles fixées en loi de finances. Cette méthode figée est génératrice de nombreuses difficultés :

- **des inégalités entre contribuables :** pour les locaux d'habitation anciens, les classements résultent du parc de logements disponible dans les années 1970, d'où une très forte concentration en catégorie 5 (confort modeste), 6 (confort quasi inexistant) et 7 (habitat délabré). L'effort d'amélioration de l'habitat accompli depuis n'est pris en compte que très sélectivement par des opérations de révision locale. Comme le souligne le CPO[41], cette obsolescence des valeurs locatives entraîne des transferts de charges entre contribuables : une construction neuve ou récemment rénovée est classée dans une catégorie de confort élevé tandis qu'un logement ancien entièrement rénové à l'intérieur peut continuer d'appartenir à une catégorie 5 ou 6. À l'inverse, des logements considérés

[41] Rapport du CPO, *« La fiscalité locale »*, mai 2010 (http://www.ladocumentationfrancaise.fr/var/storage/rapports-publics/104000215.pdf).

comme confortables dans les années 1970 (parce que neufs) mériteraient d'être reclassés aujourd'hui dans des catégories inférieures ;

- **une déconnexion entre la base taxable et le service public local :** les élus locaux opèrent des arbitrages, notamment entre les constructions résidentielles et les constructions commerciales, et mettent à disposition des services publics et des réseaux qui aboutissent à valoriser le foncier disponible. Si les bases n'évoluent pas, cet effort de valorisation mené par les exécutifs locaux n'est pas pris en compte dans l'assiette de l'impôt revenant à la collectivité ;
- **un dynamisme de l'assiette qui dépend essentiellement des constructions neuves ou des rénovations extérieures :** cela avantage les collectivités territoriales qui possèdent un parc immobilier récent ou rénové « structurellement » (les travaux intérieurs ne donnant pas lieu à autorisation ne sont pas identifiés par le service de la DDFiP). Les finances locales deviennent en outre sensibles à la conjoncture, puisqu'elles dépendent du rythme de la construction neuve, qui connaît des cycles assez prononcés.

La révision des valeurs locatives a été décidée en deux temps :

- la révision des valeurs locatives cadastrales des locaux professionnels, prévue à l'article 34 de la loi du 29 décembre 2010 de finances rectificatives pour 2010, est entrée en vigueur le 1er janvier 2017 ;
- la révision des valeurs locatives cadastrales des locaux d'habitation, prévue par l'article 74 de la loi du 29 décembre 2013 de finances rectificatives pour 2013, n'a pas fait l'objet d'un calendrier arrêté.

4.2.1. La révision des valeurs locatives des locaux professionnels est effective depuis le 1er janvier 2017

Après la phase d'expérimentation de 2011, la réforme a été reportée à plusieurs reprises. Prévue pour 2014, la première année de taxation avec les valeurs révisées a été reportée à 2015, puis 2016, et enfin à 2017. Ces décisions de report ont été nécessitées par les délais, initialement sous-estimés, de la collecte locale de données et de la concertation décentralisée avec les partenaires intéressés.

La révision des valeurs locatives des locaux professionnels est effective depuis le 1er janvier 2017, sauf pour les locaux industriels qui demeurent évalués selon la méthode comptable prévue à l'article 1499 du CGI. En 2017, la TFPB portant sur les locaux professionnels ainsi que la CFE sur ces mêmes locaux ont été calculés à partir de ces nouvelles bases révisées. La clef de répartition du produit de la CVAE, qui repose à un tiers sur les valeurs locatives des locaux professionnels imposés à la CFE des entreprises assujetties, n'est affectée par cette réforme qu'à compter de 2018.

Des hausses et des baisses de ressources fiscales sont à anticiper et à modéliser. La DGFiP dispose de la valeur locative réelle nouvelle, mais ne la met en œuvre que progressivement. Cette actualisation des bases est en effet tempérée par plusieurs mécanismes car les valeurs locatives cadastrales des locaux commerciaux ont été multipliées par 2,87 en moyenne. Pour éviter qu'à taux égal les cotisations n'augmentent trop fortement, l'État a mis en place trois mécanismes :

- **un mécanisme de planchonnement** a été adopté à la suite des simulations complémentaires réalisées par la DGFiP en 2015 qui révélaient d'importantes variations de cotisations, avec 14 % de « grands perdants » (locaux voyant leur TFPB augmenter de 100 % ou plus). Ce dispositif a pour objet de limiter, pour chaque local professionnel, les variations de valeur locative (tant à la hausse qu'à la baisse) sans pour autant les éliminer, en diminuant de moitié l'écart entre l'ancienne valeur locative et la nouvelle valeur locative révisée ;

- **un mécanisme de lissage** a pour objet d'introduire une progressivité dans les effets de la réforme en lissant sur dix ans l'augmentation ou la baisse de cotisation induite par la nouvelle valeur locative révisée. Un montant de lissage a été calculé en 2017 et sera appliqué (à la hausse ou à la baisse) sur la cotisation de chaque local professionnel pendant une durée de 10 ans, c'est-à-dire jusqu'en 2026. Ce montant sera affiché sur les avis de taxe foncière et de CFE ;
- **un coefficient de neutralisation** est calculé par impôt et par collectivité afin de maintenir les parts respectives des deux catégories de locaux (commerciaux et d'habitation) au même niveau dans l'assiette des impôts de la collectivité, faute de quoi les locaux professionnels aux valeurs révisées seraient davantage taxés dans un premier temps. Ce coefficient devra être revu au terme de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation.

4.2.2. La révision des valeurs locatives des locaux d'habitation pourrait être poursuivie dans le cadre d'une refonte d'ensemble de la fiscalité locale

Le Parlement a décidé, à l'article 74 de la LFR 2013, de procéder à une expérimentation de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation. Le rapport d'expérimentation de la DGFiP portant sur cinq départements (Charente-Maritime, Nord, Orne, Paris et Val-de-Marne) a été remis en février 2017 mais il n'a donné lieu à ce jour à aucune révision d'ensemble.

La méthodologie retenue est la même que pour les valeurs locatives des locaux professionnels :

- identification dans chaque département de « secteurs d'évaluation » regroupant des communes ou des portions de communes présentant un marché locatif homogène ;
- fixation d'une grille tarifaire au mètre carré, pour chaque catégorie de locaux, à partir des loyers constatés dans chaque secteur ;
- calcul de la valeur locative de chaque local d'habitation en multipliant la surface pondérée du local.

Il convient de souligner que des méthodes alternatives sont proposées, notamment par des économistes[42], ou ont été instaurées dans d'autre pays de l'OCDE[43]. Certaines sont par exemple basées sur les valeurs vénales. Elles nécessitent d'être comparées à celle utilisée pour les locaux professionnels. Une telle étude devra être menée par les administrations concernées au plus vite, afin que le lancement de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation puisse être engagé sans délai.

Quelle que soit la méthode revenue, l'opportunité de mener à son terme cette revalorisation est réelle pour plusieurs raisons :

- la TFPB et la TFNB continuent d'être assises sur des valeurs locatives des locaux d'habitation obsolètes, de même que la TEOM ;
- loin d'en réduire l'intérêt, la suppression intégrale de la TH rend plus acceptable l'opération de revalorisation des valeurs locatives des locaux d'habitation dans la mesure où elle fera moins de « perdants ».

L'ampleur de cette révision ne doit toutefois pas être sous-estimée :

- elle portera sur 43 millions de locaux d'habitation (à mettre au regard des 3 millions de locaux professionnels) ;
- elle engendrera des transferts de charges entre contribuables qui nécessiteront, à l'image des locaux professionnels, un mécanisme de lissage, ainsi que le maintien des

[42] Voir notamment les travaux de M. Dominique HOORENS, « *Réflexions sur la réforme des valeurs locatives* », RFFP septembre 2011 n°115.

[43] « *Valuation and assessment of immovable property* », OCDE, novembre 2013.

exonérations en faveur des personnes économiquement faibles (personnes économiquement faibles de plus de 65 ans, bénéficiaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées - ASPA, bénéficiaires de l'AAH).

De ce fait, cette révision ne pourra avoir lieu dans le même « pas de temps » que la refonte de la fiscalité locale. La mission recommande de ne pas mener ces deux réformes de front et de stabiliser dans un premier temps les ressources des collectivités territoriales.

En tout état de cause, il ne paraît pas envisageable d'achever la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation avant la fin du quinquennat. En effet, selon les estimations de la DGFiP, il faudrait au minimum six ans pour conduire cette révision qui, outre la collecte et le traitement d'un nombre significatif de données, nécessitera une phase importante d'expérimentation au niveau national et appellera une comitologie plus conséquente, sur une durée plus longue, eu égard aux enjeux financiers. **Ainsi, si elle est engagée d'ici la fin de l'année 2018, la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation ne pourrait entrer en application qu'à l'automne 2024 (cf. encadré 9), ce scénario constituant un optimum selon la DGFiP.**

En concertation avec les élus locaux, cette entrée en vigueur des valeurs locatives révisées pourra être :

- **soit simultanée sur l'ensemble du territoire**, à l'image de la révision effectuée sur valeurs locatives des locaux professionnels qui est entrée en vigueur le 1er janvier 2017 ;
- **soit réalisée de manière différenciée,** en laissant la possibilité aux collectivités territoriales de solliciter, de manière coordonnée à l'échelle d'un ensemble intercommunal (EPCI et communes membres), une entrée en vigueur différée et/ou un lissage plus important dans le temps ; cette méthode alternative, qui laisse une plus grande part à l'initiative locale, peut notamment être envisagée en cas de transfert de la TFPB départementale au bloc communal puisque les collectivités devront se concerter sur un seul niveau, celui de l'ensemble intercommunal, et non plus sur plusieurs niveaux comme naguère. Afin de garantir une égalité de traitement, elle s'appuiera sur un cadre commun défini par l'État.

Encadré 9 : Calendrier prévisionnel des travaux relatifs à la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation : une réforme qui prendra au moins six ans

- **Fin d'année N** : présentation après concertation dans le cadre du PLFR d'un article relatif aux conditions de généralisation de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation ;
- **Période N+1 / N+3** : expérimentation « grandeur nature » pendant trois ans afin de permettre :
  - la préparation de la collecte des informations relatives aux loyers via la déclaration de revenus pour les propriétaires personnes physiques et via une télé-déclaration ad hoc pour les propriétaires personnes morales ;
  - la collecte effective des loyers pour alimenter les simulations nationales, la définition de la composition et du rôle des commissions de révision ;
  - la rédaction et la remise d'un rapport au premier semestre N+3 et les ajustements législatifs qui en découlent en PLFR ;
- **Année N+4** : déroulement de la comitologie sur la base d'un avant-projet de nouveaux paramètres d'évaluation établi par l'administration et publication des nouveaux paramètres d'évaluation ;
- **Année N+5** : intégration à l'automne des nouvelles valeurs locatives dans les impositions concernées sous réserve que les nouveaux paramètres aient bien été publiés avant le 31 décembre N+4.

Source : DGFiP ; mission.

4.3. Une forte progression du partage de fiscalité nationale entre l'État et les collectivités territoriales conduit à s'interroger sur les modalités de répartition du dynamisme des impositions et, au-delà, sur la gouvernance partenariale entre collectivités et Etat

4.3.1. Le partage d'impôts nationaux interroge sur la répartition du dynamisme de ces impositions

L'objectif premier des scénarios de replacement de la TH étant de compenser intégralement la perte de recettes fiscales des communes et des EPCI, **ils peuvent conduire à figer dans le temps des recettes fiscales correspondant à un produit basé sur des valeurs locatives jugées obsolètes.**

Ce sujet est particulièrement sensible s'agissant du transfert de fractions d'impôt national au bloc communal et/ou aux départements, et de la répartition de la dynamique de ces impositions, celle-ci pouvant être significative dans le cas de la TVA ou de la CSG, cette dernière dépendant des salaires, qui sont plus rigides à court terme, et plus dynamiques à long terme que la consommation sur laquelle est assise la TVA.

Deux hypothèses de répartition de la part dynamique d'un impôt national ont donc été identifiées par la mission :

- **soit la fraction d'impôt national correspond à la recette fiscale supprimée pour chaque collectivité territoriale concernée et comprend l'intégralité de la dynamique de l'imposition** ; cette solution a été retenue pour le transfert d'une part du produit de la TVA aux régions (cf. 3.2) ; la solidarité entre les collectivités interviendrait alors séparément au moyen des dispositifs de péréquation horizontale actuels qui auraient alors vocation à être renforcés ;
- **soit cette fraction correspond à la recette fiscale supprimée pour chaque collectivité territoriale concernée et n'intègre qu'une part de la dynamique de l'imposition**. L'écrêtement d'une partie de la dynamique pourrait être effectué selon deux modalités :
  - au niveau de l'inflation, dont la croissance peut être estimée à environ 1,15 % par an sur les années 2020-2022. À titre d'exemple, s'agissant de la TVA et si l'on considère une croissance annuelle moyenne de 2,5 %, il en résulte que la « part écrêtée » de la dynamique serait de l'ordre de 1,35 point ;
  - au niveau de la cible de croissance des dépenses réelles de fonctionnement fixée à 1,2 % dans la LPFP 2018-2022 pour les principales collectivités et intercommunalités. Dans cette hypothèse, la « part écrêtée » de la dynamique de TVA s'élèverait à environ 1,3 point.

  Cette part écrêtée pourrait servir à abonder les fonds de péréquation existants afin de corriger les disparités entre les collectivités territoriales.

La première hypothèse est clairement privilégiée par les élus locaux et les associations représentatives. À cet égard, dans sa délibération du 27 février 2018, le comité des finances locales *« propose, […], que la compensation du solde restant, après affectation de la part départementale de la taxe foncière sur les propriétés bâties, soit effectuée par l'attribution au bloc communal d'une fraction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) évoluant chaque année selon la dynamique de l'assiette nationale ».*

La seconde hypothèse pose en revanche question au regard du principe d'autonomie financière : la part de la dynamique de l'impôt national écrêtée et réservée à la péréquation pourrait ne pas être considérée comme une ressource propre par le juge constitutionnel. En outre, cette hypothèse affaiblirait nettement l'annonce du chef de l'État du remplacement de la TH « *par une recette fiscale* »**. La mission recommande donc de l'écarter.**

En revanche, afin d'atténuer les inégalités territoriales, la mission préconise de renforcer la péréquation en tenant compte de la dynamique de *l'ensemble* des ressources des collectivités territoriales, afin de disposer des masses budgétaires nécessaires pour produire un impact significatif sur les territoires. Cette réflexion doit être conduite dans le cadre de la réforme des dispositifs de péréquation verticale et horizontale qu'il conviendra d'engager au terme de la refonte de la fiscalité locale (cf. 6.9).

4.3.2. Le partage d'impôts nationaux entre l'État et les collectivités territoriales nécessite de définir une gouvernance adaptée

Les deux scénarios de remplacement de la TH ainsi que l'hypothèse d'une reprise par l'État des DMTO départementaux supposent une montée en charge significative de la part de fiscalité nationale partagée avec les communes et EPCI ou les départements.

La confirmation que le transfert, pour un montant conséquent, de fractions d'impôts nationaux constitue bien une ressource propre deviendrait dès lors décisive afin de respecter le ratio-plancher défini dans la loi organique de 2004 (cf. 1.3.4 et 2.1.2).

Cette ou ces fraction(s) d'impôt national serai(en)t précisée(s) pour chaque collectivité dans un ou plusieurs tableaux *ad hoc* insérés annuellement dans la loi de finances, à l'image du transfert d'une fraction du produit de la TICPE aux départements et aux régions.

Si cette modalité permet de connaitre précisément le taux pour chaque collectivité, elle aurait néanmoins pour conséquence d'alourdir la loi de finances, tout particulièrement dans le cas du transfert d'une fraction d'impôt national au bloc communal qui conduirait à faire figurer dans un même article de loi :

- 35 399 fractions de produit pour les communes bénéficiaires, certaines étant proches de 0 % compte tenu du faible volume financier et du potentiel fiscal des communes concernées. À titre d'exemple, pour compenser intégralement la perte de TH des communes de Menesble (Côte d'Or, 10 habitants) et d'Arpajon (Essonne, 10606 habitants), il faudrait leur verser une fraction de TVA respectivement de 0,000000021 % et de 0,00168 %[44] ;
- 1 266 fractions de produit pour les EPCI bénéficiaires, depuis l'entrée en vigueur de la réforme de l'intercommunalité le 1er janvier 2017.

Par ailleurs, l'État aussi bien que les collectivités territoriales ont besoin de stabilité budgétaire et de prévisibilité de leurs ressources à moyen terme. Les associations représentatives d'élus, en premier lieu Villes de France, ont souligné que la compensation de la suppression de la TH ne pouvait être rediscutée chaque année et devait être garantie dans la durée. **Une forte progression de la fiscalité nationale partagée appelle donc la mise en place d'une gouvernance adaptée entre sous-secteurs des APU, dans le cadre d'un dialogue responsabilisant et dans un objectif de modernisation économique.**

Les fractions de produit d'impôts nationaux pourraient ainsi être déterminées sur une base pluriannuelle et concertée, dans le cadre d'une négociation entre le Gouvernement, le Parlement et les associations représentatives d'élus, dont le cadre pourrait être la conférence nationale des territoires. Comme l'a souligné le Président de la République lors de la CNT du 17 juillet 2017, *« il faut repenser en profondeur l'interaction entre l'État et* [les] *collectivités ;* […] *ce que nous installons aujourd'hui avec cette conférence, c'est une instance d'échange, de concertation et de décision ».*

À cet égard, les exemples d'autres pays de l'OCDE sont éclairants même s'ils doivent être nuancés au regard des différences d'organisation territoriales (cf. encadré 10).

[44] Simulations DGCL, sur données 2017.

La mission considère que la mise en œuvre d'une telle gouvernance pourrait justifier de compléter la loi organique de 2004 sans révision de la Constitution, afin de prévoir une stabilité du partage d'impôts nationaux entre l'État et les collectivités territoriales pour une durée de cinq ans par exemple, tout en introduisant une clause de révision d'urgence.

L'esprit de l'autonomie financière qui figure à l'article 72-2 de la Constitution ne serait pas remis en cause par un tel dispositif. En revanche, celui-ci constituerait une évolution très significative par rapport à la procédure actuelle, qui justifie une intervention du législateur organique.

Encadré 10 : La gouvernance pluri-niveaux des finances publiques dans l'OCDE : exemples de mécanismes de concertation et coordination État – collectivités territoriales

La plupart des pays de l'OCDE ont développé des mécanismes de concertation et de coordination entre les gouvernements centraux ou fédéraux et les collectivités territoriales. L'expérience montre que les pays qui se sont dotés de mécanismes efficients ont un avantage comparatif pour l'introduction et la mise en œuvre des réformes regardant les finances locales.

Ces instruments peuvent être formels ou informels, un certain nombre de pays présentant les deux formes, notamment les pays nordiques. Les instruments formels comprennent notamment des structures permanentes dédiées à la promotion du dialogue et à la coordination entre les différents niveaux de gouvernement. Ces comités partenariaux entre l'État central ou fédéral et les collectivités publiques infranationales permettent de partager des expériences, de comprendre les besoins et les problèmes des différents niveaux de gouvernement, de soumettre des propositions et des commentaires, de négocier avec le niveau central et d'aider à la conception, la mise en œuvre et le suivi des réformes, et enfin de bâtir la confiance. S'agissant plus spécifiquement de la gouvernance des finances publiques, la coordination peut se faire dans ce cadre, **notamment lorsqu'il s'agit de négocier les accords de partage fiscal, le montant des transferts annuels de l'État et les modalités de distribution ou les réformes de finances locales, ou bien dans des instances *ad hoc*.**

Les mécanismes de concertation et de coordination sont particulièrement développés dans les pays fédéraux ainsi que **dans les pays régionalisés comme l'Espagne ou l'Italie.**

En premier lieu, la coordination verticale s'effectue le plus souvent au travers de l'institution (Australie, Autriche, Belgique, Allemagne, etc.) au sein duquel les États fédérés sont directement représentés dans les pays de forme fédérale. En Allemagne par exemple, le *Bundesrat* est composé des délégués nommés par les gouvernements des *Länder* qui votent selon leurs instructions, avec un pouvoir de veto sur l'ensemble de la législation fédérale qui implique les *Länder*. Au-delà de la forme parlementaire, il existe également des forums permanents d'échanges politiques ou des « conférences » : conférence des ministres-présidents en Allemagne, conférences des directeurs cantonaux et des gouvernements ou conférence tripartite d'agglomération en Suisse, comité de concertation et conférences interministérielles en Belgique, conférences des Premiers ministres de l'État fédéral, des provinces et des territoires et accords fédéraux-provinciaux/territoriaux au Canada. Ces instances assurent la coordination entre le gouvernement fédéral et les États fédérés mais elles peuvent également associer le niveau local. En Australie par exemple, le conseil des gouvernements australiens (COAG) associe le Premier ministre et les chefs d'État des provinces et territoires australiens, ainsi que le président de l'association australienne des collectivités locales. Quand les collectivités locales ne sont pas représentées dans les instances de coordination verticale État fédéral - états fédérés, il arrive que les États fédérés organisent eux-mêmes la coordination avec les gouvernements locaux. En Belgique par exemple, il existe des accords de coopération (accord 2014-2019 en Flandre) et des forums de dialogue (haut conseil des villes, municipalités et provinces en région wallonne).

Dans les pays régionalisés, il existe plusieurs instruments de coordination intergouvernementale. En Espagne, la coordination verticale entre le gouvernement central et les communautés autonomes s'effectue au travers de la conférence des présidents créée en 2004. Cette conférence est présidée par le Premier ministre et regroupe les présidents des 17 gouvernements régionaux et des 2 villes autonomes. **La coordination entre l'État et les municipalités a lieu au sein de la commission nationale pour l'administration locale, créée en 1985 (*comisiòn nacional de administracion local*).** Les communautés autonomes disposent de leurs propres forums de dialogue et de coordination avec les gouvernements locaux de leur juridiction. En Italie, on trouve trois niveaux de « conférences » : la conférence État-régions (depuis 1988), la conférence État-municipalités et autres autorités locales (depuis 1996) et la conférence unifiée État-régions-municipalités et autres autorités locales (depuis

1997) qui comprend tous les membres des deux autres conférences. **La conférence État-municipalités et autres autorités locales est présidée par le Premier ministre et comprend plusieurs ministres (intérieur, affaires régionales, trésor, etc.), les présidents des principales associations de gouvernements locaux (municipalités, provinces, etc.) ainsi que des maires et présidents de provinces.**

De tels mécanismes de coordination existent enfin dans les pays unitaires européens, dont la forme d'organisation se rapproche le plus de la France. Aux Pays-Bas par exemple, la pièce maîtresse de la coopération entre le niveau infranational et central **est un accord (*Bestuursakkoord*) négocié à chaque nouveau mandat entre le gouvernement central et l'association des communes néerlandaises, l'association des autorités provinciales et l'association des autorités régionales de l'eau.** Cet accord sert de **programme de travail conjoint pour le mandat à venir et donne aux collectivités locales un droit de regard sur les grandes lignes des programmes et des plans qui les concernent directement, notamment sur les questions financières et fiscales**. **Dans les pays nordiques, la concertation et la coordination, formelle comme informelle, sont très développées.** Les représentants du gouvernement central et des collectivités locales se réunissent régulièrement, en particulier au travers des associations de gouvernements locaux (Norvège, Finlande, Suède, etc.). **Les associations sont consultées sur tout changement législatif ayant un impact sur les collectivités locales et participent au dialogue et aux négociations avec le gouvernement central.** Elles peuvent également être associées en amont à la rédaction de la législation qui les concerne, avec la possibilité d'agir sur le contenu, à travers des procédures de consultation précises mais aussi des interactions informelles multiples et des échanges d'informations fondés sur la confiance mutuelle. Il existe une véritable « culture de la négociation », fondée sur la transparence et le respect de toutes les parties prenantes, en vue de parvenir à un consensus. **Dans ces pays, les collectivités locales sont le plus souvent perçues comme des partenaires de l'État, voire comme des « co-gouverneurs » des politiques publiques.**

S'agissant plus spécifiquement de coordination budgétaire entre les différents niveaux de gouvernement, deux exemples méritent d'être mentionnés :

- **en Finlande, il existe une « procédure de négociation » définie par décret** pour tout ce qui concerne les textes législatifs concernant les municipalités et les questions relatives au financement et à la gestion municipale. Cette procédure est mise en œuvre dans le cadre du programme pluriannuel de financement des collectivités locales et est menée par le conseil consultatif sur l'administration et les finances locales. Le programme de financement des collectivités locales 2018-2021 a été préparé dans le cadre du plan budgétaire général du gouvernement. L'état des finances des collectivités locales et leurs projections ainsi que les impacts possibles des mesures du gouvernement sur les finances locales y sont décrits. Ce programme prend en compte les effets de la réforme de la santé, des services sociaux et de l'administration régionale sur les finances des collectivités locales. Il comprend également l'impact des autres mesures prévues dans le plan budgétaire de l'administration générale. **Coordonné par le ministère des finances, il est préparé dans un cadre pluri-niveaux, associant les différents ministères ayant des activités législatives ou des politiques susceptibles de concerner les collectivités locales et l'association des autorités locales et régionales finlandaises. À noter que le programme intègre également les mesures concernant la limitation des dépenses locales, qui ont été négociées au sein du comité consultatif sur les finances et l'administration des collectivités locales** ;
- au Danemark, il existe un mécanisme spécifique pour la « coordination budgétaire » entre le gouvernement central et le secteur local et régional sur les questions financières. Cette coopération repose sur le principe que la responsabilité du *Folketing* et du gouvernement est de fixer les objectifs économiques et politiques, m**ais que la planification financière concernant les municipalités et les régions doit être fondée sur des accords volontaires entre les collectivités territoriales et le gouvernement, qui sont eux-mêmes fondés sur une vision commune et partagée des évolutions économiques à venir.** La coopération budgétaire se traduit par des négociations annuelles qui se tiennent au printemps entre le gouvernement et l'association des collectivités locales (*Local Government Denmark KL*). Elles débouchent sur un accord-cadre appelé « accords économiques » (*økonomiaftale*). **L'accord définit le cadre général de l'économie pour l'année à venir et le niveau des dépenses globales de services et des investissements en capital.** Sur la base de ces estimations, l'**accord définit le montant des dotations permettant de garantir aux municipalités et aux régions les financements adéquats. Il définit également les limites des dépenses annuelles pour l'État et les collectivités locales. Il permet aux collectivités de**

hiérarchiser les dépenses et les taxes par rapport aux besoins locaux en tenant compte du cadre global convenu. Les accords économiques sont spécifiés pour chaque municipalité mais il est permis que certaines municipalités dépensent plus si les autres dépensent moins ; les accords économiques doivent seulement être respectés au niveau global. C'est l'association KL qui se charge de faire la coordination entre les municipalités. Si une municipalité ne respecte pas les normes négociées, elle peut être sanctionnée économiquement.

Source : OCDE d'après des informations collectées au niveau national (sources gouvernementales) pour la Finlande et le Danemark ; OECD (2014), OECD Territorial Reviews : Netherlands 2014, OECD Publishing. http://dx.doi.org/10.1787/9789264209527-en ; OECD (2017), Multi-level Governance Reforms : Overview of OECD Country Experiences, OECD Publishing, Paris. http://dx.doi.org/10.1787/9789264272866-en ; OCDE (2014) Recommandation du Conseil de l'OCDE pour un investissement public efficace entre niveaux de gouvernement http://www.oecd.org/fr/regional/politique-regionale/Principes-investissement-public.pdf et http://www.oecd.org/effective-public-investment-toolkit/#d.en.312313

5. La suppression de la taxe d'habitation a des conséquences sur d'autres taxes et d'autres dispositifs, qui doivent être traitées

5.1. Les frais de gestion de la taxe d'habitation, affectés aux régions depuis 2014 pour le financement de la formation professionnelle, devront être remplacés par une compensation budgétaire

Avant la suppression de la taxe professionnelle, les frais de gestion de TH étaient élevés. La majorité de ces frais a été « rebasée » (cf. encadré 11). **Le montant des frais de gestion effectifs de TH peut être estimé à 290 M€ en 2017.**

En vertu de l'article 41 de la loi de finances pour 2014, une fraction des frais de gestion relatifs à la CFE, à la CVAE et à TH est affectée aux régions, en compensation de la DGD pour le financement de la formation professionnelle. Un compte spécifique de la nomenclature budgétaire et comptable M71 retrace le produit de ces frais de gestion. **En 2017, selon la DGFiP, le produit des frais de gestion de TH attribué aux régions s'élevait ainsi à 272,1 M€, après 267,2 M€ en 2016 et 252,4 M€ en 2015.**

Du fait de la suppression de la TH, l'État devra trouver une ressource de compensation pour les régions car les frais de gestion issus du recouvrement de cette taxe disparaîtront avec elle. **L'enjeu pour le budget de l'État est donc de 272 M€ en valeur 2017. Il pourrait être supérieur au regard du dynamisme de la TH en 2018.**

La mission propose d'attribuer aux régions une fraction supplémentaire de TVA pour compenser la perte des frais de gestion TH.

Elle fait remarquer que ces frais de gestion ont bien été intégrés dans le chiffrage du coût budgétaire global de la suppression de la TH (cf. 7).

Encadré 11 : Le « rebasage » des frais de gestion de la TH à la suite de la réforme de la taxe professionnelle

Lors de la suppression de la taxe professionnelle, les frais de gestion de fiscalité directe locale (revenant à l'Etat) ont été réduits et l'excédent reversé aux communes et aux EPCI à fiscalité propre. L'article 77 de la loi de finances pour 2010 a réduit les frais de gestion perçus par l'État sur les quatre impositions directes locales, dont la TH. Les frais de gestion de la TH issue des locaux non affectés à l'habitation principale sont par exemple passés de 3,60 % à 2,00 % (A du I de l'article 1641 du CGI) et ceux issus des locaux affectés à l'habitation principale de 4,40 % à 1 % (II du même article).

Ces frais de gestion ont été intégrés dans le nouveau taux de référence des impôts directs locaux et versés aux collectivités attributaires dans les douzièmes de fiscalité. En effet, la loi de finances pour 2010 a modifié la répartition du produit des impôts directs locaux entre les différents échelons de collectivités territoriales. La TH a été intégralement affectée au bloc communal et, à

compter de 2011, un nouveau taux de référence a été déterminé pour chaque commune et EPCI. Il est égal à la somme entre le taux communal ou intercommunal de l'année 2010 et le taux départemental de TH appliqué en 2010 sur le territoire de la commune ou de l'EPCI. Ce taux de référence est augmenté d'un coefficient de 1,0340 pour prendre en compte l'intégration des frais de gestion. Par conséquent, le « rebasage » des frais de gestion de TH, qui représentait en 2016 environ 785 M€, est pleinement intégré dans le taux et le produit de TH des communes et des EPCI, et déjà inclus dans le montant à compenser.

Source : DGCL.

5.2. Le devenir des taxes additionnelles à la taxe d'habitation

Plusieurs taxes sont adossées à l'avis de TH, c'est-à-dire qu'elles sont recouvrées par la DGFiP sur le même rôle. Il s'agit des taxes annexes :

- **les taxes spéciales d'équipement (TSE), figurent à l'article 1607 *bis* du CGI.** Elles sont utilisées pour le financement des établissements publics fonciers (EPF) d'État et locaux, mentionnés à l'article L. 324-1 du code de l'urbanisme ou de l'office foncier de Corse, établissement public de la collectivité de Corse créé par la loi n° 2014-366 du 26 mars 2014 pour l'accès au logement et un urbanisme rénové. Cette taxe est destinée à leur permettre de financer les acquisitions foncières et immobilières correspondant à leur vocation. Elle est recouvrée sur les rôles de la TH, de la TFPB, de la TFNB et de la CFE. Les contribuables exonérés de l'une de ces taxes le sont également de la TSE. Le produit de TSE est arrêté chaque année par les conseils d'administration de ces établissements ;
- **la taxe dite « GEMAPI », qui figure à l'article 1530 *bis* du CGI,** donne la faculté aux communes ou EPCI, exerçant la compétence de gestion des milieux aquatiques et de prévention des inondations, d'instituer et de percevoir une taxe en vue de financer cette compétence. Cette taxe est recouvrée sur les rôles de la TH, de la TFPB, de la TFNB et de la CFE, proportionnellement aux recettes que chacune de ces taxes a procurées l'année précédente ;
- la TLV.

Ces impositions représentent un montant agrégé modeste, en 2016. À titre d'exemple :

- la TSE recouvrée sur le rôle de la TH, pour l'ensemble des établissements, a rapporté 180 M€ ;
- la TLV a rapporté environ 140 M€.

5.2.1. La perte d'un support de répartition des taxes spéciales d'équipement est l'occasion de minorer leur produit fiscal pour les cantonner strictement au financement des minorations foncières

À produit fiscal inchangé, la disparition de la TH entraînerait un report de la partie de la TSE qui est recouvrée sur le rôle de la TH sur les autres supports de répartition : TFPB, TFNB et CFE (cf. encadré 12). Il en résulterait une augmentation de la charge fiscale pesant :

- sur les entreprises, car la CFE est acquittée par les professionnels ainsi que 40,0 % des cotisations de TFPB ;
- sur les propriétaires, car la TFPB et la TFNB sont acquittées par des propriétaires (personnes physiques ou morales), alors que la TH est acquittée par des occupants qu'ils soient propriétaires ou locataires de leur logement.

Encadré 12 : Présentation des taxes spéciales d'équipement

Les taxes spéciales d'équipement constituent des taxes additionnelles aux deux taxes foncières (TFPB et TFNB), à la TH et à la CFE.

Elles sont perçues au profit d'un établissement public foncier ou d'aménagement. Elles sont dues par l'ensemble des redevables (personnes physiques ou morales) assujettis aux impôts locaux dans un périmètre géographique déterminé et sont calculées sur les mêmes bases.

Depuis 2011, il est institué une taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public Société du Grand Paris.

Source : DGFiP.

Comme le fait valoir le tableau 26, pour les dix EPF d'État :

- sur un produit fiscal total de 412 M€ de TSE, la TH a servi de support de répartition pour 104 M€ de TSE, soit 25,25 % du total des cotisations ;
- la CFE a servi à elle seule de support de répartition de 190 M€ de TSE, soit 46,05 % du total ;
- la part de la TSE supportée par les entreprises peut être estimée à 237 M€ (190 M€ de TSE-CFE + 40 % de 118 M€ de TSE-TFPB/TFNB[45]), soit 58 %.

Si la « part TH » de la TSE était répartie au prorata de l'ancienne répartition sur les deux autres supports :

- la TSE-CFE passerait de 190 M€ à 254 M€ ;
- la TSE-TFPB/TFNB passerait de 118 M€ à 158 M€ ;
- la part de TSE acquittée par les entreprises passerait d'environ 237 M€ à 317 M€, soit une augmentation de 34 %. La part entreprise de la TSE affectée au financement des EPF d'État serait ainsi portée de 57 % du total à 77 %, ce qui représente une distorsion très importante en défaveur des entreprises.

Tableau 26 : Ventilation du produit fiscal de la TSE servant au financement des 10 EPF d'État[46]

Support de répartition	Produit fiscal 2016 (M€)	Part du produit total (%)	Projection de la TSE-TH au prorata de l'ancienne répartition (M€)
TH	104	25,25	
TFPB/TFNB	118	28,70	158
CFE	190	46,05	254
Total	**412**	**100,00**	**412**

Source : DGFiP ; IGF.

Le meilleur moyen d'éviter ces reports de charge vers les entreprises est d'envisager une minoration du produit global de TSE du même ordre de grandeur que la part reposant actuellement sur la base de la TH.

Une grande partie des EPF utilisent la TSE pour financer leurs charges courantes de fonctionnement. La loi ne comporte aucune obligation d'affectation s'agissant du produit fiscal de la TSE. Elle plafonne simplement le montant de la TSE que les établissements sont autorisés à percevoir à 20 € par habitant au titre de la population légale.

En outre, pour les EPF d'État, s'applique un plafond de recettes spécifique à chacun, prévu à l'article 46 de la loi de finances pour 2012. Cependant, la cotisation de TSE acquittée par un contribuable peut dépasser très largement le plafond légal de 20 € puisqu'elle est répartie sur

[45] 40 % des cotisations de TFPB sont acquittées par des professionnels (cf. *supra*).

[46] Les données ici produites ne prennent pas en compte la TSE servant au financement des EPF locaux.

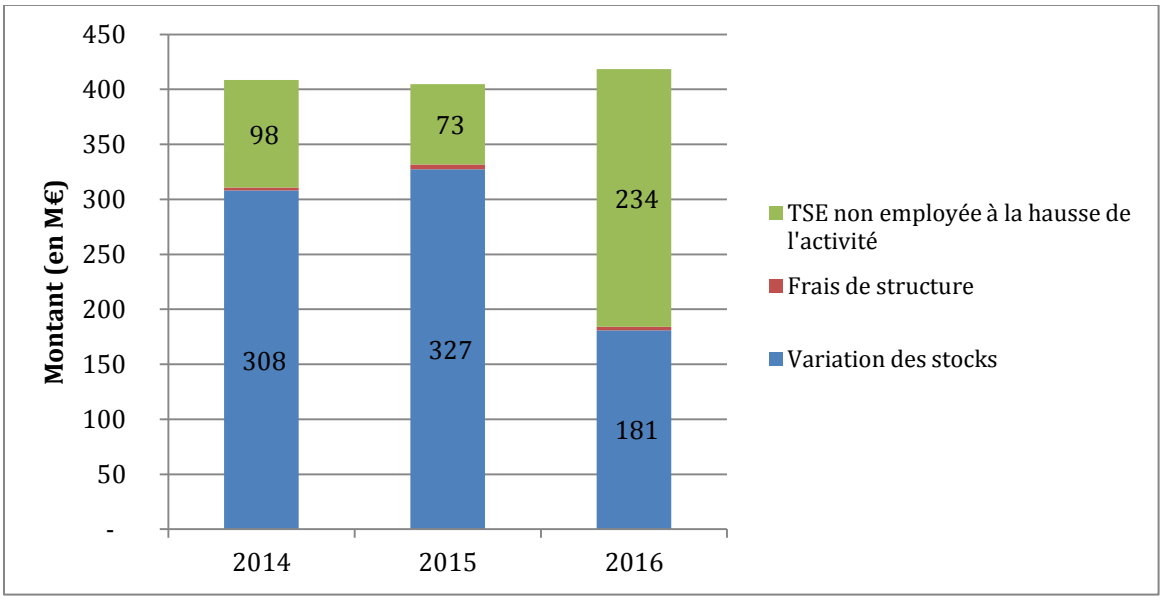
l'ensemble des avis de TH, TFPB, TFNB et CFE au prorata de la cotisation acquittée par chaque contribuable.

Loin de servir au financement des seules augmentations de stock foncier, ce qui était son objet initial, la TSE sert de plus en plus à financer des dépenses de fonctionnement courant et notamment les frais de portage et de structure de ces établissements.

De plus, la TSE est aujourd'hui fixée à un niveau supérieur aux besoins des EPF d'État, ce qui leur permet de disposer de fonds de roulement de 11 mois, anormalement élevés par rapport à la norme de 2 à 3 mois pour les établissements publics. La part de TSE non affectée à la croissance des stocks progresse ainsi de manière significative, comme le fait valoir le graphique 30 :

- la part du produit de TSE affectée aux variations de stocks passe de 308 M€ en 2014 à 181 M€, soit une baisse de 41 % ;
- en revanche, la part de TSE employée à des charges de fonctionnement courantes ou à de l'accumulation de trésorerie passe de 98 M€ à 234 M€, soit une progression de 139 %.

Graphique 30 : Évolution entre 2014 et 2016 des différentes affectations du produit fiscal de la TSE



Source : IGF.

Compte tenu de ces éléments de diagnostic, la mission propose :

- **que les EPF d'État soient incités à refacturer aux collectivités territoriales lors de la reprise des biens fonciers acquis pour leur compte les frais de portage et de structure** qu'ils ont tendance à financer au moyen de la TSE, dans une logique de responsabilisation de l'initiateur de l'opération de réserve foncière ;
- **qu'ils accordent, en contrepartie, des minorations foncières de manière ciblée**, afin de compenser cette refacturation lorsqu'elle aurait pour effet de rendre non rentables certaines opérations**, notamment dans le domaine du logement social ;**
- **de n'affecter, à l'avenir, la TSE prélevée sur les contribuables qu'au financement des minorations foncières, ce qui aura pour effet de faire baisser la cotisation moyenne de TSE.** L'inspection générale des finances (IGF) a, dans un rapport récent, étudié le cas de huit EPF d'État. Dans chacun de ces établissements, la réorientation du produit fiscal de la TSE sur les seules minorations foncières **favoriserait une diminution de la TSE de l'ordre de 44 à 69 %.** Une telle diminution du produit fiscal permettrait non seulement **d'éviter tout report de charge sur les avis de TFPB, TFNB et CFE, mais aussi, dans un second temps, de diminuer le montant de TSE ventilé sur ces mêmes avis.**

Pour atteindre cet objectif, l'opération la plus simple consisterait à abaisser en loi de finances le plafond de TSE de chaque EPF d'État, au niveau correspondant aux minorations foncières qu'il est autorisé à accorder annuellement.

5.2.2. Les difficultés constatées sur la mise en œuvre de la compétence obligatoire en matière de gestion de milieux aquatiques et prévention des inondations et de la taxe « GEMAPI » doivent conduire à poursuivre la concertation avec les élus locaux afin de réfléchir une solution de financement plus adaptée

Depuis le 1er janvier 2018, les 1 266 EPCI à fiscalité propre sont compétents à titre obligatoire en matière de gestion de milieux aquatiques et de prévention des inondations (GEMAPI). Créée avec la loi n°2014-58 de modernisation de l'action publique territoriale et d'affirmation des métropoles dite « MAPTAM », cette compétence a été plusieurs fois revue, notamment avec la loi n°2017-1838 relative à l'exercice des compétences des collectivités territoriales dans le domaine de la gestion des milieux aquatiques et de la prévention des inondations.

La taxe « GEMAPI », que chaque EPCI a la faculté de lever, est le véhicule de financement de cette compétence. Cette taxe fait l'objet d'un plafonnement à 40 € par habitant légal. Comme pour la TSE, la cotisation acquittée par un contribuable peut dépasser largement les 40 €, car le plafonnement est calculé selon la population légale et non le nombre de foyers fiscaux, qui en représente moins de la moitié. Cette taxe se présente également comme une taxe additionnelle qui s'impute sur les avis des deux taxes foncières, de la CFE et de la TH (cf. encadré 13).

Selon l'enquête diligentée par l'Assemblée des communautés de France (AdCF), en février-mars 2018 auprès d'un panel de 460 EPCI[47] :

- 52 % des EPCI interrogés estiment « *être avancés dans la mise en œuvre* » de la compétence, mais 23 % seulement sont prêts à l'exercer dès à présent ;
- pour 2018, 38 % des EPCI interrogés ont choisi de lever cette taxe afin de financer l'exercice de la compétence. Cependant, le produit fiscal arrêté est modéré : entre 5 et 8 € par habitant pour la majorité des EPCI interrogés. Les EPCI qui ont voté un produit fiscal au-dessus de 20 € par habitant sont très peu nombreux et ils compensent ce surcroît de cotisation par une modération de la fiscalité générale.

Dans cette perspective, la suppression de la TH n'entraînera pas à moyen terme de report de charge sur les autres supports de répartition (taxes foncières et CFE) qui pourrait être pénalisant pour les entreprises.

Cependant la taxe « GEMAPI » présente un certain nombre de difficultés qui devront être traitées :

- le périmètre pertinent d'intervention de la compétence « GEMAPI » est celui du bassin versant, dans l'esprit des directives européennes (directive-cadre sur l'eau 2000/60/CE et directive inondations 2007/60/CE), ce qui conduit dans la plupart des cas à une mutualisation des interventions à travers la constitution d'un syndicat, d'un établissement public d'aménagement et de gestion des eaux (EPAGE) ou d'un établissement public territorial de bassin (EPTB). **Or, chaque EPCI est libre de lever ou non la taxe et de déterminer le niveau de produit auquel il souhaite la fixer (dans les limites du plafond légal).** Il peut en résulter une hétérogénéité entre EPCI situés sur un même bassin versant et des disparités de cotisation entre contribuables exposés aux mêmes risques en termes de cycle de l'eau. Il n'existe à ce jour aucun outil d'harmonisation des pratiques fiscales des EPCI situés sur le périmètre d'un seul bassin versant ;

[47] Note de l'AdCF *« Gemapi : où en sont les territoires en matière de gouvernance, financement, méthode de travail ? »*, 13 avril 2018 (https://www.adcf.org/files/NOTES-et-ETUDES/AdCF_Note-enquete-Gemapi-2018.pdf).

- à l'inverse, 82 % des EPCI sont partagés entre plusieurs bassins versants, qui peuvent présenter des enjeux hétérogènes. **Certains contribuables domiciliés dans un bassin versant où l'exercice de la compétence n'a pas encore besoin de financement se voient donc assujettis à la taxe « GEMAPI » pour financer des études ou des travaux dans un autre bassin versant** ;
- les EPCI rencontrent des difficultés pour estimer précisément le coût réel de l'exercice de la compétence « GEMAPI » en régime de croisière, compte tenu de l'absence de coordination législative entre les dispositions de l'article L.211-7 du code de l'environnement et les dispositions prévues aux articles du CGCT issus de la loi « MAPTAM » relatifs à cette compétence.

Sur la base de ces constats, la mission estime que la taxe « GEMAPI » n'est pas le véhicule de financement le plus adapté à l'exercice de cette compétence. Si la création de la compétence en matière de gestion de milieux aquatiques et prévention des inondations au profit des EPCI a incontestablement constitué un progrès, en permettant de clarifier les responsabilités sur une mission importante tant pour la sécurité de nos concitoyens que pour la prise en charge des enjeux environnementaux liés au grand cycle de l'eau, la taxe « GEMAPI » pose problème, compte tenu du désajustement géographique entre les EPCI et les bassins versants. C'est pourquoi la mission recommande au Gouvernement de poursuivre la concertation avec les élus afin de réfléchir à autre solution de financement moins morcelée et mieux intégrée au niveau du bassin.

À ce titre, elle rappelle la mission confiée par le ministre de l'intérieur et le ministre de la transition écologique et solidaire à l'inspection générale de l'administration (IGA) et au conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD), visant notamment à poser un diagnostic de la situation de gouvernance des différents types de territoires concernés et à analyser les solutions ayant fait l'objet d'un travail avancé ou abouti, les situations de blocage ou d'échelle inadaptée ainsi que les conditions propices à des organisations efficaces et pérennes.

La mission attire enfin l'attention du Gouvernement sur certains comportements « d'aubaine » liés au dégrèvement de TH sur la taxe « GEMAPI ». En 2017, certains EPCI ont arrêté un produit fiscal élevé car ils escomptaient que le produit de la part de cette taxe imputée sur la TH serait pris en charge par le dégrèvement d'ici à 2020 puis compensé au moment de la suppression de la TH.

Encadré 13 : Présentation de la taxe « GEMAPI »

Conformément à l'article 59 de la loi « MAPTAM » du 27 janvier 2014, modifié par l'article 76 de la loi portant sur la nouvelle organisation territoriale de la République (NOTRe) du 7 août 2015, la compétence de gestion des milieux aquatiques et de prévention des inondations est attribuée aux collectivités territoriales à compter du 1er janvier 2018.

L'article 56 de la loi « MAPTAM » a créé une taxe facultative pour la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations, dite « GEMAPI », codifiée à l'article 1530 *bis* du CGI.

Les communes ou les EPCI à fiscalité propre dotés de la compétence de gestion des milieux aquatiques et de prévention des inondations peuvent, sur délibération prise dans les conditions prévues à l'article 1639 A *bis* du CGI, instituer une taxe en vue de financer cette compétence, même lorsqu'ils ont transféré tout ou partie de la compétence à un ou plusieurs syndicats y compris les EPAGE et les EPTB.

Sont redevables toutes personnes physiques ou morales assujetties à la TH, la CFE, la TFPB et la TFNB. La base de la taxe est déterminée dans les mêmes conditions que pour la part communale ou intercommunale de la taxe principale à laquelle elle s'ajoute.

Chaque année le produit de cette taxe est arrêté dans la limite d'un plafond fixé à 40 € par habitant. Il est égal au montant annuel prévisionnel des charges de fonctionnement et d'investissement résultant de l'exercice de la compétence « GEMAPI » définie à l'article L. 211-7 du code de l'environnement.

La loi n°2017-1838 du 30 décembre 2017 relative à l'exercice des compétences des collectivités territoriales dans le domaine de la gestion des milieux aquatiques et de la prévention des inondations

prévoit que le Gouvernement doit remettre dans les six mois au Parlement un rapport d'évaluation des conséquences, pour la gestion des fleuves, des zones côtières et des digues domaniales ainsi que dans les zones de montagne, du transfert de la compétence « GEMAPI » aux EPCI.

Source : DGFiP, mission.

5.2.3. La création d'une contribution adjacente à la TFPB pour les résidences secondaires et pour les logements sous-occupés, assortie d'une majoration de ladite contribution en zone tendue

La TH sert aujourd'hui de pivot pour une fiscalité incitative qui vise à :

- **décourager la vacance de logements en zone tendue et fluidifier le marché immobilier, dans une perspective de fiscalité incitative**. Les deux impôts utilisés à cet effet sont la THLV, perçue par les communes ou les EPCI, et la TLV, perçue par l'État (cf. encadré 14) ;

Encadré 14 : Présentation de la THLV et de la TLV

Prévue à l'article 232 du CGI, la **TLV** est applicable dans les communes appartenant à une zone d'urbanisation continue de plus de 50 000 habitants où existe un déséquilibre marqué entre l'offre et la demande de logements, entraînant des difficultés sérieuses d'accès au logement sur l'ensemble du parc résidentiel existant. La liste de ces communes, au nombre de 1 149, est fixée par le décret. Le produit net de cette taxe est versé à l'agence nationale de l'habitat (ANAH).

Sous réserve que la TLV ne soit pas applicable sur leur territoire, les communes peuvent, dans les conditions prévues à l'article 1639 A *bis* du CGI, décider d'assujettir à la **THLV** les logements vacants depuis plus de deux années au 1er janvier de l'année d'imposition. Les EPCI peuvent également instaurer cette taxe, sous réserve d'avoir adopté un programme local de l'habitat et uniquement sur le territoire des communes n'ayant elles-mêmes pas institué la THLV ou ne relevant pas du régime de la TLV. La THLV a été instaurée dans 4 226 communes et 382 EPCI.

Un même logement ne peut donc pas faire l'objet d'une double taxation, au titre de la TLV et de la THLV

Source : DGFiP ; mission.

- **taxer davantage les résidences secondaires, dans une perspective de fiscalité de rendement et de fiscalité incitative.** La TH sur les résidences secondaires (THS) est le pendant naturel de la TH sur les résidences principales et se présente comme un impôt de rendement qui concerne les contribuables occupants de résidences secondaires. Elle équilibre des charges de fonctionnement et d'équipement incombant aux communes dont la population est fluctuante du fait de ces occupations intermittentes. En outre, la LFR 2014 a ouvert la possibilité aux communes situées en zone tendue, où la TLV s'applique également de plein droit, d'instaurer des majorations de THS. Le coefficient de majoration était initialement fixé à un maximum de 1,20. La loi de finances pour 2017 a élargi la fourchette de majoration entre 1,05 et 1,60. Certaines communes ont, en 2017 et 2018, voté des majorations au plafond (cf. encadré 15). Si le caractère incitatif de cette « surtaxe » est bien sûr légitime dans des zones métropolitaines comme Paris ou Bordeaux où les tensions sur le marché du logement sont très fortes, ces majorations de 60 % peuvent aussi être lues comme un effet d'aubaine de la part de municipalités en recherche de recettes fiscales sur des contribuables qui ne votent pas dans la commune. En 2018, 198 communes ont voté une majoration de la THS sur 1 149 autorisées, soit 17,2 % d'entre elles.

Encadré 15 : Évolution de la majoration de la taxe d'habitation sur les résidences secondaires

Les communes, qui peuvent voter une majoration de THS, se trouvent dans une zone tendue où s'applique la TLV. À Paris, l'INSEE estime le nombre de logements vacants à 100 000, soit 7 % du parc de logements, et le nombre de résidences secondaires à 110 000, soit 7,4 % du parc, alors que la situation du marché immobilier est très tendue.

La loi de finances pour 2017 a introduit la possibilité de porter la majoration à 60 %. Certaines villes centres de métropoles comme Paris, Bordeaux, Nice ont voté dès 2017 la majoration au plafond. D'autres comme Saint-Jean-de-Luz sont passées de 20 % à 40 %.

En 2018, on constate un effet inflationniste de cette majoration en raison de la suppression programmée de la TH. 198 communes ont voté une majoration de THS cette année. Anticipant une perte de recettes liée à la refonte de la fiscalité locale, les communes sont tentées d'augmenter les majorations pour maximiser leurs recettes ainsi que leur droit à compensation dans les années à venir.

Source : Mission.

Comme le fait valoir le tableau 27, l'ensemble de ces dispositifs ne procure pas un rendement considérable. En revanche, la THS, TH « de droit commun » appliquée aux résidences secondaires, a dégagé, en 2016, un produit fiscal de l'ordre de 2,3 Md€, soit 88 % des cotisations acquittées au titre des résidences secondaires ou des logements vacants. Les autres mesures varient entre 60 M€ et 140 M€ en 2016.

Ces impositions présentent une grande hétérogénéité, qui fait apparaître un besoin de rationalisation et de meilleure efficacité :

- la multiplicité des taxes conduit les propriétaires à pratiquer des choix d'optimisation : il est aujourd'hui plus intéressant de déclarer un logement comme logement vacant plutôt que comme résidence secondaire, compte tenu des majorations qui s'appliquent à la THS dans certaines communes. **Ces effets d'optimisation font apparaître la nécessité d'unifier la fiscalité afférente aux logements vacants ou occupés temporairement** ;
- du point de vue de l'assise territoriale : alors que la THS et la THLV s'appliquent sur l'ensemble du territoire, la majoration de TH « résidences secondaires » et la TLV se limitent aux zones tendues ;
- du point de vue du destinataire de la recette : la THS, la majoration de THS et la THLV sont des dérivées de la TH et, à ce titre, sont perçues par le bloc communal, alors que la TLV est un impôt d'État qui se substitue à la THLV dans les zones tendues. Les communes ou les EPCI, qui avaient instauré une THLV et ont par la suite été intégrés en zone tendue, se sont vu attribuer une dotation de compensation pour compenser la perte des recettes de THLV. En 2016, la dotation de compensation s'est élevée à 33 M€. La mission a toutefois constaté la difficulté que rencontrent les services de l'État pour acquérir de l'information sur la base taxable et notamment sur le caractère effectivement vacant du logement ;
- du point de vue de l'efficacité : il a été relevé par l'IGF et le CGEDD[48] que « *la TLV et la THLV sont d'un recouvrement complexe et onéreux pour une efficacité non démontrée* ». Le rapport pointe notamment « *le manque d'articulation de ces taxes avec les autres outils de la fiscalité immobilière* », qui conduit à **recommander une rationalisation, une simplification et une intensification du dispositif sur les territoires en tension**.

La Ville de Paris a engagé des réflexions à ce sujet, en inspirant un amendement au PLFR pour 2018 (article additionnel à l'article 17), visant à fusionner la THLV et la majoration de THS en une taxe unique dénommée *« taxe pour la mobilisation des logements sous-occupés »* (TMLSO), sans remettre en cause la TLV perçue par l'ANAH. L'objectif de cet amendement était :

[48] Rapport *« Évaluation de politique publique – Mobilisation des logements et des bureaux vacants »*, IGF-CGEDD, 2016.

- de mettre fin **aux effets « d'aubaine » et d'arbitrage des propriétaires entre situation de vacance et situation d'occupation en résidence secondaire**, dans les communes situées en zone tendue ;
- doter les collectivités **d'un outil unique et lisible d'incitation à la remise sur le marché locatif de logements occupés de manière intermittente,** que ceux-ci soient laissés vacants ou employés comme résidence secondaire, **notamment en harmonisant le « barème » de majoration.**

Tableau 27 : Présentation des dispositifs relatifs aux logements vacants ou occupés temporairement

Dispositif fiscal	Type de bien imposé	Type d'impôt	Finalité	Ressort géographique	Structure responsable	Nombre de contribuables	Produit 2016 (Md€)
Résidences secondaires							
THS	Résidence secondaire	Impôt de rendement	Taxer les résidences secondaires	Ensemble du territoire	Communes et EPCI	3 686 237	2,3
Majoration de la THS	Résidence secondaire	Impôt comportemental	Limiter le nombre de résidences secondaires dans les zones denses	Zones tendues (1 149 communes fixées par décret)	Commune	518 368	0,06[49]
Logements vacants							
THLV	Logement à usage d'habitation vacant depuis plus de 2 ans	Impôt comportemental	Fluidifier le marché du logement en zone tendue	Dans une commune non concernée par la TLV (4 226 communes et 382 EPCI)	Commune	138 043	0,07
TLV	Logement vacant au 1er janvier 2018 depuis au moins 1 an	Impôt comportemental	Fluidifier le marché du logement en zone tendue	Zones tendues (1 149 communes fixées par décret)	État	199 855	0,14
Total							**2,6**

Source : DGFiP ; mission.

[49] La majoration de THS a été fixée à un plafond de 20 % en LFR 2014, mais ce plafond été porté à 60 % en loi de finances pour 2017, d'où une augmentation des cotisations liées à cette majoration en 2017 et 2018.

Compte tenu de ces constats, la mission considère que la suppression complète de la TH ne doit pas entraîner mécaniquement la disparition de ces dispositifs fiscaux :

- **d'une part, la disparition de dispositifs fiscaux incitatifs qui visent à limiter le nombre de logements vacants ou de résidences secondaires en zone tendue n'est pas souhaitable car elle reviendrait à priver la politique du logement d'un instrument utile ;**
- **d'autre part, l'exonération fiscale des résidences secondaires ne constitue pas un objectif politique recherché par le Gouvernement avec la décision de supprimer intégralement la TH.** Cela pourrait argumenter pour le maintien de la TH sur les seules résidences secondaires. L'AdCF, pour sa part, a envisagé de transformer l'ancienne cotisation de TH sur les résidences secondaires en taxe *ad hoc*.

La disparition de la TH impose donc de réfléchir à une rationalisation de la fiscalité des logements occupés de manière intermittente, qu'il s'agisse de résidences secondaires, de logements vacants ou de logements loués.

À défaut de maintenir la TH pour les seules résidences secondaires, la mission propose d'unifier ces impositions disparates sous la forme de deux taxations simplifiées, qui pourraient prendre la forme d'une contribution complémentaire sur les résidences secondaires appliquée aux propriétaires, assortie d'une majoration dans les zones urbaines tendues. Cette contribution adjointe à la TFPB, calculée à partir de l'assiette de celle-ci (proportionnelle à celle de l'ancienne TH puisque celle-ci ne comporte pas d'abattements pour les résidences secondaires), ne constituerait pas une nouvelle imposition puisque cette taxe et sa majoration seraient, pour des montants conservés ou partiellement allégés, la poursuite modernisée d'impositions existantes.

Seraient ainsi soumis à cette contribution tous les logements qui ne sont pas une résidence principale, la sous-occupation devant être définie selon un critère objectif et rationnel. Le fait d'habiter 183 jours par an dans un logement constitue aujourd'hui un critère de résidence fiscale. Cette durée d'occupation pourrait devenir un critère de définition de la résidence principale. À chaque changement, les contribuables propriétaires de leur logement[50] devraient ainsi choisir entre quatre statuts pour la déclaration de chacun des locaux qu'ils détiennent au titre de la TFPB :

- résidence principale habitée plus de 183 jours par an (avec justificatif de domicile) ;
- logement loué à un tiers pour une occupation personnelle plus de 183 jours par an (avec présentation du bail) ;
- résidence secondaire à usage personnel ;
- logement vacant ou loué de manière intermittente (sans usage personnel), qu'il s'agisse :
  - d'un logement loué en location saisonnière du type « *Airbnb* », c'est-à-dire moins de 183 jours par an ;
  - d'un logement réellement vacant.

Deux types de compléments à la TFPB pourraient ainsi s'appliquer :

- **une contribution « toutes zones »** qui s'appliquerait aux résidences secondaires à usage personnel et aux logements vacants ou loués par intermittence. La possession, assortie de son usage privé, d'une résidence secondaire caractérisant une composition patrimoniale différente de celle des autres contribuables, elle apparaît, sous réserve de l'examen des situations décrites *infra*, permettre l'objet d'une prolongation de l'imposition existante à des fins de rendement sans encourir de risque juridique évident. Le Gouvernement ayant clairement indiqué que la suppression intégrale de la TH ne devait pas aboutir à une

[50] Naturellement ces dispositions devront être transposées à toutes les formes de propriété, y compris celles exercées par des personnes morales (sociétés civiles immobilières, etc.).

franchise fiscale pour les résidences secondaires, cette contribution garderait pour objectif d'appeler un produit fiscal approchant la cotisation de TH acquittée au titre des résidences secondaires. En 2016, la cotisation globale de TH au titre des résidences secondaires était de 2,3 Md€, mais 12 % des occupants de résidences secondaires assujettis à la THS étaient des locataires. Dans ce nouveau dispositif, ils ne seraient pas fiscalisés d'où une perte de l'ordre de 200 à 250 M€ ;

- **une majoration « zones tendues »** qui s'appliquerait à tous les locaux d'habitation consacrés à un usage autre que la résidence principale (résidence secondaire à usage privé, logement vacant ou logement loué occasionnellement), avec un objectif de fluidification du marché immobilier dans ces zones marquées par un déséquilibre fort entre l'offre et la demande de logements. Cette majoration « zones tendues » se cumulerait à la contribution « toutes zones ».

La contribution « toutes zones » prendrait la forme d'un taux local d'imposition appliqué à la base de la TFPB, reconstituant le montant antérieur de la TH sur le même local. La majoration « zones tendues » serait un pourcentage supplémentaire ajouté à cette contribution, dans une fourchette décidée par le législateur selon les effets souhaités en matière d'évolution de l'usage de ces biens. La délimitation des zones visées et la fixation des taux maximaux de majoration demanderaient une motivation solide pour veiller aux risques de dérive.

Le risque d'une rupture d'égalité entre contribuables propriétaires, selon qu'ils détiennent une résidence principale ou un autre type de bien, ne paraît pas avéré à la mission :

- pour la contribution « toutes zones », **dans la mesure où la détention d'une résidence secondaire, le cas échéant mise en location par intermittence, identifie une capacité contributive particulière.** D'autres impôts sur la détention de patrimoine pratiquent des différences selon l'usage qui est fait du bien. Par exemple, les contribuables assujettis à l'impôt sur la fortune immobilière (IFI) bénéficient d'un abattement de 30 % sur la valeur vénale réelle du logement qu'ils détiennent lorsqu'il s'agit de leur résidence principale, par dérogation aux dispositions de l'article 761 du CGI. **L'usage du logement (résidence principale ou secondaire) paraît un critère de différenciation objectif et rationnel qui peut justifier des différences de taxation ;**
- pour la majoration « zones tendues », **dans la mesure où elle répond à un objectif d'intérêt général,** à savoir la fluidification du marché du logement dans un contexte de forte tension.

Tableau 28 : Majoration ou non de la TFPB selon le zonage et le type de bien détenu par le contribuable

Type de bien	Résidence principale	Logement loué à un tiers plus de 183 jours par an	Résidence secondaire à usage privé	Logement vacant ou loué de manière intermittente[51]
Zones détendues	TFPB seule	TFPB seule	TFPB + contribution « toutes zones »	TFPB + contribution « toutes zones »
Zones tendues	TFPB seule	TFPB seule	TFPB + contribution « toutes zones » + majoration « zones tendues »	TFPB + contribution « toutes zones » + majoration « zones tendues »

Source : Mission.

Au regard des données de TH et d'IR recueillies par la mission pour chaque type d'usage (locataire, propriétaire de résidence secondaire, propriétaire de résidence principale), il apparaît que **deux tiers des propriétaires de résidences secondaires se situent dans les trois derniers déciles de la distribution des revenus (déciles de RFR) et près d'un tiers**

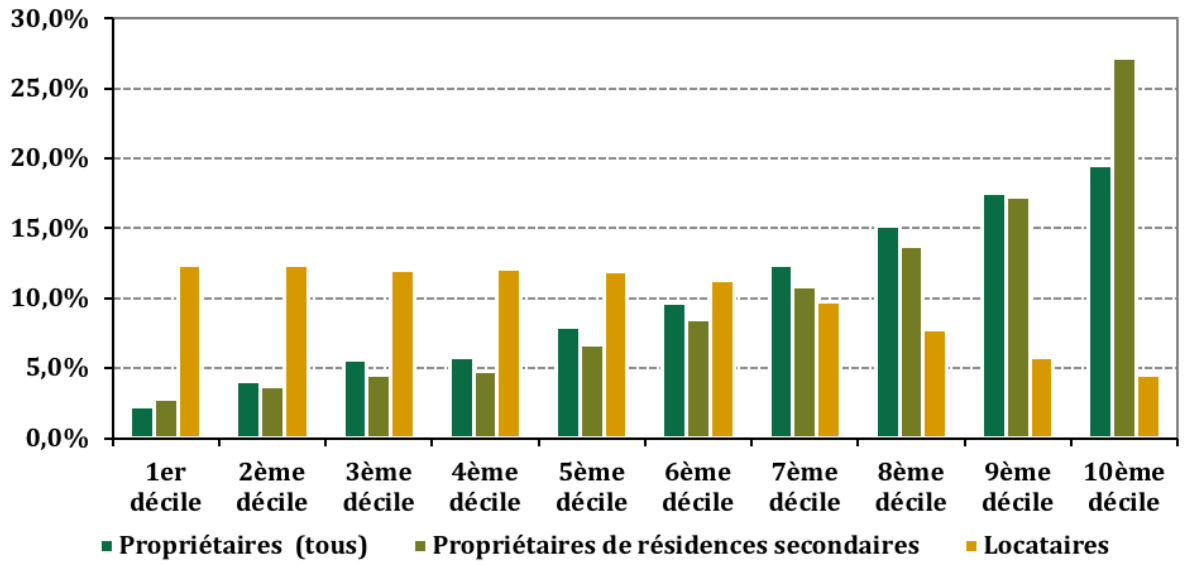
[51] Sans usage personnel

dans le dernier décile (cf. graphique 31), ce qui renforce l'idée qu'une contribution sur cette assiette va dans le sens de l'équité**.**

Il conviendra toutefois d'être vigilant à certaines situations particulières :

- le cas des propriétaires de résidences secondaires aux revenus modestes ;
- le cas des contribuables qui sont soumis, du fait de leur profession, à une obligation de résidence sur leur lieu de travail et pour lesquels le bien immobilier dont ils sont propriétaires est considéré comme une résidence secondaire (fonctionnaire avec obligation de résidence par exemple).

Graphique 31 : Répartition des propriétaires et des locataires par décile de RFR (données 2016)



Source : DGFiP
Note : Les données relatives aux résidences secondaires sont issues d'un panel de 20 % du total des résidences secondaires, qui peut néanmoins être considéré comme représentatif de la diversité des situations.

La contribution « toutes zones » serait à la main des collectivités qui votent aujourd'hui la THS et la THLV c'est-à-dire les communes et EPCI. L'année d'entrée en vigueur, le taux de la contribution « toutes zones » serait fixé d'office pour reconstituer dans chaque commune et EPCI le niveau antérieur d'imposition à la TH. Les collectivités concernées auraient ensuite la faculté de faire varier cette contribution, dans un mécanisme de liaison de taux avec la TFPB.

La majoration propre aux zones tendues serait également décidée par les collectivités compétentes, sous la forme d'un coefficient appliqué à la TFPB votée, dans une fourchette fixée par la loi comme aujourd'hui.

Dans la logique des autres options présentées dans le rapport, il conviendra de choisir si cette majoration locale est décidée par la commune et l'EPCI chacun pour leur part ou si elle est confiée à un seul des niveaux du bloc communal. Du fait de son calcul en pourcentage de la TFPB elle-même, il peut paraître logique de la placer au niveau municipal qui aurait la plus grande part ou la totalité de la TFPB ; en revanche son utilisation comme outil de mobilisation du logement sous-employé peut argumenter pour en confier la fixation à l'intercommunalité, en charge de l'aménagement global du territoire local.

La contribution « toutes zones » doit pouvoir approcher le rendement actuel de la TH des résidences secondaires lorsque qu'il y a identité entre le propriétaire et l'occupant (88 % des occupants de résidence secondaire environ).

La majoration « zones tendues » sera inférieure aux produits actuels, du fait de la suppression des effets « d'aubaine » existants (comme la majoration de THS portée à 60 % dans des communes où la tension du marché du logement n'est pas établie) et d'un encadrement strict destiné à éviter les taxations trop élevées. Des atténuations de recettes sont aussi à anticiper en cas de prise en compte des situations particulières évoquées *supra.*

Au total, cette proposition conduit à un rendement significatif dans des situations qui peuvent le justifier sans jamais dépasser les impôts payés précédemment par les contribuables concernés.

La mise en œuvre d'une telle prolongation des anciennes THS et majorations après la suppression de la TH supposera d'enrichir les chaînes centrales de TFPB (cf. 5.3.2)**.** L'identification des logements utilisés comme résidences secondaires, laissés vacants ou donnés en location intermittente entraînerait un coût de gestion significatif en imposant aux services de la DGFiP de continuer à administrer une partie des données figurant dans les rôles de TH, afin de différencier résidences principales et résidences secondaires.

Cette solution justifie également de mener à bien la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation (cf. 4.2).

Enfin, l'intégration de la TLV dans la majoration de la contribution « ex-TH » aura pour conséquence une perte de recette pour l'ANAH que l'État devra prendre en charge, sous la forme d'une « rebudgétisation » de cette fraction du financement de l'agence.

Des expertises complémentaires devront, en tout état de cause, être diligentées pour combiner la sécurité juridique d'une taxation résidentielle répartie désormais sur plusieurs catégories homogènes de contribuables selon l'usage du bien détenu, et l'objectif de rendement budgétaire.

5.3. La nécessité de prendre en charge les dispositifs connexes à la taxe d'habitation

5.3.1. L'avenir de la contribution à l'audiovisuel public et des dégrèvements y afférents liés aux exonérations de taxe d'habitation

La contribution à l'audiovisuel public (CAP), d'un montant uniforme de 138 € par an et par logement, est recouvrée sur le même rôle que la TH. La disparition de la TH entraîne la disparition du rôle qui lui est associé et rend nécessaire de trouver un autre véhicule pour le recouvrement de la CAP.

La collecte de la contribution pourrait être réalisée à l'occasion de la campagne de déclaration d'IR. En effet, la plupart des motifs d'exonération ou de dégrèvement de la CAP sont fondés sur des informations figurant dans cette déclaration. Dès lors, la très grande majorité des allègements consentis actuellement en matière de CAP pourrait être maintenue.

Cependant, l'article 1605 *bis* du CGI prévoit également un alignement du régime des exonérations de CAP sur celui de la TH. L'allègement est accordé sous forme de dégrèvement. Bénéficient d'un dégrèvement de CAP les personnes exonérées ou dégrevées de la TH en application de la législation en vigueur en 2017. Le basculement de la CAP sur la déclaration d'IR devra être l'occasion de **réfléchir sur la reconduction ou non du dégrèvement de CAP spécifiquement aligné sur les anciens dégrèvements et exonérations de TH, qui disparaîtront avec la suppression intégrale de cette taxe**.

Toutefois, une telle migration de la CAP de la TH vers l'IR présente trois inconvénients :

- **elle aura pour effet d'augmenter le nombre de foyers assujettis à la CAP.** En effet, l'imposition s'effectuerait non plus au niveau du logement comme en TH, mais au niveau de chaque foyer fiscal au sens de l'IR, avec pour conséquence qu'il y ait plusieurs

contribuables assujettis à la CAP au sein d'un même logement. 2,5 millions de foyers fiscaux sont connus à l'IR mais pas à la TH : il s'agit principalement d'individus (enfants qui vivent chez leurs parents, personnes hébergées gracieusement) qui cohabitent dans des logements au titre desquels ils ne sont pas contribuables locaux ;

- en outre, **un nombre très significatif d'avis de non-imposition où le contribuable doit 0 € à l'administration fiscale deviendraient des avis en vertu desquels un montant de 138 € de CAP devrait être payé,** ce qui donnerait le sentiment aux contribuables concernés d'être réintégrés dans le périmètre de l'IR. **Cette difficulté devra être anticipée et traitée dans la présentation de l'avis d'imposition** ;
- **elle avancerait enfin de deux mois (voire trois mois dans certains cas) la date limite de paiement de la CAP** puisque les usagers imposables ou non à l'IR recevraient des avis d'impôt (comprenant un montant de CAP à payer) au 15 septembre au lieu du 15 novembre ou du 15 décembre, comme c'est le cas actuellement. Il est toutefois possible de faire figurer sur le même avis, s'il est suffisamment clair, deux sommes avec des dates de paiement distinctes.

Afin que les foyers fiscaux non imposés à l'IR ne soient pas imposés à la CAP seule, il pourrait être créé un seuil de revenu fiscal de référence en deçà duquel le contribuable serait non-imposable à la CAP. Ce seuil minimal de RFR remplacerait l'ensemble des exonérations et dégrèvements de CAP existants, et permettrait de clarifier le périmètre des contribuables non assujettis. Le groupe de travail interministériel (DLF / DGFiP / Direction générale des médias et des industries culturelles - DGMIC), lancé en février 2018, devra être l'occasion d'approfondir ces réflexions.

5.3.2. La nécessité de reconstituer et de fiabiliser les bases de données nationales

La TFPB est appelée à devenir l'impôt local de référence pour les particuliers dont les chaînes centrales concentreront un nombre d'informations important pour les autres impositions, en remplacement de la TH.

Actuellement, les chaînes centrales de TH fournissent un fichier appelé « ECF » (personnes économiquement faibles) aux chaînes centrales de TFPB afin de déterminer les contribuables qui pourront bénéficier d'exonérations.

Les personnes ECF de plus de 65 ans sont identifiables par le truchement de l'IR. En revanche les bénéficiaires de l'ASPA et de l'AAH sont identifiées par les chaînes centrales de TH grâce aux fichiers transmis par la caisse nationale des allocations familiales (CNAF) et la mutualité sociale agricole (MSA). Ce fichier devra être repris par les chaînes centrales de TFPB.

La TFPB deviendrait aussi l'impôt de référence pour la qualification des locaux, notamment le partage entre résidences principales, logements loués, logements sous-occupés (quelle que soit la nature de l'occupation intermittente : location saisonnière, logement vacant, …), et autres types de biens. Or, aujourd'hui les locaux imposés à la TFPB ne sont pas identifiés aussi finement que les locaux assujettis à la TH. **Des travaux de fiabilisation des fichiers de TFPB, permettant d'épouser la diversité des situations,** supposent **un travail informatique sur les systèmes d'information. Ils devront être engagés sans délai**, afin de permettre d'identifier les locaux imposables et de lier correctement ces biens à leurs propriétaires physiques « finaux ». De nombreux locaux sont en effet détenus par des SCI ou en indivision, mais l'administration fiscale devra être capable de retracer les propriétaires physiques qui sont derrières les personnes morales. **En tout état de cause, pour que le dispositif soit opérationnel pour l'entrée en vigueur de la réforme, la décision devra être prise par le Gouvernement avant octobre 2018, notamment afin de bâtir l'architecture des systèmes d'information nécessaires à cette évolution.**

5.3.3. Les impacts sur la production de fichiers et de renseignements d'autres administrations et organismes

5.3.3.1. L'agence nationale des fréquences

Chaque année, la DGFiP fournit, au mois de décembre, un fichier national à l'agence, nationale des fréquences, mandatée par le ministère de la culture, contenant la liste des personnes disposant d'un poste de télévision et indiquant si elles bénéficient d'un dégrèvement de la CAP. Le fichier produit a pour but de recenser les foyers susceptibles de bénéficier de l'aide financière instituée par le dispositif « deuxième dividende numérique » ; mis en place dans le cadre de la généralisation de la 4G en matière de téléphonie et d'internet mobiles.

Il sera nécessaire d'expertiser si la production du fichier reste possible dans l'hypothèse où la CAP serait adossée à l'IR (cf. 5.3.1).

5.3.3.2. L'agence de services et de paiement

L'agence de service et de paiement (ASP) est mandatée par le ministère de la transition écologique et solidaire. Chaque année, la DGFiP fournit, au mois de mars, un fichier national à cette agence. Ce fichier permet d'attribuer à des ménages de condition modeste une aide financière leur permettant de payer tout ou partie de leurs dépenses énergétiques. En 2016 et 2017, le « chèque énergie » a été expérimenté sur quatre départements (Aveyron, Ardèche, Côtes-d'Armor et Pas-de-Calais). À compter de 2018, ce chèque remplace le tarif social de l'énergie et est généralisé à la France entière.

Ici encore, la mission recommande d'examiner la possibilité d'adosser le fichier des ménages éligibles au « chèque énergie » sur la déclaration d'IR.

5.3.3.3. La direction générale de l'aménagement, du logement et de la nature

Chaque année, la DGFiP fournit, au mois de juin, à la direction générale de l'aménagement, du logement et de la nature (DGALN), dépendant du ministère de la cohésion des territoires, le fichier « loi SRU – article 55 » comportant les logements taxés à titre d'habitation principale sur le périmètre des communes visées par l'article 55 de la loi relative à la solidarité et au renouvellement urbain (quota de logements sociaux).

La mission recommande d'examiner la possibilité de produire ce fichier à partir des données relatives à la TFPB.

5.3.3.4. L'Insee

Le fichier « permanent local foncier commun » (PLFC) est transmis par convention cadre par la DGFiP à l'Insee en application de la loi n°51-711 du 7 juin 1951 sur l'obligation, la coordination et le secret en matière de statistiques, modifiée, notamment son article 7 bis, ainsi que le point I de l'article L.135 D du livre des procédures fiscales.

Ce fichier issu de la TH joue actuellement un rôle central dans la production statistique de l'Insee. Il permet en effet de faire le lien entre l'ensemble des locaux à usage d'habitation et les personnes qui résident dans ces logements. Les principaux usages de ces informations pour l'Insee sont :

- le calcul des populations légales de toutes les communes au premier janvier de chaque année. Plus de 200 textes et règlements s'y réfèrent actuellement ;

- la constitution d'une base logement exhaustive rassemblant des informations sur les caractéristiques des ménages (taille, niveau de revenus, …) et de leur logement (nombre de pièces, ancienneté, niveau de confort, …). Ces informations sont indispensables pour réaliser des diagnostics territoriaux et orienter les politiques liées au logement ;
- l'enrichissement des fichiers adresses du référentiel des applications de géolocalisation (Geoloc et Rorcal) ;
- le développement de l'application « Nautile », qui doit à terme servir de référentiel pour constituer les échantillons propres à chacune des enquêtes menées par le système statistique public ;
- le recensement de la population, pour deux usages, d'une part pour contrôler les adresses de collecte et d'autre part pour le calcul des populations légales en petites communes.

Une mission de l'inspection générale de l'Insee réfléchit actuellement aux conséquences pour l'institut de la disparition programmée de la TH, ainsi qu'aux moyens d'y remédier.

5.3.3.5. Les collectivités territoriales

En application de l'article L.135 B du livre de procédures fiscales, les collectivités territoriales peuvent demander la communication d'un fichier de TH directement nominatif (comportant les nom et prénom de l'occupant), dénommé « fichier de taxe d'habitation format 3 ». Le fichier sollicité ne doit concerner que les seuls redevables du ressort géographique de la commune ou de l'EPCI. La commune ou l'EPCI demandeur doit avoir effectué au préalable les formalités nécessaires auprès de la commission nationale de l'informatique et des libertés (Cnil).

La DGFiP n'a pas connaissance de l'ensemble des usages de ces fichiers par les collectivités territoriales. Pour autant, la disparition programmée de la TH pourrait susciter de leur part la demande d'une production équivalente à partir des données de l'IR.

6. D'autres chantiers devraient être ouverts dans le cadre de la « refonte » de la fiscalité locale

La suppression de la TH s'inscrivant dans le cadre d'une refonte plus large de la fiscalité locale, la mission a examiné si des impositions locales, autres que la TFPB et les DMTO, étaient susceptibles de faire l'objet d'ajustements.

Cette refonte doit en outre être l'occasion de limiter les taxes « multi-niveaux » et de réexaminer les taxes locales à faible rendement. Elle peut également constituer une opportunité de renforcer l'intégration fiscale intercommunale. Enfin, elle appelle une révision d'ensemble de la péréquation qui serait fondée sur l'ensemble du potentiel financier des collectivités considérées.

6.1. La taxe foncière sur les propriétés non bâties pâtit, elle aussi, de l'obsolescence des valeurs locatives cadastrales

À l'image de la TH et de la TFPB, la TFNB (cf. encadré 16) est calculée sur la base de valeurs locatives cadastrales considérées comme obsolètes.

La valeur locative cadastrale représente le loyer théorique annuel que le bien serait susceptible de produire dans les conditions normales à une date de référence. La valeur de chaque parcelle résulte d'un tarif à l'hectare établi dans chaque commune, par nature de culture ou de propriété et, le cas échéant, par classe[52]. Ce tarif est issu de la révision générale des évaluations opérée en

[52] Les propriétés non bâties sont classées en 13 groupes, prévus par une instruction ministérielle du 31 décembre 1908 : 1 : terres ; 2 : prés ; 3 : vergers ; 4 : vignes ; 5 : bois ; 6 : landes ; 7 : carrières ; 8 : lacs et étangs ; 9 : jardins ; 10 :

1961, dont les résultats ont été actualisés en 1974 et en 1980. Les actualisations triennales et sexennales, qui auraient dû intervenir ultérieurement, n'ont pas été réalisées. Depuis 1981, le tarif est simplement majoré chaque année à l'aide de coefficients forfaitaires fixés par la loi pour tenir compte de l'évolution des loyers. Ce coefficient est de 1,01 en 2016 et 1,004 en 2017[53].

Encadré 16 : Présentation de la TFNB

La TFNB est établie annuellement à raison de la détention des propriétés non bâties de toute nature situées en France, à l'exception de celles qui sont expressément exonérées.

Comme pour la TFPB, le redevable est le propriétaire du bien au 1er janvier de l'année d'imposition.

La base d'imposition servant au calcul de la taxe est fixée à 80 % de la valeur locative cadastrale des propriétés (abattement forfaitaire de 20 % pour tenir compte des charges des propriétés agricoles).

Pour inciter les propriétaires à mettre sur le marché leurs terrains afin d'augmenter le volume du foncier constructible, une majoration de la valeur locative cadastrale des terrains constructibles est appliquée dans les zones où les tensions immobilières sont les plus fortes. Les terrains utilisés pour les besoins d'une exploitation agricole, y compris les terres en jachère, sont cependant exclus de toute majoration.

Une taxe additionnelle est encaissée au profit des chambres d'agriculture[54].

En 2016, le produit de la TFNB perçu par le bloc communal s'est élevé à 1 Md€.

Source : DGFiP ; mission.

Par ailleurs, la TFNB fait l'objet de nombreux dégrèvements et exonérations (cf. encadré 17), ainsi que de dispositifs spécifiques au bénéfice des départements d'Outre-mer. Ces différentes mesures rendent cette imposition complexe même si plusieurs ont un objectif incitatif étroitement lié aux politiques déployées par le Gouvernement (encouragement à l'agriculture biologique ou la préservation de zones présentant un intérêt environnemental) ou contra-cyclique afin d'atténuer les conséquences d'un évènement exceptionnel (disparition de parcelles, pertes de récoltes ou pertes de bétail).

Encadré 17 : Exonérations et dégrèvements de TFNB

Exonérations

- Exonérations permanentes :
  - Exonérations totales en faveur des propriétés publiques, des propriétés transférées par l'État aux grands ports maritimes, des propriétés non bâties agricoles situées en Corse, des terrains appartenant à certaines associations, des terrains plantés en oliviers, ainsi que des sols et terrains passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties.
  - Exonérations partielles à concurrence de 20% en faveur de certaines propriétés agricoles, notamment les prés naturels, vignes, vergers, bois, pâturages, terres, lacs, étangs et mares.
- Exonérations temporaires :
  - Totales ou partielles, automatiques ou sur décision de la commune ou de l'EPCI, elles sont liées à diverses mesures d'encouragement à l'agriculture biologique, au reboisement ou à la préservation de zones présentant un intérêt environnemental tels que les sites Natura 2000.
  - Une exonération totale est également accordée pour les parcelles classées en prés et prairies naturels, herbages et pâturages, lances, pâtis, bruyères, marais, terres vaines et vagues, comprises dans le périmètre d'une association foncière pastorale. Elle est octroyée sous réserve que les recettes de l'association provenant d'activités autres qu'agricoles ou forestières n'excèdent pas 30 % du chiffre d'affaires tiré de l'activité agricole et forestière, et 30 000 €. Cette mesure a été

terrains à bâtir ; 11 : terrains d'agrément ; 12 : chemins de fer et canaux ; 13 : sols des propriétés bâties. Chaque parcelle est rattachée à un de ces groupes et à une classe au sein du groupe. Source : ministère de l'agriculture et de l'alimentation.

53 Données du ministère de l'agriculture et de l'alimentation.

54 Cette taxe additionnelle représente un montant de l'ordre de 300 M€. Données du ministère de l'agriculture et de l'alimentation.

reconduite pour trois ans dans le cadre de la LFR 2017.

Dégrèvements

- Dégrèvements spéciaux pouvant être obtenus sur réclamation du contribuable : en cas de disparition de parcelles du fait d'un événement extraordinaire (inondation, avalanche, rupture de barrage) ; en cas de pertes de récoltes sur pied par suite de grêle, gelée, inondation, incendie ou autres circonstances exceptionnelles ; en cas de pertes de bétail par suite d'épizootie.
- Dégrèvement en faveur des jeunes agriculteurs titulaires des aides à l'installation :
  - dégrèvement de plein droit de 50 % pendant les cinq années suivant celle de l'installation ;
  - dégrèvement soumis à une délibération prise par les communes et leurs EPCI pour une durée de cinq ans au plus et portant sur les 50 % de la cotisation restant due.

Source : DGFiP ; ministère de l'agriculture et de l'alimentation ; mission.

Toute évolution de la TFNB devra être examinée en lien avec la réforme de la fiscalité agricole pour laquelle une concertation a été lancée le 16 février 2018 par le ministre de l'agriculture et de l'alimentation, et le ministre de l'économie et des finances, réunissant professionnels agricoles et parlementaires.

Cette réforme vise notamment, pour les entreprises agricoles, à :

- améliorer leur résilience, en encourageant la gestion des risques et des aléas notamment via la constitution de provisions ou d'une épargne de précaution ;
- renforcer leur compétitivité en favorisant les démarches d'entreprises et les systèmes de production plus performants d'un point de vue économique, environnemental, social et sanitaire ;
- favoriser leur transmission en encourageant le renouvellement des générations et la reprise d'entreprise ;
- prendre en compte la diversification des activités agricoles.

Parmi les pistes de travail, peuvent être cités le développement de l'impôt sur les sociétés dans le secteur agricole et l'évolution de la dotation pour aléas (DPA) et de la dotation pour investissement (DPI).

Les propositions de mesures retenues ont vocation à être présentées dans le cadre du PLF 2019.

6.2. La taxe foncière sur les propriétés bâties applicable au secteur HLM gagnerait à être plus incitative pour les maires

En application de l'article 1384 A du CGI, **les opérations de construction de logements locatifs sociaux bénéficient d'une exonération totale de TFPB de 25 ans** à compter de l'année qui suit celle de leur achèvement, à condition notamment d'être financées, à hauteur d'au moins 50 %, au moyen de prêts locatifs aidés ou réglementés (PLA-I, PLUS, PLS, prêts action logement)[55], ou de subventions de collectivités territoriales ou de concours de l'agence nationale de rénovation urbaine (ANRU). Cette exonération s'applique également aux logements locatifs sociaux résultant d'opérations d'acquisition-amélioration. **Elle a été portée à 30 ans lorsque l'immeuble répond à certains critères de qualité environnementale.** De la même façon, les dépenses réalisées en vue d'adapter les logements sociaux aux normes d'accessibilité sont déductibles de la TFPB. **Cette exonération « longue durée » bénéficie aujourd'hui à 20 % du parc de logements sociaux, et elle constitue une forme d'aide contribuant à la production de logements à bas loyers.**

[55] PLA : prêt locatif aidé d'intégration ; PLUS : prêt locatif à usage social ; PLS : prêt locatif social. Source : ministère de la cohésion des territoires.

Cette disposition est censée stimuler la construction de logements sociaux. Cependant elle est très défavorable pour les collectivités territoriales au sein desquelles elle s'applique car elle les prive d'une ressource fiscale qui se trouve très mal compensée. D'après le rapport produit en septembre 2017 par le Gouvernement au titre de l'article 33 de la loi de finances pour 2017[56], **le montant de cotisation de TFPB communale exonéré au titre de cette disposition peut être estimé à 404 M€ pour l'année 2016** (cf. tableau 29). L'allocation compensatrice théorique de cette exonération s'élevait à 154 M€, soit 38 % du montant de cotisation. **Cependant, cette allocation s'est vu appliquer un coefficient de minoration du fait de son intégration dans les variables d'ajustement des concours financiers de l'État. Il en résulte une allocation après minoration de l'ordre de 34 M€, soit 8 % de la cotisation initiale.** La perte de recettes pour les collectivités territoriales est considérable et, indépendamment des autres composantes du débat sur le logement social, crée aux yeux des élus un déséquilibre financier en défaveur du logement social et au profit du logement privé.

Tableau 29 : Montants de TFPB exonérés au titre de l'exonération HLM en 2016 (en M€)

Collectivités territoriales concernées	Montant exonéré	Allocation avant minoration	Allocation après application du coefficient de minoration
Communes	404	154	34
EPCI	30	9	2

Source : DGFiP ; mission.

En outre l'allocation compensatrice poursuit sa baisse pour les collectivités territoriales :

- elle était de 34 M€ en 2016 ;
- **elle est passée à 13 M€ en 2017.**

Cette perte de recettes est problématique pour les collectivités et intercommunalités concernées, **au premier rang desquelles les communes et EPCI de banlieue dans lesquels se trouve un taux élevé de logements sociaux construits il y a moins de 25 ans.**

Afin de stimuler la production nouvelle de logements sociaux en intéressant davantage les élus locaux, la mission recommande au Gouvernement d'examiner la possibilité **d'étaler dans le temps l'avantage fiscal accordé aux bailleurs sociaux : au lieu de pratiquer une exonération de TFPB de 100 % sur 25 ans, celle-ci pourrait être limitée à 50 % sur une durée de 50 ans.**

Une telle disposition serait relativement neutre pour le plan de financement des opérateurs HLM qui sont des investisseurs de long terme. En revanche, **elle provoquerait, par rapport au régime actuel, une moindre perte de recettes fiscales pendant plusieurs années pour les communes et intercommunalités qui souhaiteraient accueillir des opérations de construction neuve de logements sociaux**. Elle permettrait donc de lever un frein fiscal à la production neuve de logements sociaux en leur assurant un retour fiscal plus rapide.

6.3. Les modalités de répartition de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises doivent être revues

La mission a fait le choix de ne pas revenir sur la réforme de la taxe professionnelle. **Elle souligne toutefois que des ajustements sont nécessaires s'agissant des modalités de répartition de la CVAE (cf. encadré 18).**

[56] Rapport du Gouvernement sur *« le coût pour les collectivités territoriales des mesures d'exonération et d'abattement d'impôts directs locaux »*, septembre 2017 (https://www.caissedesdepotsdesterritoires.fr/cs/BlobServer?blobkey=id&blobnocache=true&blobwhere=1250171013160&blobheader=application%2Fpdf&blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs).

Encadré 18 : Présentation de la CVAE

La CVAE est, après la CFE, la seconde composante de la CET.

Elle s'applique à toutes les personnes physiques ou morales, ainsi qu'aux sociétés dénuées de la personnalité morale et aux fiduciaires pour leur activité exercée en vertu d'un contrat de fiducie, qui exercent une activité située dans le champ d'application de la CFE mentionné aux articles 1447 et 1447 *bis* du CGI et dont le chiffre d'affaires excède 152 500 €, quels que soient leur statut juridique, la nature de leur activité ou leur situation au regard de l'impôt sur les bénéfices.

La CVAE est due par le redevable qui exerce l'activité au 1er janvier de l'année d'imposition.

La valeur ajoutée produite au cours de la période de référence définie à l'article 1586 *quinquies* constitue l'assiette de la CVAE. Le montant de la cotisation à payer s'obtient en appliquant à la valeur ajoutée le taux effectif d'imposition déterminé en fonction du chiffre d'affaires, selon un barème progressif.

Lorsque :	Le taux effectif d'imposition est égal à :
CA < 500 000 €	0 %
500 000 € ≤ CA ≤ 3 000 000 €	0,5 % x (montant du chiffre d'affaires – 500 000 €) / 2 500 000 €
3 000 000 € < CA ≤ 10 000 000 €	0,5 % + 0,9 % x (montant du chiffre d'affaires – 3 000 000 €) / 7 000 000 €
10 000 000 € < CA ≤ 50 000 000 €	1,4 % + 0,1 % x (montant du chiffre d'affaires – 10 000 000 €) / 40 000 000 €
CA > 50 000 000 €	1,5 %

Une taxe additionnelle est encaissée au profit des chambres de commerce et d'industrie de région et de CCI France.

En 2016, le produit de la CVAE, réparti entre le bloc communal, les départements et les régions, s'est élevé à 16,86 Md€.

Les communes et EPCI reçoivent 26,5 % de la CVAE due au titre de la valeur ajoutée imposée sur leur territoire ; les départements et les régions reçoivent respectivement 23,5 % et 50 % de la CVAE due au titre de la valeur ajoutée imposée dans chaque commune de leur territoire.

Pour mémoire, la fraction de CVAE perçue par les départements a été significativement réduite de 48,5 % à 23,5 % en vertu de l'article 89 de la loi de finances pour 2016.

Source : DGFiP ; mission.

La mission note que le Gouvernement s'est engagé dans la loi de finances pour 2018 à produire un rapport sur les modalités de liquidation et de répartition du produit de la CVAE courant 2018 afin de répondre à la demande des collectivités territoriales qui jugent ce mode de répartition insatisfaisant.

Elle note également qu'à l'occasion du conseil national de l'industrie du 20 novembre 2017, le Premier Ministre a souhaité ouvrir en 2018 une réflexion sur la fiscalité de la production. **Co-présidé par M. Yves Dubief, président de l'Union des industries textiles, et par M. Jacques Le Pape, inspecteur général des finances, un groupe de travail a été constitué afin d'établir un état des lieux de l'ensemble des prélèvements assis sur les facteurs de production et formuler des propositions d'action.**

6.4. Une éventuelle évolution de la taxe sur les surfaces commerciales doit s'inscrire dans une réflexion plus large sur la fiscalité des entreprises du secteur du commerce

La mission a pris connaissance du rapport remis le 15 mars 2018 au Gouvernement par M. André Marcon, président honoraire des chambres de commerce et d'industrie de France et maire de Saint-Bonnet-Le-Froid, sur la revitalisation commerciale des villes petites et moyennes. Des recommandations relatives à la fiscalité ont été formulées, telles que

la suppression de la TASCOM sur les périmètres de centres-villes en adoptant un régime fiscal adapté pour les petites opérations foncières de centre-ville.

Encadré 19 : Présentation de la TASCOM

La TASCOM est due par les établissements, quelle que soit leur forme juridique, qui ont une activité de vente au détail et qui remplissent les conditions suivantes :

- la date d'ouverture initiale de l'établissement est postérieure au 1er janvier 1960 ;
- l'établissement existe au 1er janvier de l'année au titre de laquelle la taxe est due ;
- la surface de vente au détail (espaces clos et couverts) est supérieure à 400 m² ou quelle que soit la surface de vente de l'établissement si celui-ci est contrôlé directement ou indirectement et exploité sous une même enseigne commerciale par une entreprise « tête de réseau » ;
- le chiffre d'affaires annuel des ventes au détail est supérieur ou égal à 460 000 €.

Le montant de la taxe est déterminé par application à la surface totale de vente au détail de l'établissement d'un tarif qui varie en fonction du chiffre d'affaires annuel au m², de la superficie et de l'activité.

La TASCOM est perçue par la commune ou par l'EPCI territorialement compétent ; elle revient à l'EPCI seul lorsqu'il est à fiscalité professionnelle unique.

En 2016, son produit s'est élevé à 0,75 Md€.

Source : DGFiP ; mission.

Le Gouvernement a annoncé que les propositions de la mission Marcon allaient être approfondies, dans le cadre d'une nouvelle mission confiée à l'IGF afin d'établir un état des lieux de la fiscalité pesant sur les entreprises du secteur du commerce et élaborer des propositions en vue de rendre le cadre fiscal plus équitable entre les différentes formes de commerce et de redynamiser les zones commerciales en centre-ville. Elle examinera notamment les modalités d'imposition de la TASCOM ainsi que les taxes à faible rendement qui nuisent à la rentabilité des entreprises du secteur du commerce.

6.5. La limitation des taxes « multi-niveaux » contribuerait à la clarification de la fiscalité locale

Limiter les taxes « multi-niveaux » contribuerait à simplifier et rendre plus lisible le paysage fiscal local, en particulier pour le contribuable, qui – comme le souligne le Conseil économique, social et environnemental (CESE)[57] – peine à établir le lien entre la nature de sa contribution et l'échelon local responsable. Il convient toutefois de veiller à la demande récurrente des collectivités et intercommunalités de disposer d'un « panier » de ressources fiscales stables et diversifiées (afin d'en lisser le produit et d'en limiter la volatilité), basés sur la fiscalité « ménages » et la fiscalité économique, sur les stocks (taxes foncières) comme les flux (DMTO, CVAE).

La mission recommande par conséquent, à l'occasion de la refonte de la fiscalité locale, de rechercher un équilibre entre :

- **une répartition clarifiée de la fiscalité locale : pas plus de deux niveaux de responsabilité budgétaire pour les impositions locales portant sur les particuliers ;**
- **le maintien d'un « panier » de ressources suffisamment varié pour chaque niveau de collectivités.**

[57] Avis du CESE, *« Pour une réforme globale de la fiscalité locale »*, avril 2018.

Sur les quinze principaux impôts qui servent au financement des collectivités territoriales (cf. tableau 30) :

- deux d'entre eux sont affectés à quatre niveaux de responsabilité : il s'agit de la CVAE et des IFER. **Cette répartition multi-niveaux a été volontairement recherchée au moment de la réforme de la taxe professionnelle.** Si les règles conventionnelles de répartition de la richesse fiscale de la CVAE entre les différentes collectivités et intercommunalités attributaires (sur lesquelles se trouvent des bases économiques) pourraient être prochainement remises en débat, **le principe de l'affectation multi-niveaux de la CVAE et l'IFER ne paraît pas contestable** ;
- deux d'entre eux sont affectés à trois niveaux différents : il s'agit de la TFPB et de la TICPE (qui se présente comme de la fiscalité transférée). **L'hypothèse du transfert de la part départementale de TFPB au bloc communal permettrait de recentrer la TFPB sur deux niveaux, les EPCI et les communes, voire un seul dans l'hypothèse d'une concentration intégrale de la TFPB sur les communes. S'agissant d'une taxe pesant sur les particuliers, la numérisation fortement engagée de la fiscalité permet de conserver un avis d'imposition unique mais distinguant davantage le taux appliqué par chaque entité décisionnaire, condition de base d'une responsabilisation politique ;**
- huit d'entre eux sont affectés à deux niveaux : il s'agit de la TASCOM, la TH, la TFNB, la CFE, les DMTO, la TEOM, la TCFE et la TVA ;
  - la CFE comme la TASCOM sont « mixtes » entre communes et intercommunalités du fait de la liberté de choix entre fiscalité professionnelle unique et fiscalité additionnelle (cf. 6.7) ;
  - un reclassement porteur de clarté et de responsabilisation pourrait s'opérer pour la TCFE ;
  - les DMTO départementaux pourraient être transférés à l'État eu égard à leur volatilité et leur inégale répartition territoriale ; la part communale de ces droits, plus en lien avec l'évolution urbaine et moins pénalisante par son taux modéré, pourrait quant à elle revenir aux EPCI (cf. 3.1) ;
  - enfin, s'agissant de la TEOM, les EPCI se substituent progressivement aux communes dans le traitement des ordures ménagères[58] puisque la prérogative de fixation de cette taxe est associée à la compétence de collecte des ordures ménagères, laquelle est depuis 2016 attribuée d'office aux intercommunalités ;
- seuls quatre impôts ne vont qu'à un seul niveau : il s'agit du versement transport, de la taxe d'apprentissage et de la taxe sur les certificats d'immatriculation qui vont aux régions ainsi que de la TSCA réservée aux départements.

[58] Le produit de la TEOM des groupements représente 86 % du produit total en 2016, contre 64 % en 2004. Dans le même temps, la part du produit des communes est tombée de 28 % à 13 %. Source : OFGPL, *« rapport sur les finances des collectivités locales en 2017 »*.

Tableau 30 : Classement des impôts qui servent à financer les collectivités territoriales par nombre de « niveaux attributaires » (y.c. État)

Imposition	Nombre de niveaux attributaires	
	Avant refonte	Après refonte
CVAE	4	4
IFER	4	4
TFPB	3	2 ou 1
TICPE	3	3
TASCOM	2	2
TH	2	0
TFNB	2	2
CFE	2	2
DMTO	2	2
TEOM	2	2 → 1
TCFE	2	2
TVA	2	4 ou 5
Versement transport	1	1
TSCA	1	1
Taxe sur les certificats d'immatriculation	1	1

Source : Mission.

6.6. Les « petites taxes » perçues par les collectivités territoriales doivent être réexaminées dans un objectif de simplification du système fiscal et d'allègement du niveau des prélèvements obligatoires pour les ménages et les entreprises

Le rapport de l'IGF n°2013-M-095-02 de février 2014, intitulé *« Les taxes à faible rendement »*, identifie 192 taxes à faible rendement pesant sur les seules entreprises ou sur les entreprises et les ménages, d'un montant total de 5,3 Md€ en 2012[59].

Le principal critère retenu est le rendement brut absolu, inférieur à 100 M€, étant entendu qu'un certain nombre de taxes comprises entre 100 et 150 M€, signalées à l'occasion d'entretiens, ont également été examinées.

Sur les 192 taxes étudiées :

- 93, soit 48,4 % d'entre elles, ont un rendement inférieur à 10 M€ ;
- 105 concernent les secteurs de l'agriculture, de l'urbanisme, de l'énergie, de l'environnement, de la pharmacie et des transports ;
- 47 bénéficient à l'État (pour un montant total de 1,00 Md€), 67 à des opérateurs (1,61 Md€) et 41 aux collectivités territoriales, soit 21,3 % (1,17 Md€).

Les « petites taxes », perçues par les collectivités territoriales, le sont principalement par le bloc communal (25 taxes sur 41, soit 60,9 %). Elles reposent sur des assiettes souvent réduites et très hétérogènes. Même si elles demeurent une ressource appréciée par les élus locaux, **la faiblesse de leur rendement ainsi que la difficulté et le coût de leur recouvrement plaident pour**

[59] Le rapport public annuel 2018 de la Cour des comptes s'intéresse également aux « petites taxes ». Dans le cadre du rapport *« Les missions fiscales de la Douane : des coûts trop élevés, une modernisation et une simplification à mettre en œuvre »*, la Cour examine – au titre du suivi de ses recommandations – la taxe spéciale sur certains véhicules routiers (TSVR), dite « taxe à l'essieu », ainsi que les taxes sur les farines et les céréales.

leur réexamen dans un objectif de simplification du système fiscal et d'allègement du niveau des prélèvements obligatoires pour les ménages et les entreprises.

À l'occasion de la refonte de la fiscalité locale et sur la base des recommandations du rapport de l'IGF précité, certaines taxes pourraient être :

- fusionnées avec des taxes locales existantes, plus importantes et de même assiette, et devenir des taux additionnels à ces taxes principales ;
- regroupées au sein de nouvelles taxes thématiques à l'assiette élargie, reliées aux principales politiques publiques menées par les collectivités et intercommunalités ;
- remplacées par des redevances incitatives, à même de financer les services publics locaux auxquelles elles sont dédiées, afin de développer *« l'usage des redevances comme « signaux prix » des biens et services publics locaux*[60] *».* La tarification de certains services publics locaux fournirait une information fidèle aux usagers sur le coût des services publics et permettrait d'alléger la fiscalité locale ;
- supprimées (cf. annexe IV).

À ce titre, parmi les 41 taxes à faible rendement perçues par les collectivités territoriales et identifiées dans le rapport de l'IGF, huit ont d'ores et déjà été supprimées : les taxes de trottoir et de pavage, le versement pour dépassement du plafond légal de densité, la participation pour non-réalisation d'aire de stationnement, la participation pour voirie et réseaux, le droit annuel de francisation et de navigation en Corse et le droit de passeport en Corse, la taxe sur les appareils automatiques, la taxe pour la gestion des eaux pluviales urbaines, et la taxe forfaitaire sur le produit de la valorisation des terrains nus et immeubles bâtis résultant de la réalisation d'infrastructures de transport collectif en site propre ou d'infrastructures ferroviaires hors Ile-de-France.

Afin de poursuivre ce mouvement, la mission préconise **un élargissement de l'objet de la TEOM**, au travers d'une fusion avec des taxes à faible rendement, permettant le financement de prestations de services de propreté et de voirie, telles que :

- **la taxe de balayage :** elle peut être instituée par les communes ou les EPCI lorsqu'ils assurent le balayage de la superficie des voies livrées à la circulation publique, qui incombe aux propriétaires riverains. Elle est due par les propriétaires ou le syndicat des copropriétaires. Elle peut être récupérée de plein droit par le propriétaire sur le locataire. En 2016, elle a rapporté 112,8 M€ ;
- **la taxe sur les déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets ménagers et assimilés, ou un incinérateur de déchets ménagers** : elle peut être instaurée par les communes d'implantation des installations dans les conditions prévues par les articles L.2333-92 et suivants du CGCT. Elle est acquittée par l'exploitant et assise sur le tonnage de déchets réceptionnés dans l'installation. En 2016, elle a rapporté 19 M€. Il faudra néanmoins prendre en compte le fait que le bénéficiaire de cette taxe est la commune d'implantation des installations de traitement des déchets et non l'EPCI bénéficiaire de la TEOM et responsable de la collecte et du traitement des déchets. En effet, cette taxe a été conçue pour « internaliser » l'externalité négative générée par la présence d'une telle installation sur le territoire communal.

Cette proposition s'inscrit dans le sillage d'une réflexion plus globale sur l'élargissement de l'objet de la TEOM. Dans cet esprit, la Ville de Paris avait inspiré un amendement au PLFR 2017 visant à modifier le I de l'article 1520 du CGI relatif à la TEOM afin de l'adapter à l'évolution des pratiques en matière de gestion des déchets. La rédaction actuelle apparaît en effet trop restrictive par rapport aux services effectivement accomplis en matière de propreté et de gestion des déchets (développement de l'économie circulaire, retraitement, …) et place les

[60] Cf. rapport du CPO, *« La fiscalité locale »*, mai 2010 (http://www.ladocumentationfrancaise.fr/var/storage/rapports-publics/104000215.pdf).

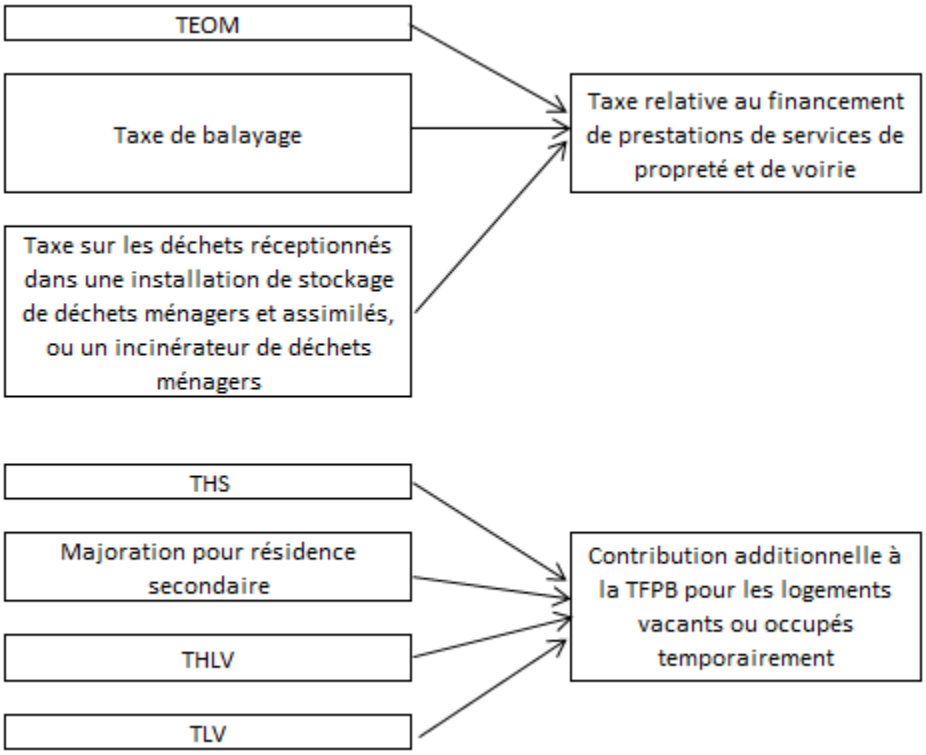
collectivités en situation d'insécurité juridique. Les contribuables (particuliers ou entreprises) engagent régulièrement des contentieux au motif que le produit fiscal de la TEOM n'est pas strictement affecté à l'objet prévu dans la rédaction actuelle (collecte et traitement des déchets). Les collectivités, qui font face à cette inflation contentieuse, se trouvent en difficulté pour retracer l'ensemble des dépenses liées aux activités qui sont ventilées sur des lignes budgétaires différentes. Une nouvelle rédaction élargissant l'objet de la TEOM permettrait de diminuer le contentieux et d'absorber certaines taxes à faible rendement.

La loi prévoit actuellement une exonération de TEOM pour les entreprises qui ne déposent pas d'ordures ménagères à la collecte publique et contractent un contrat de prestation avec une entreprise privée. Cependant, cette exonération est facultative et laissée à la libre appréciation de l'assemblée délibérante de l'EPCI concerné. La mission signale que le caractère facultatif de cette exonération est générateur de distorsion et recommande, dans la perspective d'une réforme de la TEOM, de rendre cette exonération *de plein droit* dès lors que l'entreprise considérée passe un contrat de prestation avec un tiers.

En outre, la disparition de la TH entraîne la suppression de la THS, de la majoration pour résidence secondaire, de la THLV et de la TLV. Leur réintroduction sous forme de nouvelles taxes n'est pas envisagée par la mission, qui préconise plutôt la création d'une contribution additionnelle à la TFPB pour les logements vacants ou occupés temporairement (cf. 5.2.3).

Au total, ce sont donc cinq taxes locales qui pourraient être supprimées à l'occasion de cette refonte de la fiscalité locale (cf. graphique 32).

Graphique 32 : Taxes locales susceptibles d'être modernisées



Source : Mission.

La mission se propose cependant d'aller plus loin et recommande que le Gouvernement fixe un objectif de suppression de 25 à 30 taxes avant la fin du quinquennat. La suppression de ces taxes devra être intervenue concomitamment avec la suppression de la TH. Dans l'intervalle, le Gouvernement pourrait appliquer des frais de gestion correspondant aux coûts réels pour toutes les taxes à faible rendement, et ce afin de dissuader progressivement les collectivités territoriales de continuer à lever des taxes qui appellent un faible produit fiscal.

Sur ce sujet, il convient de souligner la publication de la circulaire du Premier ministre n°6006-SG du 29 mars 2018 relative à la limitation du nombre de taxes à faible rendement, c'est-à-dire toute imposition dont le rendement annuel est inférieur à 150 M€, quelle que soit l'affectation du produit. Cette circulaire, dont le périmètre excède donc les « petites taxes » perçues par les collectivités territoriales, prévoit :

- d'une part, l'absence de création de taxes à faible rendement pendant la durée du quinquennat, sauf objectif comportemental dûment justifié par une évaluation préalable ;
- d'autre part, la réduction du nombre de taxes à faible rendement existantes (abrogation ou, à défaut, regroupement) ; la compensation budgétaire totale ou partielle de la suppression du taxe sera examinée au cas par cas, en tenant compte de la situation de l'affectataire et du produit de la taxe.

6.7. La refonte de la fiscalité locale peut constituer une opportunité de renforcer l'intégration fiscale intercommunale

Les EPCI à fiscalité professionnelle unique (FPU) perçoivent, à la place des communes membres, la totalité du produit des impôts économiques, c'est-à-dire, principalement, la CFE, la CVAE, l'IFER et la TASCOM. De manière complémentaire, en application du II de l'article 1609 *nonies* C du CGI, ils peuvent adopter un taux additionnel de TH qui s'ajoute à ceux adoptés par les communes membres et apparaît sur l'avis d'imposition.

Les EPCI à fiscalité additionnelle (FA) peuvent quant à eux adopter, dans les conditions prévues à l'article 1636 B *sexies* du CGI, un taux additionnel au taux communal pour chacune des quatre impositions directes locales (TH, TFPB, TFNB et CET)[61].

Conformément au I de l'article 1379-0 *bis* précité, les métropoles, les communautés urbaines[62], les communautés d'agglomération et les communautés de communes dont la population est supérieure à 500 000 habitants sont des EPCI à FPU. Tous les autres EPCI à fiscalité propre peuvent opter pour ce régime ou celui à fiscalité additionnelle.

La part des EPCI à FA dans les EPCI à fiscalité propre a sensiblement diminué comme le souligne le graphique 33 : **le nombre de communes appartenant à ce type d'EPCI a diminué de 56 % entre 2013 et 2017**. **Au-delà de la réduction du nombre de structures intercommunales, la mise en place des nouveaux schémas départementaux de coopération intercommunale (SDCI) a favorisé le regroupement d'anciens EPCI à FA avec des EPCI à FPU**. **Au 1er janvier 2018, seules 201 communautés de communes ainsi que la communauté urbaine Le Mans Métropole ont conservé le régime de la fiscalité additionnelle.** Elles regroupent 5 686 communes et 3,4 millions d'habitants (cf. carte en annexe V). L'intégration fiscale légale ou, parmi les communautés de communes, volontaire, s'applique donc déjà à 84 % des communes regroupant 95 % des habitants.

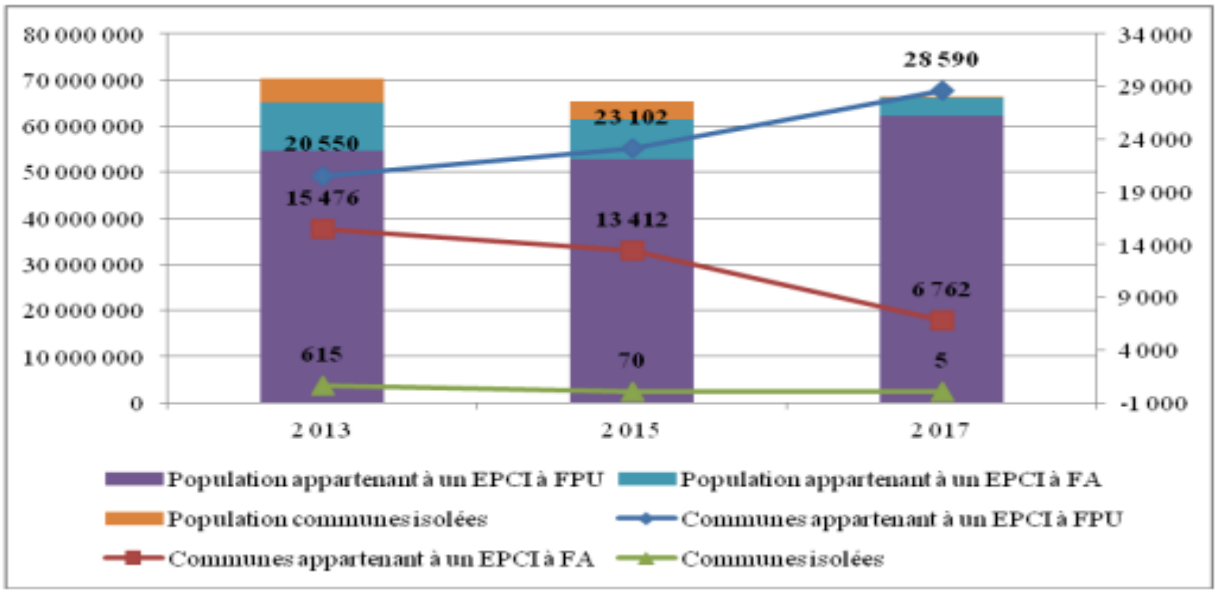
La refonte de la fiscalité locale est susceptible de favoriser cette intégration fiscale intercommunale par la généralisation de la fiscalité professionnelle unique, en particulier si la suppression de la TH conduit à un transfert de la TFPB départementale et intercommunale aux seules communes (cf. 2.2.1.2).

---

[61] À l'intérieur de ce régime, certaines zones d'activités économiques peuvent être soumises à un seul taux intercommunal : on parle alors de fiscalité professionnelle de zone.

[62] Le 1° du 1 du III de l'article 1370-0 *bis* du CGI prévoit que les communautés urbaines instituées avant la loi n°99-586 du 12 juillet 1999 et qui, par délibération, ont rejeté leur adhésion au régime de la fiscalité professionnelle unique avant le 31 décembre 2001, peuvent conserver le régime de la fiscalité additionnelle.

Graphique 33 : Évolution du régime fiscal des EPCI à fiscalité propre entre 2013 et 2017



Source : DGCL.

En revanche, comme cela a été précédemment souligné au titre des modalités de transfert de la part départementale de la TFPB au bloc communal (cf. 2.2.1) et sauf à modifier la nature ou le montant de la fiscalité économique (CFE, CVAE, IFER, TASCOM), **il ne semble pas opportun, à ce stade, de réformer les mécanismes de reversement financiers entre les EPCI à fiscalité propre et leurs communes membres, en particulier les attributions de compensation (AC)** présentés à l'encadré 20 afin de ne pas complexifier encore davantage la gouvernance au sein du bloc communal considérant l'hétérogénéité des situations locales illustrée à l'encadré 21 d'une part, l'impact de la réforme de l'intercommunalité au 1er janvier 2017 et des transferts de compétences issus de la loi NOTRe du 7 août 2015 d'autre part.

Encadré 20 : Présentation du mécanisme des attributions de compensation

Le mécanisme des AC a été créé par la loi n°92-125 du 6 février 1992 relative à l'administration territoriale de la République et est précisé à l'article 1609 *nonies* C du CGI. Il ne concerne que les EPCI à FPU et a pour objet de garantir la neutralité budgétaire liée aux transferts de ressources et de compétences entre les communes et certains EPCI à fiscalité propre.

Le montant de l'AC peut être fixé librement sur la base d'un accord entre l'EPCI et ses communes membres, après avis de la commission locale d'évaluation des charges transférées (CLECT). Cette fixation libre nécessite l'adoption d'une délibération concordante des organes délibérants de l'EPCI, statuant à la majorité des deux tiers, et des communes intéressées, statuant à la majorité simple. À défaut d'accord, les modalités de fixation sont définies aux 2°, 4° et 5° de l'article 1609 *nonies* C précité. En substance, et sous réserve de toutes les exceptions et conditions prévues, l'AC est égale à la différence entre, d'une part, le produit de la fiscalité économique transférée à l'EPCI (CFE, CVAE, IFER, TASCOM) et le montant des charges transférées des communes membres à l'EPCI, évaluées par la CLECT.

La révision du montant de l'AC est prévue dans quatre cas :

- lorsque l'EPCI et ses communes membres décident librement, par une délibération concordante, de réviser le montant de l'AC ;
- lors de tout transfert de charges entre l'EPCI et ses communes membres ;
- par l'intermédiaire, dans les conditions prévues aux 1°, 2° et 5° du V de l'article1609 *nonies* C précité, d'une décision unilatérale de l'EPCI ;
- dans le cadre d'une révision individualisée issue d'un accord entre l'EPCI et une majorité qualifiée de ses communes membres.

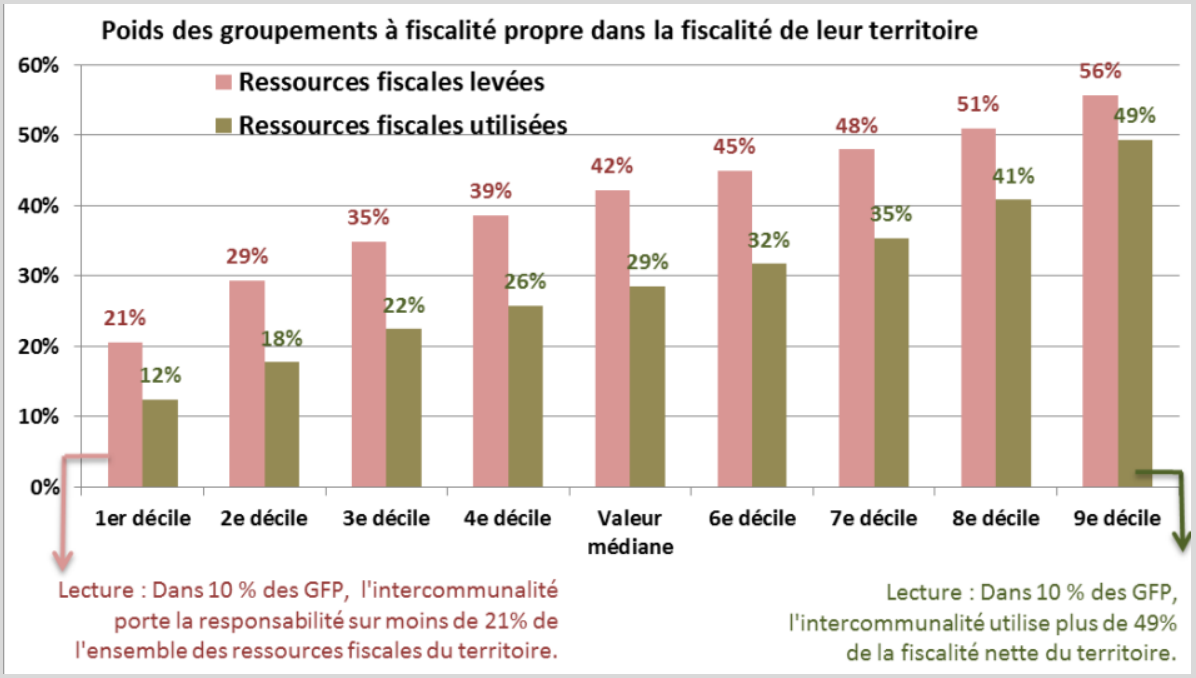
Source : DGCL ; mission.

Encadré 21 : Répartition des impôts et taxes perçus entre communes et groupements à fiscalité propre

En 2016, sur un périmètre France entière, hors métropoles de Paris et de Lyon dont les particularités nécessitent un traitement spécifique, les groupements à fiscalité propre représentent 45 % des recettes fiscales levées, soit 55 % pour les communes ; mais après neutralisation des mécanismes de redistribution définis par la loi ou par des pactes financiers locaux (AC, DSC, FNGIR, FPIC, FSRIF, …)[63], les groupements ne représentent « plus que » 30 % des recettes fiscales utilisées.

D'un territoire à l'autre, les poids respectifs des groupements et des communes varient sensiblement. Ainsi, sur 10 % des territoires intercommunaux (9eme décile, périmètre 2016), les groupements utilisent plus de 49 % des recettes fiscales pour leurs compétences alors que, sur un autre dixième des territoires, les groupements conservent moins de 12 % de ces ressources.

Ces écarts sont notamment liés à des différences dans la répartition des compétences et dans les niveaux de ressources fiscales mais aussi à l'existence d'autres recettes spécifiques (tarifaires, redevances, compensations fiscales sur impôts économiques, …) ou à la présence de syndicats bénéficiant d'une partie des ressources.



Source : OFGPL, 2018

Note :

- ***Ressources fiscales levées** : il s'agit des ressources fiscales dont chaque niveau à la responsabilité sur son territoire : recettes du compte 73 mais hors recettes liées à des produits fiscaux reversés par un tiers, localement ou nationalement (AC, DSC, FNGIR, FPIC, FSRIF, …), et avant d'éventuels dépenses de reversement au titre des mêmes circuits ou restitutions (compte 739).*
- ***Ressources fiscales utilisées** : il s'agit des ressources fiscales conservées pour le financement des compétences propres : recettes du compte 73 nettes des restitutions ou reversements vers un tiers mais y compris les reversements perçus.*

[63] DSC : dotation de solidarité communautaire ; FNGIR : fonds national de garantie individuelle des ressources ; FPIC : fonds national de péréquation des ressources intercommunales et communales ; FSRIF : fonds de solidarité des communes de la région Ile-de-France.

6.8. Les métropoles à statut particulier devront faire l'objet d'un traitement spécifique

À la différence des intercommunalités « de droit commun », les métropoles à statut particulier exercent des compétences relevant à la fois du niveau du bloc communal et du niveau départemental, et les réflexions en cours visent à élargir leurs spécificités en utilisant des capacités d'adaptation locale d'une plus grande amplitude (cf. encadré 22).

La mission souligne l'intérêt d'une consolidation financière de ces acteurs à la mesure de leurs responsabilités opérationnelles. La TH constitue une ressource significative de la métropole de Lyon (153,8 M€ dans le budget primitif (BP) 2018) et de la métropole Aix-Marseille-Provence (288,2 M€ dans le BP 2018). **Il pourrait être envisagé de compenser la perte de la TH par une ressource fiscale dynamique.**

Encadré 22 : Les trois métropoles à statut particulier

La métropole de Lyon

La métropole de Lyon a été créée le 1er janvier 2015. Malgré l'utilisation du terme « métropole », elle n'est pas un EPCI, c'est-à-dire une structure de rassemblement de communes, mais une « collectivité à statut particulier », hybride entre une intercommunalité à fiscalité propre et un département. Elle n'est donc pas soumise au régime juridique des EPCI (sauf renvoi exprès) mais est régie par les dispositions des articles L.3611-1 et suivants du CGCT.

La métropole d'Aix Marseille Provence

Les textes applicables à la métropole d'Aix Marseille Provence, créée le 1er janvier 2016, renvoient aux métropoles de droit commun pour ce qui n'est pas prévu par les dispositions qui lui sont propres (articles L.5218-1 et suivants du CGCT). La métropole est issue de la fusion de six EPCI préexistants : la communauté urbaine Marseille Provence métropole, la communauté d'agglomération du Pays d'Aix-en-Provence, la communauté d'agglomération Salon Etang de Berre Durance, la communauté d'agglomération du Pays d'Aubagne et de l'Étoile, le syndicat d'agglomération nouvelle Ouest Provence et la communauté d'agglomération du Pays de Martigues.

La métropole du Grand Paris (MGP)

La métropole du Grand Paris a également été créée le 1er janvier 2016. Tout comme celle d'Aix-Marseille-Provence, elle fait l'objet de dispositions spécifiques (articles L.5219-1 et suivants du CGCT), avec un renvoi, pour ce qui ne serait pas prévu par les dispositions qui lui sont propres, aux règles de droit commun. Elle regroupe Paris, les 123 communes des trois départements des Hauts-de-Seine, de la Seine-Saint-Denis et du Val-de-Marne et 7 communes des départements limitrophes de l'Essonne et du Val d'Oise, soit près de 7,5 millions d'habitants.

Source : CNFPT.

6.9. La refonte de la fiscalité locale appelle une révision d'ensemble de la péréquation

La loi de révision constitutionnelle du 28 mars 2003 relative à l'organisation décentralisée de la République a fait de la péréquation un objectif de valeur constitutionnelle. L'article 72-2 de la Constitution dispose que *« la loi prévoit des dispositifs de péréquation destinés à favoriser l'égalité entre les collectivités territoriales »*.

Ayant pour finalité d'atténuer les disparités de ressources et de charges entre les collectivités territoriales par une redistribution des ressources en fonction d'indicateurs physiques et financiers, la péréquation est mise en œuvre au travers :

- de dispositifs de péréquation dite « verticale », c'est-à-dire de dotations de l'État aux collectivités et intercommunalités attribuées de manière différenciée, qui représentent un montant total de 7,8 Md€ en 2017 ;
- de mécanismes de péréquation dite « horizontale», qui consistent à prélever une fraction des ressources fiscales de certaines collectivités et intercommunalités pour la reverser à d'autres moins favorisées, et qui représentent un montant total de 3,2 Md€ en 2017.

Les dotations de péréquation concernent tous les échelons territoriaux (cf. tableau 31, tableau 32 et tableaux détaillés en annexe III). Il convient toutefois de préciser que, depuis le 1er janvier 2018, la DGF des régions est supprimée. En contrepartie, les régions perçoivent une fraction du produit de la TVA (cf. 3.2).

Tableau 31 : Présentation des différents dispositifs de péréquation

	Régions	Départements	Intercommunalités	Communes
Péréquation verticale	– Dotation de péréquation des régions	– Dotation de fonctionnement minimale (DFM) – Dotation de péréquation urbaine (DPU)	– Dotation d'intercommunalité	– Dotation de solidarité urbaine et de cohésion sociale (DSU) – Dotation de solidarité rurale (DSR) – Dotation nationale de péréquation (DNP) – Fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP)
Péréquation horizontale	– Fonds national de péréquation des ressources perçues par les régions	– Fonds de péréquation des droits de mutation à titre onéreux des départements – Fonds de péréquation de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises perçue par les départements (mis en place à compter de 2013) – Fonds de solidarité des départements de la région d'Île-de-France (FSDRIF) – Fonds de solidarité en faveur des départements	– Fonds national de péréquation des ressources intercommunales et communales (FPIC)	– Fonds de solidarité des communes de la région Île-de-France (FSRIF) – Fonds national de péréquation des ressources intercommunales et communales (FPIC) – Fonds départemental de péréquation de la taxe additionnelle aux droits de mutation

Source : DGCL ; OFGPL.

Tableau 32 : Les masses financières consacrées à la péréquation financière en 2017

	2016 (M€)	2017 (M€)	Structure (%)
Dotation de péréquation des régions	193	193	1,7
DFM	823	830	7,5
DPU	640	653	5,9
Dotation d'intercommunalité	1 569	1 470	13,2
DSU	1 911	2 091	18,8
DSR	1 242	1 422	12,8
DNP	794	794	7,1
FDPTP	423	389	3,5
Total péréquation verticale	**7 595**	**7 842**	**70,6**
Fonds de péréquation des ressources des régions	87	92	0,8
Fonds de péréquation des DMTO (reversement)	573	632	5,7
Fonds CVAE des départements	83	89	0,8
FSDRIF	60	60	0,5
Fonds de solidarité en faveur des départements (prélèvement)	423	423[a]	3,8
FPIC	1 000	1 000	9,0
FSRIF	290	310	2,8
Fonds départemental de péréquation de la taxe additionnelle aux droits de mutation	663	663[a]	6,0
Total péréquation horizontale	**3 179**	**3 269**	**29,4**
Total	**10 774**	**11 111**	**100,0**

(a) Montant 2016 (le montant 2017 n'est pas encore notifié).

Source : DGCL ; OFGPL.

La répartition de ces différentes dotations fait intervenir des critères de ressources et de charges, qui sont mis en œuvre au travers de parts dédiées à chaque critère ou d'un indice synthétique (cas de la dotation de solidarité urbaine et de cohésion sociale – DSU - par exemple).

Les principaux critères de ressources peuvent être définis comme suit :

- le **potentiel fiscal** est la somme que produiraient les impositions locales perçues par une collectivité si on appliquait aux bases locales de ces impositions le taux moyen national d'imposition de chacune ;
- le **potentiel financier** prend en compte les ressources fiscales au travers du potentiel fiscal ainsi que certaines dotations versées par l'État. Il permet de mesurer la capacité d'une collectivité à mobiliser des ressources régulières pour faire face à ses charges ;
- l'**effort fiscal** correspond au rapport entre le produit fiscal des impositions perçues par une collectivité l'année précédente et le potentiel fiscal calculé sur ces mêmes impositions. Il permet d'évaluer la pression fiscale exercée sur les contribuables et donc les marges de manœuvre fiscales dont dispose une collectivité ;
- le **coefficient d'intégration fiscale (CIF)** des communautés de communes, communautés d'agglomération, communautés urbaines et métropoles est égal au rapport entre les recettes de l'EPCI minorées des dépenses de transfert (sauf pour les EPCI à fiscalité additionnelle) et les mêmes recettes perçues par les communes regroupées et l'ensemble des EPCI sur le territoire de l'EPCI concerné (c'est-à-dire syndicats intercommunaux inclus). Il permet de mesurer le niveau d'intégration financière d'un EPCI.

La définition de ces indicateurs est précisée, pour chaque niveau de collectivité concerné, dans le CGCT (cf. tableau 33).

Tableau 33 : Références des différents indicateurs de ressources dans le CGCT

	Communes	EPCI	Ensemble intercommunal	Départements
Potentiel fiscal	Article L.2334-4	Article L.5211-30		Article L.3334-6
Potentiel fiscal agrégé			Article L.2336-2	
Potentiel financier	Article L.2334-4			Article L.3334-6
Potentiel financier agrégé			Article L.2336-2	
Effort fiscal	Article L. 2334-5 et 6			
CIF		Article L.5211-30		

Source : CGCT ; mission.

Les différents scénarios de remplacement de la TH prévoient une modification substantielle des recettes fiscales du bloc communal et, le cas échéant, des départements. Cela aura un impact direct sur les critères de ressources précités, utilisés pour définir l'éligibilité et assurer la répartition des dotations de péréquation verticale et horizontale, et plus largement de nombreux dispositifs touchant les collectivités territoriales. À titre d'exemple, s'agissant des AIS, le fonds départemental de mobilisation pour l'insertion (FMDI) fait appel au potentiel financier par habitant et le fonds de solidarité en faveur des départements (FSD) au potentiel fiscal corrigé.

Par ailleurs, la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation, recommandée par la mission, ainsi que la révision des valeurs locatives de locaux professionnels, entrée en vigueur graduellement depuis le 1er janvier 2017, auront un impact significatif sur la géographie des recettes et dynamiques fiscales.

Enfin, la compensation à l'euro de recettes fiscales supprimées ou transférées, parce qu'elle conduira à cristalliser les inégalités, appellera un renforcement des mécanismes de péréquation afin de réduire les disparités territoriales.

Par conséquent, quelle que soit l'option retenue par le Gouvernement, la refonte de la fiscalité locale appellera nécessairement une révision d'ensemble de la péréquation. Celle-ci ne pourrait toutefois s'effectuer que dans un second temps, une fois les recettes fiscales des collectivités et intercommunalités stabilisées.

Les associations représentatives d'élus, auditionnées par la mission, ont plaidé pour « un *aggiornamento* des politiques de péréquation ». De même, dans sa délibération du 27 février 2018, le comité des finances locales *« affirme que la péréquation est nécessaire pour réduire les inégalités entre collectivités locales et qu'elle doit reposer sur des critères justes, clairs et homogènes, et que la refonte de la fiscalité rend indispensable la modernisation des notions de potentiel fiscal et d'effort fiscal »*.

Une telle réforme pourrait être facilitée si le nouveau schéma d'alimentation des dispositifs de péréquation est assis sur la croissance des ressources à venir à la suite de la refonte de la fiscalité locale.

Les éléments de comparaison internationale, recueillis par la mission avec le concours de l'OCDE et de la DGT, sur la péréquation financière permettent d'enrichir la réflexion sur la refonte de la fiscalité locale et ses conséquences en France. Détaillés dans l'encadré 23, **ils doivent toutefois être nuancés au regard de différences d'organisation territoriales parfois significatives entre les États.**

Encadré 23 : Comparaisons internationales relatives à la péréquation financière

Les mécanismes de péréquation sont largement utilisés dans les pays fédéraux et unitaires de l'OCDE, soit au travers de transferts verticaux (prélèvement du gouvernement central/fédéral vers les gouvernements infranationaux), soit au travers de transferts horizontaux (entre gouvernements infranationaux), soit les deux. Ils visent notamment à développer des normes et standards nationaux pour assurer un accès égal aux services locaux et un niveau minimum de qualité dans la fourniture de services public locaux.

Dans un nombre croissant de pays, la péréquation est reconnue comme un principe à valeur constitutionnelle (Allemagne, Italie, Espagne, Suède et France). Les instruments financiers pour sa mise en œuvre sont devenus des éléments clés des politiques budgétaires des États. Dans l'ensemble de l'OCDE, les transferts liés à la péréquation représentent en moyenne 2,5 % du PIB, 5 % des dépenses publiques et 50 % de l'ensemble des transferts intergouvernementaux. L'ampleur des moyens accordés à la réduction des inégalités reste cependant très disparate selon les pays.

La péréquation peut ainsi s'effectuer à l'entrée (les revenus) ou à la sortie (les charges/coûts), ou les deux. Dans le premier cas, elle vise principalement à réduire les différences de capacité fiscale tandis que dans le second, elle vise à égaliser le coût de la prestation des services publics. La plupart des pays de l'OCDE appliquent divers mécanismes de péréquation, mais la combinaison de la péréquation verticale avec celle des coûts tend à prévaloir :

- **en Allemagne**, le principe d'uniformité des conditions de vie pour les Allemands dans toute la Fédération et de péréquation est inscrit dans la Constitution (*Länderfinanzausgleich* - article 107 du Grundgesetz). Les dispositifs sont complexes et impliquent des mécanismes verticaux et horizontaux, axés principalement sur une péréquation des revenus (il existe cependant quelques ajustements visant à prendre en compte les besoins en dépenses basés par exemple sur la dispersion de la population sur le territoire). Au niveau de l'État, on recense trois grands mécanismes : une péréquation verticale corrigeant le déséquilibre fiscal vertical entre le gouvernement fédéral et les États, basé sur un partage des recettes de TVA entre les Länder selon une formule de redistribution ; une péréquation horizontale entre les Länder pauvres et riches (*Länderfinanzausgleich* - LFA ou « péréquation financière horizontale ») qui vise à égaliser les capacités financières des Länder (calculées en fonction des recettes fiscales per capita du Länd et des communes) et qui est financé entièrement par les Länder à travers un pool de revenus inter-étatiques ; une péréquation verticale « ciblée » (*Bundesergänzungszuweisungen* - BEZ ou « paiements de transfert supplémentaires »), reposant sur des programmes spécifiques financés par le gouvernement fédéral bénéficiant aux Länder les plus pauvres, notamment de l'ex-RDA. Au niveau local, l'idée de péréquation municipale est également inscrite dans la Constitution : chaque Land est chargé de définir et de mettre en œuvre son propre mécanisme de péréquation ;
- **en Belgique**, le « fonds d'intervention de solidarité nationale» existe depuis l'adoption de la « loi spéciale de financement » de 1989, sur la base de critères liés à la population, au taux de chômage et aux recettes d'impôt sur le revenu des personnes physiques (IPP). Un régime spécifique a également été mis en place pour la Région Bruxelles-Capitale, qui fait face à des charges particulières. Les dotations globales de fonctionnement des régions aux communes comprennent par ailleurs des mécanismes de péréquation ;
- **en Suisse**, le système de péréquation, établi en 1958 par la loi fédérale sur la péréquation financière, a été profondément réformé en 2008. Il repose sur la péréquation verticale et horizontale, fondée sur trois principales composantes : un fonds de péréquation des recettes devant permettre à chaque canton d'atteindre une dotation minimale par habitant de 85 % de la moyenne, qui est financé par le gouvernement fédéral mais qui comporte également une contribution horizontale des cantons qui ont un potentiel fiscal élevé ; un fonds de péréquation des coûts, financé par le gouvernement fédéral, qui compense les charges excessives de certains cantons confrontés à des contraintes topographiques, démographiques ou sociales pénalisantes ; et un fond de transition visant à neutraliser les effets négatifs dû au changement de système. Par ailleurs, chaque canton a mis en place son propre de système de péréquation concernant les communes placées sous sa juridiction ;
- **en Espagne,** la solidarité financière a été renforcée grâce à la réforme du système de péréquation dans le cadre de la loi de 2009 de financement des communautés autonomes : le fonds de garantie des services publics de base (soins de santé, éducation et services sociaux) est financé pour les trois quarts par les recettes fiscales régionales et le quart restant par l'État. Il est réparti sur la base de

plusieurs paramètres démographiques et socio-économiques. Par ailleurs, deux nouveaux fonds de convergence, financés par gouvernement central, ont été introduits pour compenser les déséquilibres régionaux : un fonds de compétitivité, qui est partagé annuellement par les régions à faible revenu fiscal, et un fonds de coopération, qui favorise les régions relativement moins riches et ayant une dynamique démographique plus faible ;

- **en Italie**, le mécanisme de péréquation horizontale entre les régions créé en 2001 et fondé sur une péréquation des revenus et des besoins de dépenses (notamment sanitaires) a été réformé dans le cadre de la loi 42/2009, du fait des fortes tensions entre le Nord et le Sud du pays. Il a été décidé de renforcer la péréquation verticale via un fonds géré par l'État. Celui-ci vise à garantir la couverture des services publics essentiels (santé, éducation et aide sociale) dans les régions à faibles revenus fiscaux. Les sommes allouées par l'État sont calculées, non plus en fonction du niveau de dépenses de l'année précédente (la « dépense historique »), mais des « coûts standard », fixés pour chaque prestation en référence aux dépenses de la région la moins dépensière ainsi qu'en fonction des capacités fiscales ;
- **au Portugal**, la péréquation fiscale entre les communes est verticale au travers deux fonds financés par des dotations globales du gouvernement central : le fonds général municipal et le fonds de cohésion municipal ;
- **en Suède,** le système de péréquation verticale et horizontale repose sur cinq dotations, dont la dotation de péréquation des revenus et celle de péréquation des coûts. Il est révisé régulièrement, afin notamment d'en évaluer les effets contre-productifs et dissuasifs. Les mesures adoptées en 2012 et 2014 (réforme du taux de péréquation des ressources fiscales et de la péréquation des coûts) ont par exemple eu pour résultat final de favoriser les collectivités les plus riches. Depuis 2015, de nouvelles mesures sont en cours pour corriger et parvenir à une situation plus équilibrée ;
- **au Danemark,** les municipalités reçoivent des dotations accordées en vertu des dispositions légales de péréquation, qui ont été modifiées en 2007. Le système de péréquation repose sur le « déficit structurel » (ou excédent), soit la différence entre les recettes fiscales municipales (calculées avec un taux moyen de taxation) et les besoins en dépenses. Les municipalités ayant un déficit structurel élevé bénéficient de dotations de péréquation supplémentaires ;
- **en Finlande**, le système de péréquation est fondé sur des dotations constituées sur la base des recettes fiscales potentielles municipales, calculées en appliquant les taux d'imposition moyens nationaux aux assiettes fiscales municipales. La péréquation peut être significative pour certaines municipalités qui sont confrontées à des facteurs de coûts de service élevés et des bases de revenus faibles : la part des dotations peut représenter plus de 50% de l'ensemble de leurs revenus.

Source : OECD (2017), Multi-level Governance Reforms : Overview of OECD Country Experiences ; OECD (2016) ; Fiscal Federalism 2014 : Making Decentralisation Work, http://dx.doi.org/10.1787/9789264204577-en ; OECD-CGLU (2016) Les gouvernements infranationaux dans le monde: structure et finance (http://www.oecd.org/cfe/regional-policy/sngs-around-the-world.htm) et travaux (non publiés) de l'OCDE.

7. Le coût de la suppression intégrale de la taxe d'habitation peut être estimé à environ 10 Md€

La mission estime que les choix de financement de la suppression intégrale de la TH sont de la responsabilité du Gouvernement. Elle se borne donc à préciser les enjeux et a indiqué plusieurs pistes sans en privilégier une.

7.1. Le coût budgétaire de la suppression intégrale de la taxe d'habitation, non intégré dans la loi de programmation des finances publiques 2018-2022, peut être estimé entre 10,3 Md€ et 10,6 Md€

Pour calculer le coût de la suppression intégrale de la TH, il faut partir du montant perçu par les collectivités territoriales en 2016, duquel sont retranchés les taxes annexes et les frais de gestion à l'aide de l'état 1389 fourni par la DGFiP. **Sur cette base, le montant de TH est estimé à 21,7 Md€ en 2016.**

La DGT procède ensuite à un vieillissement de ce montant pour obtenir une projection. L'année 2020 a été retenue à titre d'exemple sans que la mission préjuge que cette date soit celle de l'achèvement de la réforme. Deux scénarios alternatifs de vieillissement ont été élaborés :

- **un premier scénario de vieillissement** prend en compte trois paramètres (cf. tableau 34) :
  - l'évolution du stock de logements sur une base pluriannuelle qui permet d'estimer l'évolution spontanée de la base de la TH. Les données sur le stock de logements sont obtenues via l'Insee. Les données sur les flux de logements sont obtenues via la base de données Sitadel2 du ministère de la transition écologique et solidaire ;
  - l'effet d'enrichissement de la base de la TH (dit « effet noria ») qui permet de prendre en compte les améliorations des logements existants et le remplacement d'anciens logements par de nouveaux logements à valeur locative plus élevée. Il est calculé comme un solde, entre l'évolution des bases constatées dans l'état 1389 et la variation du stock de logement. Sa valeur moyenne sur longue période, de 0,9 %, est retenue en prévision ;
  - le coefficient de revalorisation des valeurs locatives cadastrales qui, désormais indexé légalement sur l'inflation générale, est fixé respectivement à 0,4 % en 2017, 1,2 % en 2018, et anticipé à 0,8 % en 2019 et 1,1 % en 2020. Comme précisé par l'article 1518 *bis* du CGI, la valeur de ce coefficient durant l'année n+1 correspond en prévision au glissement annuel de novembre de l'année n de l'indice des prix à la consommation harmonisé. Ainsi pour les années 2019 et 2020, la DGT s'est-elle fondée sur les prévisions d'inflation hors tabac ;
- **une variante de ce scénario** prend également en compte, en plus de ces trois paramètres, **une évolution pluriannuelle des taux de TH** votés par les collectivités territoriales, en lien avec le cycle électoral communal. Cette variante fait donc l'hypothèse que les taux de TH continuent de progresser librement jusqu'en 2020 et sont inclus dans les droits à compensation des communes et EPCI concernés par la suppression intégrale de la TH.

Tableau 34 : Évolution des déterminants de la croissance du produit de la TH (en %)

Déterminant	2016	2017	2018	2019	2020
Évolution du stock de logement (%)	0,7	0,8	0,9	1,0	0,8
Effet d'enrichissement des bases (effet noria) (%)	0,7	0,8	0,9	0,9	0,9
Revalorisation des bases (%)	1,0	0,4	1,2	0,8	1,1
Évolution des taux[64] (%)	0,8	0,6	0,4	0,2	0,4

Source : DGT.

Le coût budgétaire de la suppression intégrale de la TH peut donc être estimé, selon le scénario retenu (cf. tableau 35 et graphique 34) :

- à 10,3Md€ en 2020, si l'on neutralise dès 2018 la dynamique des taux ;
- à 10,6 Md€ en 2020, si la dynamique des taux se poursuit jusqu'en 2020 ;
- le différentiel de 300 M€ correspond donc au coût budgétaire estimatif d'un maintien de la libre fixation de taux de TH par les collectivités et intercommunalités concernées entre 2018 et 2020.

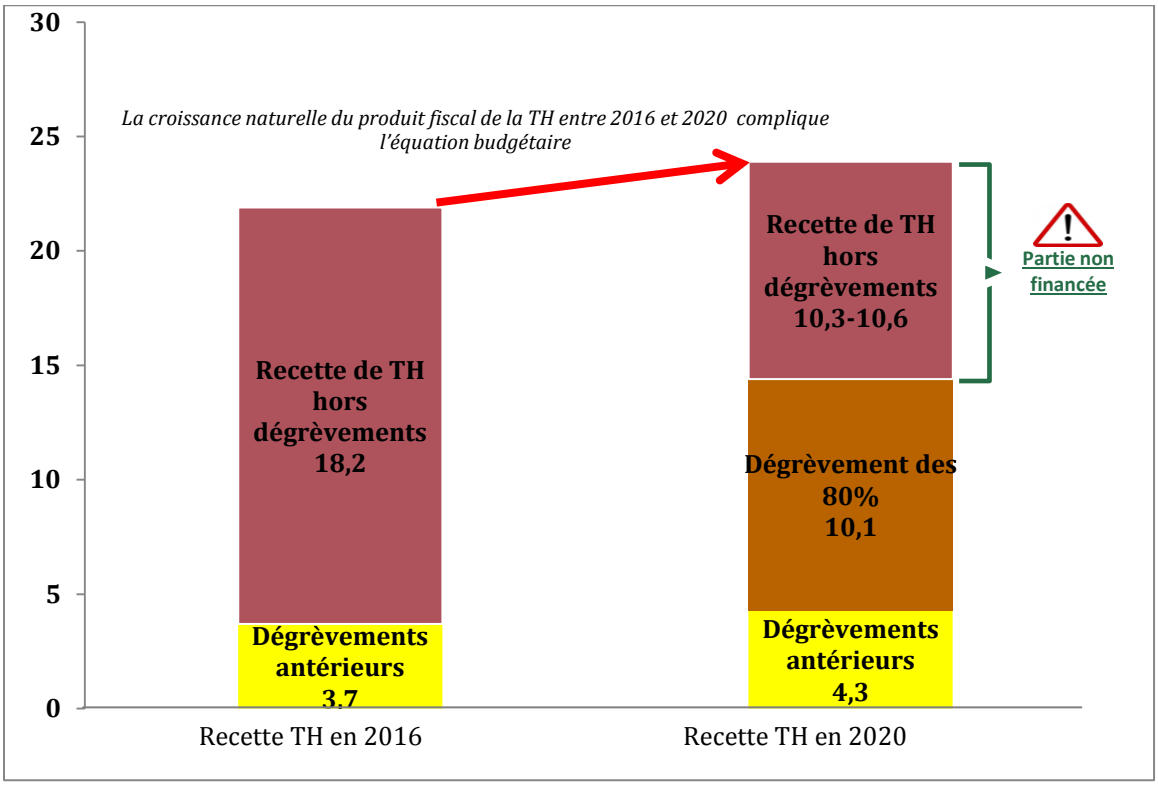
Tableau 35 : Estimation du coût budgétaire de la suppression intégrale de la TH en 2020, avec ou sans dynamique des taux (Md€)

Évolution de la recette de TH sans dynamique des taux (Md€) – scénario 1	2016	2017	2018	2019	2020
TH perçue par les collectivités territoriales	21,7	22,2	22,8	23,5	24,1
TH restant à payer par les ménages	18,4	18,7	16,3	13,2	**10,3**
Coût d'une suppression totale de la TH en 2020					**10,3**
Évolution de la recette de TH avec dynamique des taux (Md€) – scénario 2	**2016**	**2017**	**2018**	**2019**	**2020**
TH perçue par les collectivités territoriales	21,7	22,3	23,1	23,7	24,5
TH restant à payer par les ménages	18,4	18,8	16,5	13,4	**10,6**
Coût d'une suppression totale de la TH en 2020					**10,6**

Source : DGT.

[64] Ce paramètre n'est pris en compte que dans le second scénario.

Graphique 34 : Dynamique du produit fiscal total de la TH entre 2016 et 2020 (Md€)



Source : DGT ; mission.

7.2. 7,5 millions de foyers fiscaux se verront exonérés de TH avec la suppression de cet impôt, en plus des 18 millions de foyers déjà dégrevés

La suppression intégrale de la TH bénéficiera à trois catégories de contribuables, qui se trouveront exonérées de cet impôt, alors qu'elles n'étaient pas dans le périmètre du dégrèvement initialement prévu :

- **les contribuables locataires de leur résidence principale** dont le RFR est supérieur à 27 000 € annuels (majoré de 8 000 € pour les deux demi-parts suivantes, soit 43 000 € pour un couple puis 6 000 € par demi-part supplémentaire) ;
- **les propriétaires-occupants de leur résidence principale** dont le RFR est supérieur à 27 000 € annuels (majoré de 8 000 € pour les deux demi-parts suivantes, soit 43 000 € pour un couple puis 6 000 € par demi-part supplémentaire) ;
- les occupants (propriétaires ou locataires) de résidence secondaire : cependant, l'équivalent de la cotisation de TH pesant sur les résidences secondaires serait reconduit sous la forme d'une contribution additionnelle à la TFPB (cf. 5.2.3).

La mission a sollicité la DGFiP afin de mesurer les bénéfices respectifs procurés à chacune de ces catégories par la suppression intégrale de la TH, le niveau moyen de cotisation de TH qu'ils acquittaient avant la suppression et leur niveau relatif de revenu. Les analyses conduites permettent d'apprécier plus finement qui sont les bénéficiaires de la suppression intégrale de la TH (cf. tableau 36) :

- au total, 11,4 millions de foyers fiscaux environ ne paieront plus la TH, pour un montant total de cotisation (en 2016) de 9,1 Md€ ;

- si l'on exclut les 3,8 millions d'occupants de résidences secondaires (propriétaires ou locataires) qui verraient la suppression de la TH compensée par une contribution entraînant une cotisation de même ampleur, on trouve parmi les bénéficiaires de la suppression de cet impôt une majorité de propriétaires de leur résidence principale (6,0 millions de foyers fiscaux), pour un montant total de cotisation TH de 5,6 Md€ en 2016 et une cotisation moyenne de l'ordre de 938 € par an ;
- en revanche, les locataires ne représentent que 13,3 % des foyers bénéficiaires de la réforme, pour un montant total de cotisation (en 2016) de l'ordre de 1,0 Md€ et une cotisation moyenne plus faible que celle acquittée par les propriétaires, de l'ordre de 661 € par an ;

Tableau 36 : Analyse des bénéficiaires de la suppression intégrale de la TH, par catégories de contribuables

Catégories de contribuables bénéficiaires de la suppression intégrale de la TH	Nombre de foyers fiscaux	Part du total (en %)	Montant de la TH 2016 (Md€)	Cotisation moyenne (€)	Part de la cotisation totale (en %)
Locataires de résidence principale	1 511 881	13,3	1,0	661	11,0
Propriétaires-occupants de résidence principale	5 965 813	52,5	**5,6**	938	61,5
Occupants de résidence secondaire (propriétaires ou locataires)	3 891 053	34,2	2,5[65]	642	27,5
Total	**11 368 747**	**100,0**	**9,1**	800	100,0

Source : DGFiP ; mission.

La cotisation moyenne de TH des foyers fiscaux bénéficiaires de la réforme s'élève à 1 113 €, mais ce chiffre masque des disparités importantes, selon le niveau de revenu des contribuables :

- les foyers dont le taux marginal d'IR est de 14 % ont acquitté une cotisation moyenne de TH de 542 €, alors que ceux dont le taux marginal est de 30 % ont acquitté une cotisation moyenne de 1 062 €, soit environ le double ;
- les foyers les plus aisés ont acquitté une cotisation moyenne de TH de 1 518 € pour ceux qui se situent sur la tranche à 41 % et de 2 035 € pour ceux qui se situent sur la tranche à 45 %.

7.3. La suppression intégrale de la taxe d'habitation ne pourra être financée que par des mesures d'économie, des renonciations à des dépenses supplémentaires dans la trajectoire pluriannuelle ou des mesures nouvelles en recettes

L'article 1er de la loi organique du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques prévoit que, dans « *le respect de l'objectif d'équilibre des comptes des administrations publiques prévu à l'article 34 de la Constitution, la loi de programmation des finances publiques fixe l'objectif à moyen terme des administrations publiques mentionné à l'article 3 du traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance* ».

[65] Le montant de TH présenté ici au titre des résidences secondaires diffère de 200 M€ du montant présenté dans la partie 1.2. Dans la partie 1.2., il s'agit du montant macro retraité par la DGFiP et la DGCL. Ici, le montant résulte de l'analyse des situations individuelles des 20 % de contribuables « non dégrevés » et en particulier de ceux qui ont déclaré occuper une résidence secondaire.

L'article 3 du traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance (TSCG) au sein de l'Union économique et monétaire de mars 2012 prévoit qu'un objectif à moyen terme (OMT) exprimé en termes de solde structurel soit défini au sein de chaque pays, « *avec une limite inférieure de déficit structurel de 0,5 % du produit intérieur brut* ».

La suppression de la TH risque d'entraîner une détérioration du solde structurel et une déviation de la trajectoire de solde structurel retenue par le Gouvernement dans la LPFP 2018-2022 (cf. tableau 37).

Tableau 37 : Évolution du solde structurel prévue par la LPFP 2018-2022 (en points de PIB potentiel)

	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Solde structurel	- 2,2	- 2,1	- 1,8	- 1,6	- 1,2	- 0,8
Ajustement structurel	0,2	0,1	0,3	0,3	0,4	0,4

Source : Projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022.

Il résulte de ces dispositions conventionnelles et organiques que la suppression intégrale de la TH ne pourra être financée par le surcroît de recettes fiscales que l'amélioration de la conjoncture économique laisse entrevoir.

La mission recommande en premier lieu de transformer un certain nombre de dispositifs fiscaux pesant sur les résidences secondaires et les logements vacants (THS, majoration de THS, THLV, TLV) en une contribution additionnelle à la TFPB pesant sur les logements vacants ou occupés temporairement (cf. 5.2.3). Cette contribution permettrait de dégager, en 2020, entre 2,8 et 3 Md€ de recettes.

Dès lors, la suppression intégrale de la TH devra être également compensée par des mesures de trois ordres :

- des mesures d'économies en dépense, supplémentaires à celles prévues dans la trajectoire pluriannuelle, qu'il n'appartient pas à la mission de documenter ; à cet égard, il convient de rappeler la démarche « Action publique 2022 » engagée par le Gouvernement ;
- la renonciation à des mesures en dépense qui sont intégrées dans la trajectoire de finances publiques 2018-2022 ;
- des mesures nouvelles éventuelles en termes de prélèvements obligatoires qui pèseraient sur le contribuable national.

Enfin, sans en diminuer le montant, le coût de la suppression intégrale de la TH pourrait être lissé dans la durée, avec une mise en œuvre progressive sur deux ans. Cela reviendrait concrètement à élargir dans un premier temps le périmètre des contribuables concernés par le dégrèvement, avant la suppression intégrale de la TH l'année suivante.

Il convient toutefois de souligner que la conservation d'une fraction même minime de TH imposerait de pérenniser l'ensemble de la chaîne de traitement administratif et financier de cette imposition et de maintenir durablement un régime de dégrèvement, qui n'est satisfaisant ni pour les collectivités territoriales qui préfèrent une véritable recette fiscale à un dégrèvement, ni pour le contribuable local qui aura éventuellement à supporter les hausses de taux décidées, le cas échéant, par les collectivités, ni pour l'État, car le coût budgétaire du dégrèvement peut s'avérer insoutenable en raison de la progression continue des bases de TH.

Conclusion

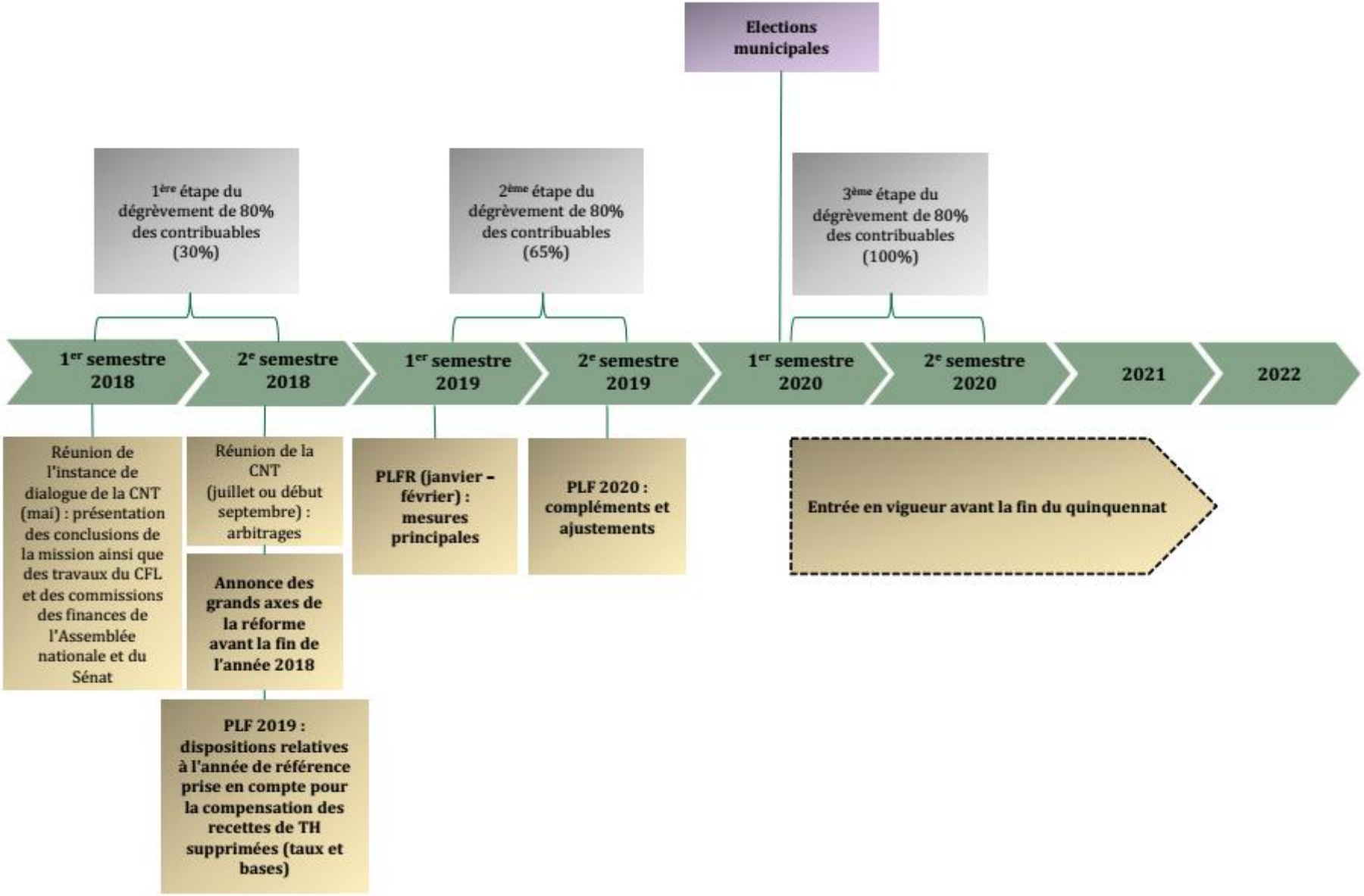
Lors de son discours au congrès des maires le 23 novembre 2017, le Président de la République a indiqué : *« nous prendrons la décision en 2019. Je veux que* [dans] *les textes budgétaires de 2020 et des années suivantes soit mise en œuvre une refonte en profondeur de la fiscalité locale »*.

Dans ce cadre, la mission propose que :

- la concertation avec les élus locaux et les travaux techniques des administrations concernées soient initiés dès la remise du présent rapport, en articulation avec les autres chantiers lancés par le Gouvernement (sur les impôts de production notamment) ;
- une annonce gouvernementale soit faite avant la fin de l'année 2018 ;
- les dispositions relatives aux années de référence prises en compte pour la compensation des recettes de TH supprimées à l'entrée en vigueur de la réforme (taux 2018 et bases de la dernière année avant la fin de la suppression de la TH) **soient inscrites d'ici la fin de l'année 2018, dans le cadre du PLF 2019, avant le vote des taux pour l'année 2019, afin d'éviter des choix « opportunistes » ;**
- **les principales mesures soient inscrites au premier semestre 2019, dans un PLFR *ad hoc*, même si la mise en œuvre de ces mesures n'est effective qu'ultérieurement (avant la fin du quinquennat).**

Un tel calendrier (cf. graphique 35) présenterait l'avantage d'organiser le débat public sur ce sujet sensible avant les élections municipales et de donner de la visibilité aux élus locaux afin qu'ils puissent anticiper la réforme dans la préparation de leurs budgets et la définition de leurs politiques publiques. Des ajustements pourraient être réalisés, le cas échéant, à l'occasion du PLF 2020 et des années suivantes.

Graphique 35 : Calendrier prévisionnel



Source : Mission.

Annexe I : Liste des membres de la mission

M. Dominique BUR, préfet de région honoraire, co-président

M. Alain RICHARD, ancien ministre, sénateur du Val-d'Oise, co-président

M. Christian CHARPY, conseiller maître à la Cour des Comptes

Mme Isabelle CHATRY, analyste senior des politiques, OCDE

M. Alain LAMBERT, ancien ministre, conseiller départemental de l'Orne *

Mme Marie-Christine LEPETIT, inspectrice générale des finances, chef du service de l'Inspection générale des finances

M. Jean-Luc WARSMANN, député des Ardennes

***** Les propositions formulées dans le présent rapport ont été approuvées par l'ensemble des membres de la mission, à l'exception de M. Alain Lambert qui a émis l'opinion suivante :

« *Alain Lambert n'a pas approuvé les orientations proposées par la mission, tant sur le foncier bâti que sur les DMTO, comme sur le partage d'impôt national qu'il regarde comme un détournement du principe de « ressources propres ». Il considère que seule une vision d'ensemble toutes APU, tant en recettes qu'en dépenses, décrivant les efforts accomplis sous-secteur par sous-secteur, peut permettre la maîtrise du solde de l'ensemble.* »

Annexe II : Liste des personnes auditionnées

1. Associations représentatives d'élus

Association des maires de France

- M. François BAROIN, président de l'AMF, maire de Troyes et président de la communauté d'agglomération Troyes Champagne Métropole
- M. Olivier PAVY, maire de Salbris, président de la communauté de communes de la Sologne des Rivières
- Mme Claire GERMAIN, directrice adjointe de l'AMF
- M. Didier OSTRE, directeur adjoint de l'AMF
- Mme Nathalie BRODIN, responsable du service « finances » de l'AMF
- M. Sylvain BELLION, responsable du service « ville, urbanisme, habitat, transports » de l'AMF
- M. Alexandre HUOT, conseiller technique au service « intercommunalité et territoires » de l'AMF

Association des maires ruraux de France

- M. Luc WAYMEL, vice président de l'AMRF, président des maires ruraux du Nord, maire de Drincham
- M. Denis DURAND, président des maires ruraux du Cher, maire de Bengy-sur-Craon

Association des petites villes de France

- M. Pierre JARLIER, premier vice-président délégué de l'APVF, maire de Saint-Flour
- M. Antoine HOMÉ, secrétaire général de l'APVF, maire de Wittenheim
- Mme Emma CHENILLAT, conseillère finances locales de l'APVF

Villes de France

- Mme Caroline CAYEUX, présidente de Villes de France, maire de Beauvais, présidente de la communauté d'agglomération du Beauvaisis
- M. Jean-François DEBAT, président délégué de Villes de France, maire de Bourg-en-Bresse, président de la communauté d'agglomération de Bourg-en-Bresse
- M. Jacques LAMBLIN, maire de Lunéville
- M. Armand PINOTEAU, conseiller à Villes de France

Assemblée des communautés de France

- M. Loïc CAURET, président délégué de l'AdCF, président de la communauté de Lamballe Terre et Mer
- M. Charles-Eric LEMAIGNEN, premier vice-président de l'AdCF, président de la commission finances et fiscalité de l'AdCF, conseiller métropolitain d'Orléans Métropole
- M. Nicolas PORTIER, délégué général de l'AdCF
- Mme Claire DELPECH, responsable finances, fiscalité et habitat à l'AdCF
- Mme Apolline PRETRE, rédactrice en chef d'Intercommunalités, responsable « politiques de l'eau, de l'assainissement, GEMAPI » à l'AdCF

France Urbaine

- M. Jean-Luc MOUDENC, président de France Urbaine, maire de Toulouse, président de Toulouse Métropole
- M. Olivier LANDEL, délégué général de France Urbaine
- M. Antoine GREZAUD, conseiller, Toulouse Métropole
- M. Franck CLAEYS, directeur économie et finances territoriales à France Urbaine
- Mme Laurence TARTOUR, conseillère finances et fiscalité à France Urbaine

Association des départements de France

- M. Dominique BUSSEREAU, président de l'ADF, président du conseil départemental de Charente-Maritime
- M. Jean-René LECERF, président de la commission des finances de l'ADF, président du conseil départemental du Nord
- M. Pierre MONZANI, directeur général de l'ADF
- M. Jean-Michel RAPINAT, directeur délégué en charge des politiques sociales à l'ADF
- M. Edouard Guillot, conseiller « finances » à l'ADF

Régions de France

- M. Hervé MORIN, président de Régions de France, président de la région Normandie
- M. Gilles MERGY, directeur général de Régions de France
- M. Sébastien CREUSOT, conseiller « finances » de Région de France

2. Comité des finances locales

- M. André LAIGNEL, président du CFL, premier vice-président délégué de l'AMF, maire d'Issoudun, président de la communauté de communes du Pays d'Issoudun
- M. Benjamin PASQUIER, directeur de cabinet de M. André LAIGNEL
- M. Quentin DELORME, conseiller de M. André LAIGNEL

3. Assemblée nationale

- M. Anthony CELLIER, député du Gard
- Mme Anne-France BRUNET, députée de Loire-Atlantique
- Mme Jennifer LORMIER, collaboratrice parlementaire
- M. Maxime PASSEBON, collaborateur parlementaire

4. Administrations centrales

Direction générale des collectivités locales

- M. Bruno DELSOL, préfet, directeur général des collectivités locales
- Mme Cécile RAQUIN, adjointe au directeur général
- Mme Françoise TAHERI, sous-directrice des finances locales et de l'action économique
- M. Étienne BRUN-ROVET, adjoint à la sous-directrice des finances locales et de l'action économique
- M. Sébastien SIMOES, chef du bureau de la fiscalité locale

- M. Élie HEITZ, adjoint au chef du bureau de la fiscalité locale

Direction du budget

- Mme Amélie VERDIER, directrice du budget
- M. François DESMADRYL, sous-directeur de la 5e sous-direction
- M. Pierre LANOË, chef du bureau des collectivités territoriales
- M. Jean-François JUERY, sous-directeur à la 6ème sous-direction
- Mme Alicia SAOUDI, adjointe au chef du bureau des comptes sociaux et de la santé
- M. Baptiste BOURBOULON, adjoint au chef du bureau des collectivités locales
- M. Thomas RENAULT, adjoint au chef du bureau des collectivités locales
- M. Jalal FROUG, attaché principal au sein du bureau des collectivités locales

Direction générale des finances publiques

- M. Bruno PARENT, directeur général des finances publiques
- Mme Nathalie BIQUARD, chef du service des collectivités locales
- M. Audran LE BARON, chef du service de la gestion fiscale
- M. Gradzig EL KAROUI, sous-directeur cadastre, fiscalité du patrimoine et statistiques
- M. Brice LEPETIT, administrateur de l'INSEE, chef du bureau des études et statistiques en matière fiscale
- M. Philippe ROMAC, chef du bureau du conseil fiscal et de la valorisation financière du secteur public local

Direction de la législation fiscale

- M. Christophe POURREAU, directeur de la législation fiscale
- M. Martin KLAM, sous-directeur de la fiscalité des transactions
- M. Gaël PERRAUD, chef du bureau C1 (impôt sur le revenu, fiscalité directe locale)
- M. Guillaume BOUYT, chef du bureau A (coordination des projets de textes législatifs et réglementaires de nature fiscale, relations avec le Parlement et le Conseil d'État, études et statistiques en matière fiscale)

Direction générale du Trésor

- M. Alexandre BACLET, sous-directeur en charge des finances publiques
- M. Thibault DECRUYNAERE, chef du bureau « politique fiscale et dépense publique »

Inspection générale des finances

- Mme Véronique BIED-CHARRETON, inspectrice générale des finances, ancienne directrice de la législation fiscale
- M. François AUVIGNE, inspecteur général des finances
- M. Amaury DECLUDT, inspecteur des finances

Ministère de l'agriculture et de l'alimentation – Secrétariat général

- M. Christian LIGEARD, directeur des affaires financières, sociales et logistiques
- Mme Marie-Agnès VIBERT, sous-directrice des affaires budgétaires et comptables
- Mme Béatrix de VAREILLES, bureau de la fiscalité

5. Cour des comptes

- M. Christian MARTIN, conseiller maître
- Mme Perrine TOURNADE-BIECHY, conseiller référendaire
- M. Yannick CABARET, rapporteur extérieur

6. Conseil économique, social et environnemental

- M. Didier CARDINAL, rapporteur général de la mission « fiscalité locale » du CESE
- M. Jean-Karl DESCHAMPS, membre de la mission « fiscalité locale » du CESE

7. Personnalités qualifiées

- M. Charles GUENE, sénateur de la Haute-Marne, vice-président de la commission des finances du Sénat, vice-président de la délégation sénatoriale aux collectivités territoriales et à la décentralisation, membre du comité des finances locales
- M. Olivier CARRE, maire d'Orléans, président d'Orléans Métropole, membre du comité des finances locales

8. Ville de Paris

- M. Guillaume ROBERT, directeur des finances et des achats
- Mme Alexandra JARDIN, cheffe du service des partenariats et des affaires transversales
- Mme Aline BERA, membre du pôle « fiscalité directe locale »
- M. Etienne CAILLY, membre du pôle « fiscalité directe locale »

9. Associations professionnelles

Association des administrateurs territoriaux de France

- M. Fabien TASTET, président de l'AATF, directeur général des services de Grand Paris Sud Est Avenir
- M. Olivier WOLF, directeur général des services de la ville de Bondy

Association Finances – Gestion – Évaluation des collectivités territoriales

- Mme Françoise FLEURANT-ANGBA, présidente de l'AFIGESE, cheffe de section de la fiscalité directe locale de la Ville de Paris
- Mme Christelle GAUCHER, cheffe du service fiscalité et dotations de la communauté d'agglomération du Pays Basque
- M. Luc-Alain VERVISCH, professeur associé à l'Université de Cergy-Pontoise

Association nationale des établissements publics fonciers locaux

- M. Arnaud PORTIER, secrétaire général de l'ANEPFL

10. Universitaires / Experts

- M. Guy GILBERT, professeur honoraire à l'ENS Cachan
- M. Alain GUENGUANT, directeur de recherche honoraire au CNRS, Université de Rennes
- M. Alain TRANNOY, directeur de recherches à l'EHESS
- M. Clément CARBONNIER, maître de conférences à l'Université de Cergy-Pontoise.
- M. Dominique HOORENS, économiste, directeur des études de l'Union sociale de l'habitat.

Annexe III : Dispositifs de péréquation existants

Tableau 1 : Dispositifs de <u>péréquation verticale</u>

Niveaux	Dispositifs	Référence	Critères de ressources	Critères de charges	Autres critères
Départements	Dotation de péréquation urbaine (DPU) pour les départements urbains	*Articles L.3334-4 et s. du CGCT* *Note d'information de la DGCL du 5 mai 2017*	Potentiel financier par habitant	Population DGF Revenu par habitant Proportion de bénéficiaires d'aide au logement sur le nombre total de logements du département Proportion de bénéficiaires du RSA socle dans la population départementale	
	Dotation de fonctionnement minimale (DFM) pour les départements non urbains	*Articles L.3334-4 et s. du CGCT* *Note d'information de la DGCL du 5 mai 2017*	Potentiel financier par habitant Potentiel financier superficiaire	Population DGF Longueur de voirie classée dans le domaine public départemental	
EPCI	Dotation d'intercommunalité	*Articles L.5211-28 et s. du CGCT* *Note d'information de la DGCL du 11 mai 2017*	Potentiel fiscal	Population DGF	Coefficient d'intégration fiscale
Communes	Dotation de solidarité urbaine et de cohésion sociale (DSU)	*Article L.2334-15 et s. du CGCT* *Note d'information de la DGCL du 15 mai 2017*	Potentiel financier par habitant Effort fiscal	Revenu par habitant Population DGF Population résidant en quartier prioritaire de la politique de la ville Population résidant en ZFU Part des logements sociaux dans le parc total de logements de la commune Proportion par logement de personnes couvertes par des prestations logement	
	Dotation de solidarité rurale (DSR)	*Articles L.2334-20 et s. du CGCT* *Note d'information de la*	Potentiel financier par habitant Potentiel financier	Population DGF Revenu par habitant Longueur de la voirie classée	Communes de moins de 10 000 habitants, bureaux centralisateurs

Niveaux	Dispositifs	Référence	Critères de ressources	Critères de charges	Autres critères
		DGCL du 16 mai 2017	superficiaire Effort fiscal	dans le domaine public communal Nombre d'enfants de 3 à 16 ans recensés dans la commune	ou chefs-lieux de canton ou regroupant au moins 15% de la population du canton Certaines communes chefs-lieux d'arrondissements de 10 000 à 20 000 habitants Communes situées en ZRR
	Dotation nationale de péréquation (DNP)	*Articles L.2334-14-1 et s. du CGCT* *Note d'information de la DGCL du 12 mai 2017*	Potentiel financier par habitant Effort fiscal Potentiel fiscal relatif aux seuls produits post-TP par habitant	Population DGF	

Source : DGCL ; mission.

Tableau 2 : Dispositifs de <u>péréquation horizontale</u>

Niveaux	Dispositifs	Référence	Critères de ressources	Critères de charges	Autres critères
Régions	Fonds national de péréquation des ressources des régions et de la collectivité territoriale de Corse	*Article L.4332-9 du CGCT* *Note d'information de la DGCL du 29 mai 2017*	Produits post TP n-1[66]	Population INSEE	
Départements	Fonds de péréquation des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) des départements	*Article L.3335-2 du CGCT* *Note d'information de la DGCL du 29 mai 2017*	Potentiel financier par habitant Montant de DMTO par habitant Progression des recettes de DMTO	Population DGF Revenu par habitant	
	Fonds de péréquation de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) perçue par les départements	*Article L.3335-1 du CGCT* *Note d'information de la DGCL du 16 mai 2017*	Montant par habitant de CVAE n-1 Produit total de CVAE n-1 Potentiel financier par habitant	Population DGF Revenu par habitant Proportion de bénéficiaires du RSA dans la population du département Proposition de personnes âgées de plus de 75 ans dans la population du département	
	Fonds de solidarité pour les départements de la région d'Ile-de-France (FSDRIF)	*Article L.3335-4 du CGCT* *Note d'information de la DGCL du 5 mai 2017*	Potentiel financier par habitant	Population DGF Revenu par habitant Proportion de bénéficiaires du RSA dans la population du département Proportion de bénéficiaires des aides au logement dans le nombre total de logements du département	
EPCI	Fonds national de péréquation des ressources intercommunales et	*Article L.2336-1 et s. du CGCT* *Note d'information de la DGCL du 16 mai 2017*	Potentiel financier agrégé par habitant Effort fiscal agrégé	Population DGF Revenu par habitant	

[66] Produit de la CVAE n-1, produit de l'IFER matériel roulant n-1, produit de l'IFER répartiteurs principaux n-1, montant de la DCRTP n-1, montant du prélèvement ou du reversement au titre du FNGIR n-1.

Niveaux	Dispositifs	Référence	Critères de ressources	Critères de charges	Autres critères
	communales (FPIC)				
Communes	Fonds national de péréquation des ressources intercommunales et communales (FPIC)	*Article L.2336-1 et s. du CGCT* *Note d'information de la DGCL du 16 mai 2017*	Potentiel financier agrégé par habitant Effort fiscal agrégé	Population DGF Revenu par habitant	
	Fonds de solidarité de la région Ile-de-France (FSRIF)	*Article L.2531-12 du CGCT* *Note d'information de la DGCL du 29 mai 2017*	Potentiel financier par habitant	Population DGF Revenu par habitant Proportion de logements sociaux dans le total des logements de la commune	
	Fonds départemental de péréquation de la taxe additionnelle aux droits de mutation	*Article 1595 bis du CGI*	Effort fiscal	Population Dépenses d'équipement brut	

Source : DGCL ; mission.

Annexe IV : Présentation, cotation et proposition de suppression de 7 taxes perçues par les collectivités territoriales (rapport IGF – février 2014)

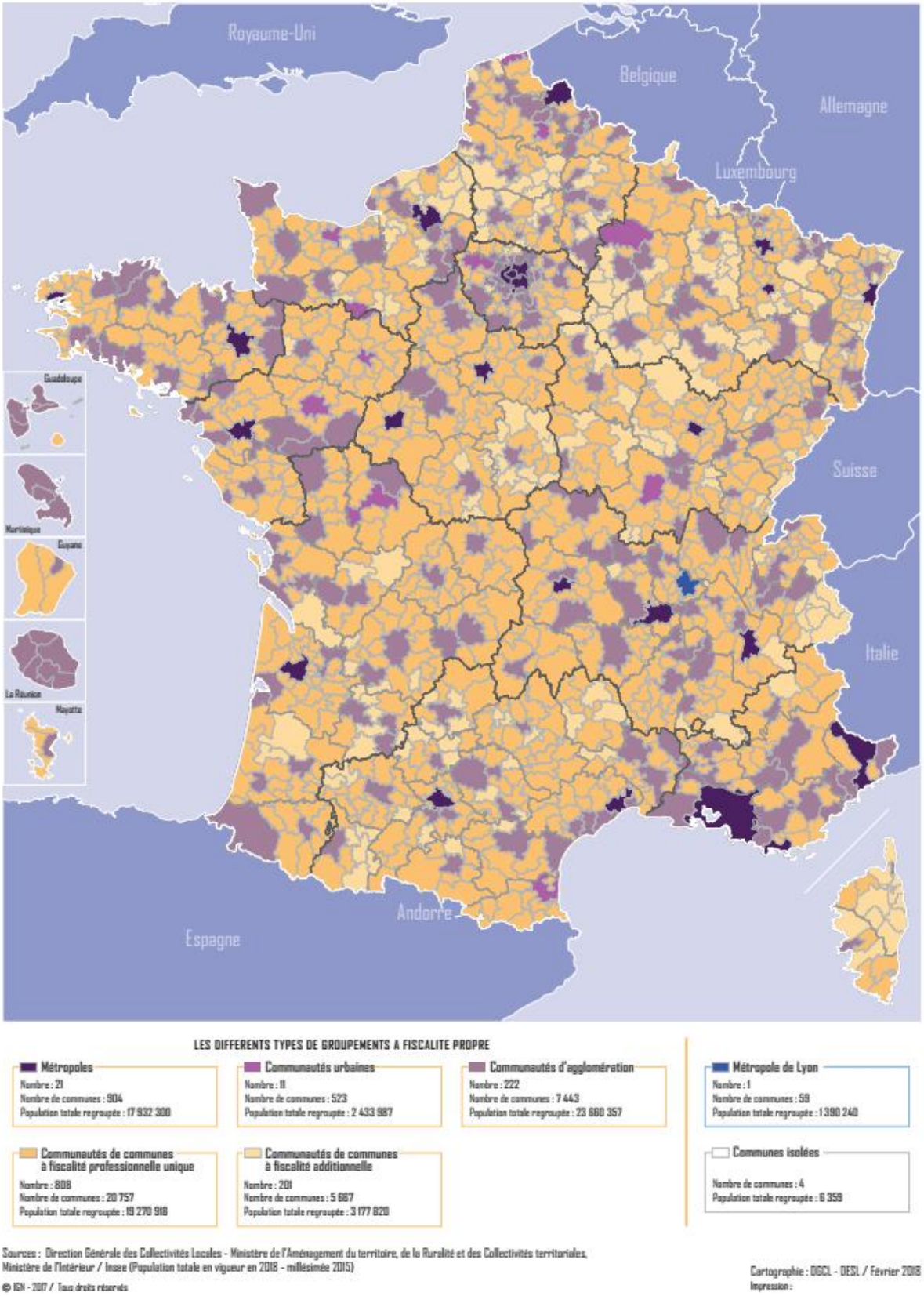
Intitulé de la taxe	Référence	Affectataire	Recettes 2012 (M€)	Date de création	Obligation UE	Cotation					Propositions formulées par la mission IGF en 2012
						Rendement	Atteinte des objectifs de politique publique	Effets économiques induits	Complexité	Total	
Taxe de balayage	Article 1528 du CGI	Communes	108,9	1873	Non	2	2	4	5	13	La mission IGF préconise de supprimer cette taxe. Le cas échéant, les communes concernées pourraient reporter les recettes perdues sur les taxes foncières ou la taxe d'habitation.
Versement pour sous-densité	Articles L.331-35 à 46 du code de l'urbanisme	Communes	1,0	2010	Non	5	2	4	4	15	A défaut d'être extrêmement élevée, la taxe pour sous-densité peut difficilement atteindre l'objectif de politique publique fixé (lutter contre l'étalement urbain). Ses modalités de détermination sont particulièrement complexes. L'existence d'un rendement élevé à l'avenir n'est pas certaine. En outre, la prescription par la règle d'urbanisme est sans doute plus pertinente que l'incitation par la fiscalisation pour atteindre l'objectif de politique publique. Compte tenu de l'ensemble de ces éléments, il est préconisé la suppression de cette taxe.
Taxe sur les friches commerciales	Article 1530 du CGI	Communes	NP[67]	2006	Non	5	3	2	1	11	Suppression de la taxe, sauf à ce que son efficacité dans la lutte contre les friches commerciales soit démontrée. Or, malgré le renforcement récent du dispositif,

[67] NP : non précisé.

											le rendement devrait demeurer particulièrement faible.
Surtaxe sur les eaux minérales	Article 1582 du CGI	Communes Départements	20,1	1920	Non	4	1	4	3	12	La mission IGF recommande la suppression de la taxe ; une augmentation des droits sur l'eau minérale (article 520 A du CGI) pourrait permettre à l'État de dégager des recettes pour compenser la perte de recettes pour les collectivités locales appliquant aujourd'hui la taxe. Alternativement, celles-ci pourraient augmenter la taxe de séjour.
Taxe sur les remontées mécaniques (départements)	Article L.3333-4 à 7 du CGCT	Départements	16,0	1968	Non	5	2	4	3	14	Il est proposé de supprimer la taxe. S'il était souhaité de maintenir un financement des départements au titre de cette activité, il conviendrait de prévoir un versement par les communes concernées au profit des départements dans le cadre de l'évolution suggérée pour la taxe communale sur les remontées mécaniques (cf. *infra*).
Taxe sur les remontées mécaniques (communes)	Article L.2333-49 à 53 du CGCT	Communes	38,0	1968	Non	4	1	4	3	12	La mission IGF préconise la substitution de la taxe par un relèvement du prix négocié dans le contrat de délégation de service public encadrant l'exploitation des engins de remontée mécanique.
Taxe dans le domaine funéraire	Article L.2223-22 du CGCT	Communes	5,0	1806	Non	5	5	1	3,5	14,5	Même si les spécificités de la taxe compliquent l'analyse sur les effets économiques (« clientèle captive », répercussion sur les familles…), la faiblesse de son rendement et l'absence d'objectif de politique publique sous-jacent – mis à part le caractère de recettes d'appoint – justifient sa suppression.

Source : Rapport de l'IGF n°2013-M-095-02 de février 2014 (annexes II et III).

Annexe V : Carte de l'intercommunalité à fiscalité propre au 1er janvier 2018



Source : DGCL

Annexe VI : Autres hypothèses de remplacement de la taxe d'habitation étudiées par la mission

1. Contribution communale

La mission n'a pas retenu l'hypothèse d'une nouvelle imposition locale. Cette éventualité serait en effet contradictoire avec l'engagement pris récemment par le Président de la République de ne créer aucun impôt nouveau, local ou national. Elle a cependant, à la demande de certaines associations d'élus auditionnées, étudié des scénarios de nouvelle imposition locale dont les résultats sont présentés dans la présente annexe.

L'instauration d'une contribution communale repose sur la double hypothèse suivante :

- la plus large proportion des contribuables résidents, qu'ils soient propriétaires ou locataires de leur habitation, doit contribuer au financement des services publics locaux et ainsi prendre conscience de leur coût. En effet, la TFPB n'établit cette contribution que sur les propriétaires qui dans nombre de communes ne sont qu'une minorité des habitants. Par ailleurs, les propriétaires bailleurs ou d'un logement vacant ou occupé temporairement n'habitent pas nécessairement sur le territoire de la commune : le lien contribuable-service public s'en trouve distendu, bien que le code électoral[68] prévoie désormais que les propriétaires puissent voter aux élections municipales sur le territoire de la commune où ils détiennent un logement loué ou une résidence secondaire, même si leur résidence principale ne se trouve pas dans cette commune ;
- les collectivités territoriales doivent disposer d'un levier fiscal local qui pèse sur la majorité des contribuables afin de traduire dans la politique de taux les préférences exprimées lors des élections et dans la participation démocratique.

Deux modalités de mise en œuvre d'une telle contribution communale ont été identifiées par la mission :

- **la création d'une imposition forfaitaire d'un montant uniforme, qui serait acquittée par chaque contribuable domicilié dans le ressort géographique de la commune ;**
- la création d'un forfait « progressif » dont le montant varierait selon la tranche marginale d'IR à laquelle est assujetti le contribuable.

Dans les deux cas de figure, des exonérations ou abattements devront être prévus pour les foyers les plus modestes ou les résidents de logements sociaux et très sociaux, comme c'est le cas aujourd'hui avec TH, la TFPB ou avec les dégrèvements de CAP. En tout état de cause, cette contribution communale ne pourra avoir un rendement global analogue à celui de la TH car le but poursuivi n'est pas de continuer la TH par d'autres moyens.

Il convient de souligner que la création d'une nouvelle imposition locale au bénéfice de 35 399 communes aura un coût au titre des frais d'assiette et de recouvrement.

1.1. La contribution communale « forfaitaire »

Cette imposition forfaitaire serait uniforme pour l'ensemble des foyers fiscaux. Une telle imposition rapporterait, selon les estimations de la mission, 5,4 Md€ en données 2016, sur la base :

- soit d'un montant uniforme de 166 € par foyer, pour un total de 32,7 millions de foyers fiscaux ;

[68] Article L.11 du code électoral.

- soit d'un montant de 201 € par foyer, si l'on pratique un plafonnement du montant de ce forfait à 1 % du RFR, qui allégerait la cotisation de 9,2 millions de foyers.

Cependant, du fait de son caractère uniforme, cette modalité présente un caractère anti-redistributif en pesant davantage sur les bas et moyens revenus. En outre, elle engendre un risque juridique au vu du concept de « capacité contributive » figurant à l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 qui précise que *« pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ».*

1.2. La contribution communale « progressive »

Cette imposition forfaitaire serait différenciée selon le taux marginal d'IR acquitté par le foyer fiscal considéré : en fonction du taux marginal acquitté à l'IR, chaque contribuable (part de quotient familial) se verrait appliquer un forfait pouvant aller, par exemple, de 50 € (pour les contribuables situés dans la tranche à 0 %) à 1 000 € (pour les contribuables les plus aisés, situés dans la tranche marginale à 45 %). La contribution serait calculée selon le nombre de parts au sein du foyer fiscal (puisque, plus le foyer est nombreux, plus il bénéficie des services publics locaux), mais les demi-parts conventionnelles (invalides, personnes seules) ne seraient pas prises en compte.

Elle serait créée d'office par la loi et fonctionnerait selon une « échelle de forfaits » progressive. Les forfaits indiqués au tableau 1 constituent la valeur de référence qui serait fixée en année 1. En année 2, les communes auraient la possibilité de moduler, à la hausse comme à la baisse, ces montants dans une fourchette de l'ordre de +/- 25 %.

Tableau 1 : Montant de la contribution communale « progressive » à acquitter, selon le taux marginal d'IR

Tranche marginale d'IR	Montant du forfait (€) par part de quotient familial (QF) pour les foyers situés dans la tranche
0%	50
14%	100
30%	300
41%	700
45%	1 000

Source : Mission.

À partir des données d'IR et de TH 2016, et en tenant compte de la mise en œuvre entre temps du prélèvement forfaitaire unique (PFU), la simulation de la mise en place d'un tel forfait[69] met en exergue qu'il présente **le double avantage d'avoir un bon rendement et de cibler davantage les deux derniers déciles de la distribution des revenus** :

- le rendement global du de la contribution communale « progressive » peut être estimé à 7,2 Md€ (en valeur 2016), ce qui constitue environ 34 % du produit fiscal de la TH en 2016 ;
- sur ces 7,2 Md€, 3,4 Md€, soit environ 47 % du produit fiscal attendu, seraient acquittés par les 20 % de contribuables les plus aisés, alors que les 80 % restants n'acquitteront que 4,0 Md€, soit 55 % ;

[69] Simulation réalisée dans l'hypothèse où la totalité des communes votent des « forfaits » au plafond. Il s'agit donc du rendement maximal.

- cependant, pour 2,5 millions de foyers fiscaux qui reçoivent un avis d'IR mais pas de TH, la mise en œuvre du forfait occasionnerait un surcroît de cotisation de l'ordre de 300 M€. Il s'agit principalement des cas de cohabitation, comme les personnes constituant un foyer fiscal d'IR autonome mais qui vivent encore chez leurs parents et sont intégrés à leur foyer fiscal de TH ;
- enfin, si le choix était fait de ne pas imposer les foyers non imposables à l'IR, le rendement global de cette imposition ne serait diminué que de 1,1 Md€, portant son produit total à 6,1 Md€ ;

Tableau 2 : Présentation du rendement estimatif de la contribution communale « progressive », par tranche marginale d'IR (en données 2016)

Taux marginal (%)	Nombre de foyers fiscaux	Montant de la cotisation locale (€)	Nombre de parts concernées
0	12 710 573	1 077 244 893	22 990 581,50
14	19 852 575	3 089 068 957	31 941 848,00
30	4 598 369	2 308 302 728	7 919 715,25
41	393 997	555 328 600	820 938,50
45	67 121	140 108 100	144 325,25
Total	**37 622 635**	7 170 053 278[70]	**63 817 408,50**

Source : DGFiP ; mission.

Afin que cette contribution communale « progressive » soit neutre pour le contribuable, chaque contribuable pourrait se voir « dégrevé » de son IR national l'équivalent du montant qu'il aura acquitté au titre de la contribution communale. La possibilité d'une réduction d'impôt, sous forme de crédit d'impôt ou d'abattement d'assiette équivalant au montant de la contribution, est la plus plausible. Elle constituera une perte de recettes pour le budget de l'État, de l'ordre de 6,1 à 7,1 Md€ (selon l'option retenue) qui devra être gagée. L'objet de cette imposition locale nouvelle ne serait pas d'alléger la charge de l'État dans la transition mais d'établir un meilleur lien de responsabilité entre résidents et collectivité.

2. Localisation de l'assiette de l'IR commune par commune, à partir du revenu fiscal de référence et détermination d'une fourchette de taux additionnelle

Sur la base des données 2016, la mission a examiné l'hypothèse d'une localisation de l'assiette de l'IR commune par commune, à partir du RFR[71] et l'application uniforme d'un taux additionnel local de 1,5 %.

Le choix de l'IR est lié au fait que cet impôt est, avec les taxes foncières, le plus facile à localiser dans la mesure où la déclaration est toujours liée à une adresse postale et à un critère de résidence dans la commune.

Les résultats de la simulation sont les suivants :

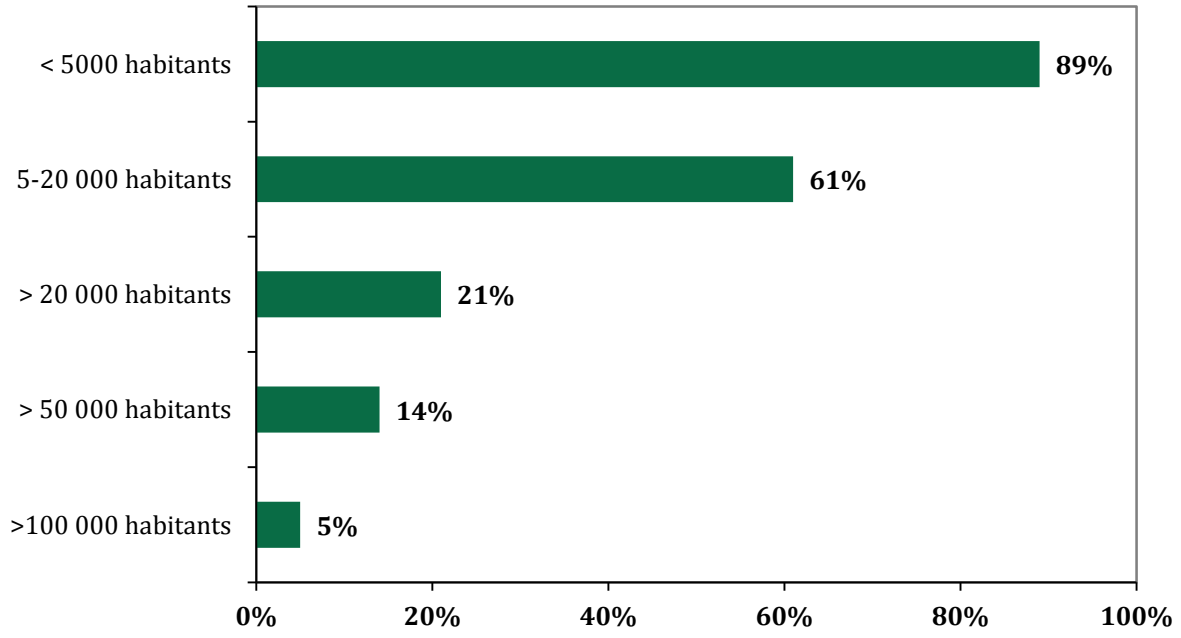
- l'application uniforme d'un taux additionnel à 1,5 % dégagerait un produit fiscal de l'ordre de 14,7 Md€, ce qui permettrait de compenser presque intégralement la perte de recettes de TH pour les communes (15,1 Md€ en 2016) ;

[70] Rendement donné sans les demi-parts *conventionnelles*.

[71] La simulation a été réalisée sur la base des données 2016 et en mode PFU.

- 86,6 % des communes sont « surcompensées » avec un excédent total s'élevant à 2,5 Md€. En revanche, les 13,4 % de communes « sous-compensées » le sont dans des proportions très importantes, en raison de la faiblesse de leur RFR agrégé : elles affichent un « reste à financer » total de l'ordre de 2,8 Md€. La mise en place d'un fonds communal de garantie des ressources serait donc nécessaire ;
- l'application d'un taux additionnel uniforme de 1,5 % aboutit à des situations individuelles très disparates :
  - les communes les mieux compensées sont statistiquement les moins peuplées, comme le fait valoir le graphique 1 : 89 % des communes de moins de 5 000 habitants sont « surcompensées » contre 5 % des communes de plus de 100 000 habitants ; elles sont également les plus riches : 92 % des communes dont le RFR se situe au-dessus du troisième quartile de revenu sont surcompensées ;
  - les transferts de ressources, avant mise en œuvre d'un mécanisme de garantie, sont très importants surtout pour les communes « sous-compensées » : la sous-compensation moyenne est comprise entre 70 € par habitant (communes entre 5 000 et 20 000 habitants) et 103 € (communes entre 50 000 et 100 000 habitants) ; la surcompensation moyenne est quant à elle plus mesurée : elle oscille entre 37 € par habitant (communes de plus de 100 000 habitants) et 88 € (communes de moins de 5 000 habitants) ;
  - une très grande majorité des communes « sous-compensées » sont quand même compensées au moins aux deux tiers de leur perte de TH ; seules 4 %, soit une cohorte de 213 communes, le sont à moins d'un tiers.

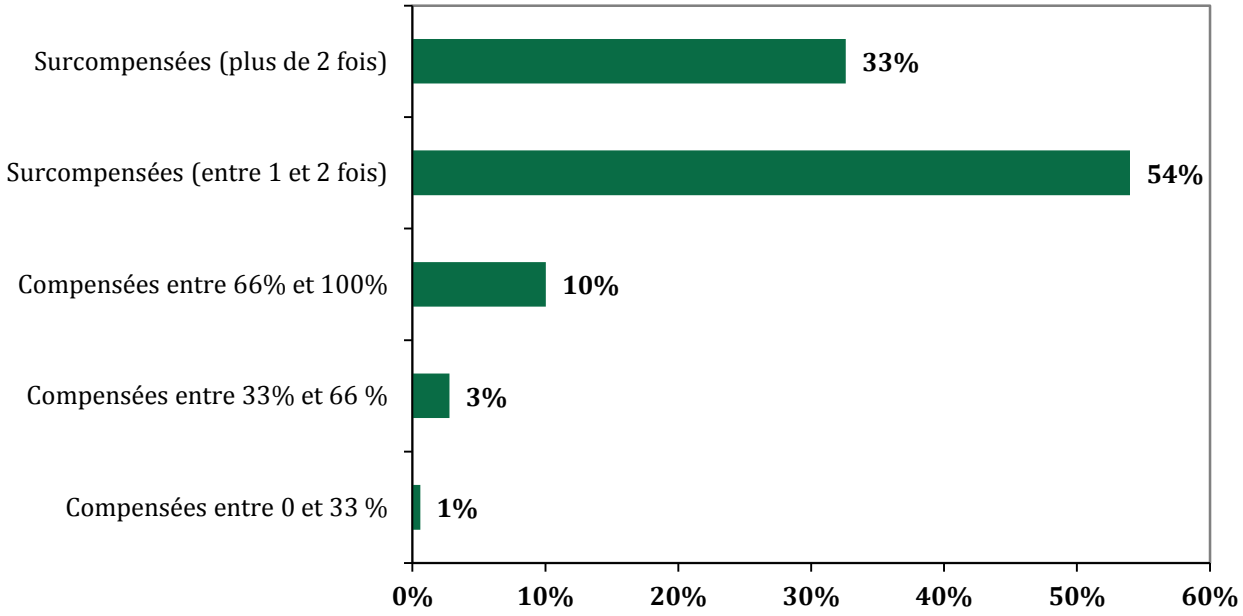
Graphique 1 : Part de communes surcompensées selon leur taille (données 2016)



Source : Mission.

En définitive, le graphique 2 fait apparaître que 64 % des communes se situent dans une « fourchette de compensation » comprise entre 66 % et 200 %. 54 % des communes sont « surcompensées », entre 1 et 2 fois.

Graphique 2 : Synthèse – répartition des communes selon leur niveau de compensation



Source : Mission.

Ce taux additionnel local d'IR peut s'ajouter aux taux existants d'IR, ce qui entraînera une charge fiscale supplémentaire pour le contribuable, ou au contraire, s'accompagner d'une baisse de l'IR national. À titre d'exemple, une baisse de la première tranche de l'IR national, de 14 % à 11 %, constituerait un manque à gagner pour l'État de l'ordre de 9 Md€[72] (3 Md€ par point).

*

À part la première hypothèse, fondée sur un prélèvement uniforme indépendant des revenus, difficilement conciliable avec le principe constitutionnel d'imposition « à raison des facultés », le défaut majeur de ces hypothèses est de creuser l'inégalité entre les communes dont les résidents ont des revenus élevés et d'autres comprenant une majorité de ménages à faibles ressources. En outre, il apparaît peu réaliste d'envisager une cotisation locale, même de faible montant, pesant sur une grande partie des contribuables non imposables à l'IR. Ces deux raisons majeures ont déterminé la mission à considérer de tels projets comme ne constituant pas des pistes crédibles de solutions.

[72] Données 2016 en mode PFU.