

Dossier

> La fiscalité locale :
regards comparatifs
Colloque de Lyon
10 octobre 2019



Étienne DOUAT

Agrégé de Droit Public, professeur à la Faculté de Droit
Université de Montpellier
Vice-président de la SFFP

Synthèse des travaux

Pour synthétiser l'ensemble des travaux de ce colloque très riche, nous présenterons la matière en trois parties allant du général au particulier. Dans un premier temps, nous partirons des bases constitutionnelles dans les différents pays (I), puis nous présenterons la fiscalité locale en France (II), enfin nous terminerons sur la place capitale de l'État au sein du système des finances locales (III).

I. Les bases constitutionnelles des Finances locales :

En France, la fiscalité locale est une matière qui relève du niveau constitutionnel. La Constitution fixe en effet le cadre juridique général de la matière fiscale et notamment de la fiscalité locale. Dans la Constitution française de la Vème République, l'article 34 classe la matière fiscale dans le domaine de la loi ce qui signifie que tous les impôts relèvent de la compétence législative : impôts d'État, impôts sociaux, locaux ou impôts affectés à des établissements publics. L'article 34 indique également que la loi fixe les principes de la libre administration des collectivités territoriales, de leurs ressources. L'idée de libre administration des collectivités territoriales se retrouve également au titre XII de la Constitution

à l'article 72. Cet article désigne l'élection des organes délibérants comme source de la libre administration des collectivités territoriales qui sont à la racine de la démocratie de notre pays. La révision constitutionnelle de l'acte II de la décentralisation a ajouté en 2003 l'article 72-2 de la Constitution qui crée le principe d'autonomie financière des collectivités territoriales. Cet article clef est divisé en 5 alinéas dont les plus importants sont les 3 derniers : l'alinéa 3 qui est à l'origine de la révision de la Constitution instituant un ratio d'autonomie financière. Il est complété par la Loi organique du 29 juillet 2004 qui donne la définition du numérateur et du dénominateur du ratio. Les ressources propres visées au numérateur contiennent un cheval de Troie, un ver dans le fruit, qui est constitué par la présence de la fiscalité transférée au sein des ressources propres. Au lieu de limiter les ressources fiscales à la seule fiscalité directe locale, la loi organique a élargi le périmètre des ressources propres en y incluant les recettes fiscales autres que la fiscalité directe locale. Bien que cet alinéa 3 soit plus important que les autres puisqu'il a justifié à lui seul l'impulsion de la révision constitutionnelle, il n'est pas le seul. On trouve aussi deux autres dispositions de même rang dont l'importance est moins connue.

Ainsi en va-t-il de l'alinéa 4 qui fixe la liaison entre les compétences transférées par l'État et les ressources et l'alinéa 5 qui constitutionnalise la péréquation dont l'objectif est de renforcer l'égalité entre les collectivités territoriales. Pour l'Outre-Mer, deux articles leur sont consacrés. L'article 73 pour les départements d'Outre-Mer qui perçoivent l'octroi de mer dont on a vu qu'il était contraire au droit communautaire mais que l'Europe a dû accepter au nom des particularismes du territoire de notre pays et l'article 74 pour les collectivités ultra-marines dont la fiscalité est totalement adaptée à la situation économique de chaque collectivité en fonction de ses ressources naturelles et de ses spécificités.

Dans les autres États européens, la Constitution va jusqu'à organiser un partage des ressources fiscales entre l'État et les administrations publiques locales. Ainsi en va-t-il pour la Loi fondamentale allemande de 1949 dans laquelle le Bund partage la TVA, l'IR et l'IS avec les länder et les collectivités territoriales avec des compétences largement décentralisées dans de nombreux domaines dont l'éducation et la santé puisque l'État est fédéral. En Espagne, la Constitution de 1978 prévoit également un partage des ressources fiscales entre l'État et les communautés autonomes et les collectivités territoriales. Parmi les 17 communautés autonomes, 3 ont un statut particulier, il s'agit du Pays Basque, de la Navarre et des Îles Canaries. Les ressources partagées sont la TVA, l'IR et l'impôt sur la fortune. Certaines communautés autonomes ont des pouvoirs fiscaux très étendus comme la Catalogne qui assure le recouvrement de ses propres ressources fiscales sans avoir besoin de l'aide de l'État. En Italie, l'État n'est pas aussi décentralisé qu'en Espagne et ce n'est pas un État fédéral mais unitaire. Une grande réforme a eu lieu en 1998 donnant plus de pouvoir aux régions avec un partage des ressources fiscales de l'État. A cette étape de la réforme constitutionnelle, l'État central a voulu régionaliser les compétences sociales, ce qui a requis le partage des ressources fiscales de l'État. La TVA a donc commencé à être partagée dans la mesure où il s'agissait de la principale ressource de l'État. L'Italie dispose d'un régime mixte dans lequel l'État ne se contente pas de partager ses ressources fiscales avec les collectivités territoriales mais verse en supplément des dotations budgétaires. Au Royaume-Uni, il n'y a pas de Constitution, mais l'État unitaire a été modernisé à partir de 1999 avec les lois de dévolution par lesquelles le budget de l'État verse des dotations déterminantes à l'Écosse, au Pays de Galles et à l'Irlande du Nord. Ces dotations ont une place particulière au sein du budget du Royaume-Uni.

En Pologne, il existe également un partage des impôts entre l'État et les collectivités territoriales, IR et IS. C'est une réalité peu connue mais qui est déterminante pour l'administration locale polonaise.

II. La fiscalité locale en France :

En France, c'est l'assiette foncière qui est à la base des impôts locaux, non seulement à la base du calcul des taxes foncières mais aussi de la cotisation foncière des entreprises (CFE) et de la taxe d'habitation (TH). La base foncière reposant sur des propriétés clairement cadastrées constitue une constante de la fiscalité directe locale dans les 28 États membres de l'Union européenne. Les quatre vieilles ont été à l'origine quatre contributions directes instituées par les révolutionnaires en 1790-1791 pour alimenter les caisses de l'État. Les collectivités territoriales ont dû se contenter pendant longtemps de centimes additionnels qui n'étaient que des annexes aux impôts d'État. Il a fallu attendre la première guerre mondiale puis 1959 pour que le produit des quatre vieilles soit attribué aux budgets des collectivités territoriales. Si l'on additionne les différents impôts directs locaux un par un, on trouve un total de 89,5 Mds d'euros, mais si l'on regarde le compte de concours financier qui sert à avancer aux collectivités territoriale le produit des impôts directs, on trouve plus de 100 Mds d'euros avec même la somme de 112 Mds d'euros dans le PLF 2020. Les taxes foncières sont deux : la taxe foncière sur les propriétés bâties qui est celle qui rapporte le plus (34 Mds) et la taxe foncière sur les propriétés non bâties qui ne rapporte qu'un milliard d'euros. Au total, les deux rapportent 35 Mds d'euros ce qui constitue la première ressource de la fiscalité directe locale. En 2009, la taxe professionnelle rapportait plus que les taxes foncières mais elle a été supprimée par la Loi de Finances pour 2010. En remplacement, le législateur a créé deux nouveaux impôts qui reposent sur deux assiettes totalement différentes : la CFE qui porte sur une assiette foncière (la petite contribution, qui ne rapporte que 8 Mds d'euros) et la Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) qui porte sur une assiette calculée sur la valeur ajoutée c'est-à-dire la richesse objective des entreprises (la grosse contribution, qui rapporte plus du double avec 18 Mds d'euros). La petite donne lieu à un vote des taux par les organes délibérants alors que la grosse a des taux qui ont été nationalisés ce qui fait perdre aux élus une bonne partie de leur pouvoir fiscal. Quant à la taxe d'habitation, c'était à l'origine un impôt réel reposant sur des valeurs locatives cadastrales qui est devenu progressivement un impôt personnel

Dossier

> La fiscalité locale :
regards comparatifs
Colloque de Lyon
10 octobre 2019

car l'État l'a progressivement transformé en une annexe de l'impôt sur le revenu. Dans un souci d'allègement des prélèvements obligatoires, sa suppression est devenue un engagement de la campagne présidentielle de 2017 et la Loi de Finances pour 2018 a amorcé sa suppression qui est en réalité l'augmentation des dégrèvements législatifs financés par l'État. Ainsi, les contribuables les plus modestes ne la paient plus mais l'État compense ce qui fait que les budgets locaux n'y perdent rien. Il était question de supprimer totalement la TH dès 2020 mais la prudence politique, causée par l'importance des manifestations des gilets jaunes, a conduit l'exécutif à reporter sa suppression à une date ultérieure située après les élections présidentielles de 2022. Dans le panorama d'ensemble de la fiscalité locale, les régions françaises se trouvent dans une situation particulière qui leur donne un rôle de préfiguratrices de ce que devraient devenir les Finances des autres niveaux d'administration locale (bloc communal et départements). Ainsi, les régions ont perdu tous les impôts ménages avec la Loi de Finances pour 2010. En même temps, elles ont perdu tout pouvoir de taux puisque le seul impôt local qui leur est affecté est une fraction de la CVAE pour laquelle c'est l'État qui a fixé les taux. Les régions encaissent en revanche des ressources de la fiscalité transférée dont les volumes dépassent largement ceux de la fiscalité directe locale. Par ailleurs, la Loi de Finances pour 2018 a décidé de ne plus leur verser de DGF du tout, en contrepartie, les régions ont gagné l'affectation d'une fraction de la TVA (4,2 Mds d'euros). On le voit très clairement, la fiscalité locale a bien changé surtout depuis la Loi de Finances pour 2010.

III. La place de l'État est capitale dans la fiscalité locale française :

On peut affirmer ce trait marquant en développant 5 arguments majeurs.

1^{er} argument : L'État assure le recouvrement des impôts locaux grâce au réseau de la DGFIP. C'est une caractéristique très importante de la France. Ce monopole n'est pas aussi fort dans les autres États de l'UE. De plus l'État avance aux collectivités territoriales le produit des impôts locaux grâce à un compte spécial. Tous les 25 du mois, l'État avance à chaque budget local un douzième de ses impôts locaux. C'est un avantage énorme qui n'existe dans aucun autre pays du monde. Ce premier argument signifie que l'État a la maîtrise des flux. Il avance les impôts dont il assure le recouvrement et régularise en fin d'année.

2^e argument : L'État est le premier contribuable local. Le montant des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux payés par l'État est fixé par le PLF 2020 à 23 Mds d'euros, en y ajoutant les compensations d'exonérations fiscales, on monte à 25,5 Mds d'euros. Pour mesurer ce que représente le prix des impôts locaux payé par l'État, on peut calculer la différence entre ce que paye l'État et le produit total de chaque impôt local. Pour la CET, 22 % de son produit est payé par l'État. C'est le dégrèvement barémique de la CVAE qui est la cause majeure de cette dépense du budget de l'État. Ce mécanisme vise à réduire la facture fiscale des entreprises qui ont un petit chiffre d'affaires. Ce mécanisme de dégrèvement garantit aux collectivités de ne pas perdre un centime dans la mesure où un dégrèvement oblige l'État à payer exactement les sommes que devaient régler les entreprises taxées. Pour la TH, le taux de prise en charge par l'État était de 24 % avant les élections présidentielles de 2017. Actuellement, la TH est payée par l'État pour un peu plus de 50 %. La charge fiscale locale de l'État découle des dégrèvements législatifs auxquels s'ajoutent les compensations d'exonérations fiscales¹. Quant aux taxes foncières, l'État n'en règle que 6 % car les propriétaires ont en général les moyens d'en assumer les coûts fiscaux. Au fond, l'État remplace le contribuable local par le contribuable national en coupant le lien qui unit l'électeur au contribuable. C'est un mouvement qui vient de loin et qui a une portée considérable.

3^e argument : l'État module les ressources locales grâce à la péréquation. Il ne faut pas oublier que la péréquation repose sur un fondement constitutionnel avec l'article 72-2 de la Constitution issu de la révision constitutionnelle de 2003. Tout d'abord, l'État a commencé par moduler la Dotation Globale de Fonctionnement ce qui a constitué un levier important de l'État pour réduire les écarts de richesse, d'abord pour les zones urbaines en 1991 (DSU) puis rurales en 1993 (DSR), ensuite pour encourager les intercommunalités à choisir les formules dans lesquelles la fiscalité professionnelle était très partagée (1999). On peut mesurer la part de péréquation dans la DGF qui est passée de 12 % en 2004 à plus de 25 % en 2019. Puis la Loi de Finances pour 2010 a créé deux mécanismes de péréquation jouant sur les ressources fiscales : la dotation de compensation de la réforme professionnelle (péréquation verticale) et le fonds national de garantie individuelle de ressources (péréquation horizontale). Puis les ressources fiscales ont fait l'objet de petites péréquations : fonds de péréquation des ressources intercommunales et communales à compter de

¹ Les compensations d'exonérations fiscales présentent deux différences avec les dégrèvements législatifs : d'abord, les compensations sont dans les prélèvements sur recettes alors que les dégrèvements sont dans le budget général de l'État dans la mission remboursements et dégrèvements. Ensuite, les dégrèvements législatifs figurent dans les rôles des impôts directs alors que les compensations n'y sont pas. Malgré ces différences, il s'agit de deux mécanismes aboutissant au même résultat : l'État paye les impôts locaux à la place des contribuables locaux.

2012, péréquation de la CVAE des départements, péréquation des DMTO des départements, péréquation des ressources des régions. Le Conseil constitutionnel a d'ailleurs jugé dans sa décision sur la Loi de Finances pour 2010 que cette péréquation des ressources fiscales ne changeait pas la nature fiscale des ressources qui constituent des ressources propres au sens du ratio d'autonomie.

4^e argument : La fiscalité transférée complète et remplace les impôts locaux. Lors de l'Acte 1 de la décentralisation, les budgets locaux ont reçu l'attribution des DMTO, des cartes grises et de la vignette. Mais la vignette a été supprimée en 2001. Les DMTO rapportent aux départements 12 Mds de fiscalité transférée + 2 Mds de fiscalité non transférée, soit un total de 14 Mds d'euros. Les cartes grises rapportent aux régions un peu plus de 2 Mds d'euros. Avec l'Acte 2, les choses ont été encore plus importantes, dès 2004, l'État se débarrassait de la charge du RMI en l'offrant en cadeau empoisonné aux départements compensés par une fraction de la TIPP, puis les régions en ont bénéficié aussi ce qui représente actuellement un total de 12 Mds d'euros alors que l'État ne conserve que 14 Mds² d'euros pour son propre budget. Les compétences décentralisées étant lourdes, l'État a dû attribuer une grosse part de la TSCA aux départements, actuellement cela représente 7 Mds par an.

5^e argument : L'effet induit des décisions de l'État sur les collectivités territoriales. Les collectivités territoriales ont vécu à partir de 2010 un double « stress » causé par les décisions fiscales de l'État, d'abord la DGF a été réduite à partir de 2014 et surtout à partir de 2015 car l'État souhaitait réaliser des économies, ensuite la suppression de la taxe professionnelle ainsi que la perspective de la suppression de la Taxe d'Habitation ont obligé les élus à rechercher ailleurs des marges de manœuvre. Pour cela, ils sont allés du côté des autres ressources de fonctionnement. Un vrai travail a été entrepris pour créer des revenus nouveaux tirés de l'exploitation du domaine. Les niveaux de tarification des services publics locaux ont également augmenté ce qui a eu une incidence directe sur les redevances payées par les usagers. L'augmentation des prix des cantines scolaires en est un bon exemple. Les collectivités territoriales ont demandé et obtenu la réforme du stationnement payant à compter du 1^{er} janvier 2018 (Loi MAPTAM, n° 2014-58 du 27 janvier 2014). Enfin, la TEOM qui est pourtant un impôt, est classée par l'INSEE comme une recette tarifaire ce qui la situe en dehors des prélèvements obligatoires. Ce classement tarifaire en compta-

bilité nationale pousse les élus à augmenter le niveau de la TEOM pour répercuter les coûts sur les ménages alors que les premiers utilisateurs des déchetteries sont les entreprises.

En conclusion, nous pouvons reprendre les questions en suspens qui sont au nombre de cinq.

1. Les contentieux vont-ils opérer un retournement de situation ? En clair, le Conseil constitutionnel va-t-il enfin prendre parti pour défendre la libre administration des collectivités territoriales lorsque l'État supprime la fiscalité locale ?

2. Le droit souple ne va-t-il pas se développer avec la multiplication des dispositions contractuelles et plus largement des instructions données quelquefois par mail. Ce procédé ne risque-t-il pas d'aboutir à une remise en cause de la hiérarchie des normes et de l'État de droit ?

3. La fiscalité écologique ne va-t-elle pas entrer en toute légitimité dans la fiscalité locale ? L'État a eu du mal à imposer une fiscalité écologique. On peut s'en convaincre en voyant les difficultés de la TGAP ou le rejet de la taxe carbone. Or, les collectivités locales sont au plus près des citoyens qui demandent de plus en plus que les nécessités de l'écologie puissent être financées par l'impôt.

4. Le particularisme des Outre-Mers français peut-il être remis en cause par l'Europe et la construction européenne ? La spécificité des zones ultra périphériques et des DOM ne peut être passée sous silence avec des mécanismes particuliers destinés à favoriser les productions locales.

5. Va-t-on trouver une assiette acceptable pour l'impôt local ? Un ancien président de la République accusait la Taxe Professionnelle d'être un impôt imbécile car les entreprises qui embauchaient étaient taxées selon leur masse salariale. On a alors taxé les entreprises sur leurs équipements et biens mobiliers (Loi de Finances pour 1999) mais cette assiette a été jugée imbécile à son tour par le président Nicolas SARKOZY car elle pénalisait les entreprises qui investissaient. On est donc passé à une assiette neutre calculée en référence à la valeur ajoutée des entreprises ; mais là aussi, dans le calcul de la VA, on prend en compte les salaires. Il n'y a donc pas d'assiette imbécile. Ceci nous montre la remarquable permanence de l'assiette foncière qui demeure avec une grande continuité. Pourtant, la taxe d'habitation qui était un impôt basé sur la valeur locative cadastrale qui est une valeur foncière, est devenue progressivement une annexe de l'impôt sur revenu. Pourtant, cet impôt doit être supprimé.

² Cette ressource fiscale présente un rendement très variable en raison des fluctuations des consommations d'énergie. L'État a ainsi encaissé 14 Mds d'euros de TICPE en 2018 contre seulement 11 en 2017. Au contraire, 2016 a été une bonne année avec 16 Mds d'euros.

Dossier

> La fiscalité locale :
regards comparatifs
Colloque de Lyon
10 octobre 2019

D'autres impôts seront sans doute créés, une fiscalité locale sur le numérique et, nous l'avons dit, une fiscalité écologique. Peut-être aussi que des impôts anciens comme la taxe de séjour vont reprendre de l'importance comme la taxe de séjour avec le développement des locations de type AirB&B.

Les Finances locales sont à la croisée des chemins mais il est probable que la suppression de la TH est une fausse bonne idée. Je remercie le grand organisateur du colloque M. Messaoud SAOUDI pour son talent et tous les participants de m'avoir donné l'occasion de synthétiser leurs remarquables travaux. ■