La fiscalité de production

JUIN 2018

Groupe de travail présidé par :

Yves **DUBIEF**
Jacques **LE PAPE**

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
ET DES FINANCES

RAPPORT

N° 2018-M-025-03

LA FISCALITÉ DE PRODUCTION

Rapport établi par un groupe de travail coprésidé par

YVES DUBIEF

Président de l'Union des Industries Textiles, Président-directeur général de Tenthorey

JACQUES LE PAPE

Inspecteur général des finances

- JUIN 2018 –

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
ET DES FINANCES

SYNTHÈSE

1/ Si l'activité industrielle connaît une accélération, la compétitivité de l'outil de production demeure dégradée et la balance commerciale déficitaire

En 2015, l'indice de production industrielle français est revenu au niveau observé en 2010. Il a ensuite crû de 2,4 % entre 2016 et 2017. Néanmoins, la part des exportations françaises de marchandises dans les exportations de marchandises de la zone euro, toutes destinations confondues, continue de s'éroder. Ceci entretient le déficit de la balance commerciale française. La part de l'industrie manufacturière dans ce déficit est de l'ordre de 80 %.

Si l'industrie française a amélioré ces dernières années sa compétitivité-prix, du fait d'un ralentissement de la hausse du coût horaire de la main d'œuvre et de gains de productivité, un différentiel de taux de marge demeure toutefois avec l'Allemagne d'après COE-Rexecode. De plus, la France présente un positionnement hors prix moins favorable que certaines grandes économies telles que le Japon, l'Allemagne ou le Royaume-Uni, ce qui rend les exportations françaises plus sensibles à leur compétitivité prix.

Dans les difficultés de l'industrie française face à la concurrence internationale, le niveau des prélèvements obligatoires sur la production ne représente qu'un volet. Cependant, une action à la baisse sur la fiscalité de production permettrait d'avancer vers un double objectif : renforcer la compétitivité externe de la France et réduire les prélèvements obligatoires.

2/ Les prélèvements obligatoires sur la production en France sont plus nombreux et plus élevés que dans les pays comparables

- La catégorie de comptabilité nationale D29 rassemble les « autres impôts sur la production ». Il s'agit des impôts supportés par les entreprises du fait de leurs activités de production, indépendamment de la quantité ou de la valeur des biens et des services produits ou vendus. Ces impôts, correspondant pour les entreprises à des coûts fixes, entrent dans le prix de revient de la production. Ils pèsent ainsi, parmi d'autres facteurs, sur les décisions d'investir dans la création ou le développement de sites industriels.

Les impôts sur la production payés par les entreprises en 2016 sont estimés à 72 Mds€, soit 3,2 % du PIB. En tendance, le montant total d'impôts sur la production (D29) payés par les entreprises, a crû davantage que le PIB en valeur passant de 60 Mds€ en 2007 à 72 Mds€ en 2016, soit une hausse de 20 % - sur la même période, le PIB en valeur a augmenté de 14 %.

L'industrie contribue en moyenne davantage au paiement des impôts sur la production (D29) que les entreprises non financières. Une approche par branche d'activité montre qu'en 2014, les impôts de production ont pesé à hauteur de 14,6 Mds€ sur l'industrie, soit 23,7 % du montant payé par les entreprises non financières, alors que ce secteur a représenté 20,9 % de la valeur ajoutée brute des entreprises non financières.

Sur la période 2007-2016, il faut tout d'abord noter l'effet à la baisse sur le niveau de prélèvements sur la production de la réforme de la taxe professionnelle en 2010. La comparaison des recettes fiscales issues de ces prélèvements entre 2009 et 2012[1] met en évidence que cette réforme a permis un gain pour les entreprises de l'ordre de 5,7 Mds€[2].

[1] L'année 2012 a été privilégiée pour limiter l'effet de la récession de 2009 sur la comparaison des recettes fiscales avant et après la réforme de la taxe professionnelle.

[2] De l'ordre de 4 à 5 Mds€ en rythme de croisière d'après la Direction de la législation fiscale.

Malgré cette baisse, le dynamisme sur la même période du forfait social, du versement transport, de la taxe sur le foncier bâti et de la contribution économique territoriale (CET) ont contribué à l'augmentation nette, en valeur absolue, de 12 Mds€ du montant d'impôts sur la production (D29) payés par les entreprises.

● Aux impôts de production recensés dans la catégorie D29 s'ajoutent notamment la fiscalité énergétique supportée par les entreprises. Selon la direction générale du Trésor, l'accroissement prévisionnel de cette fiscalité sur la période 2018-2022, représenterait à terme pour les entreprises une hausse de 4,6 Mds€. Parmi les entreprises industrielles, cependant, celles intensives en énergie seront préservées des effets de cette augmentation.

● Enfin, en termes de comparaisons internationales, la France se singularise en Europe par le poids des impôts sur la production payés par les entreprises : près de 3 % du PIB français en 2016, contre 1,6 % en moyenne dans la zone euro.

3/ Parmi les options envisageables pour une baisse des prélèvements obligatoires sur la production, le groupe de travail en a considéré trois en se concentrant sur les impôts acquittés de façon prépondérante par l'industrie

La première option consiste à diminuer les prélèvements pesant sur le chiffre d'affaires, par exemple en supprimant la dernière tranche de contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S).

La seconde option consiste à diminuer les prélèvements pesant sur l'assiette foncière. Les deux principaux prélèvements sur l'assiette foncière sont la taxe foncière sur les propriétés bâties et la cotisation foncière des entreprises (CFE), par analogie avec la suppression de la taxe d'habitation des particuliers, la CFE étant payée par l'exploitant qu'il soit propriétaire ou non.

La troisième option consiste à diminuer les prélèvements pesant sur l'assiette valeur ajoutée, soit la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).

4/ Le groupe de travail a envisagé plusieurs scénarios de baisse des prélèvements obligatoires sur la production associés à des mesures complémentaires

● Une première réforme proposée par le groupe de travail, au coût limité et à effet immédiat, consisterait :

- d'une part à renforcer la trésorerie des entreprises en systématisant l'imputation anticipée du dégrèvement au titre du plafonnement de la contribution économique territoriale (CET) par rapport à la valeur ajoutée ;
- d'autre part, à accroître l'abattement applicable à l'assiette de la CFE au titre des immobilisations industrielles de 30 % à 50 % pour un coût total de 840 M€ dont 79 % bénéficierait à l'industrie.

● Une réforme plus ambitieuse, au coût structurel plus élevé, pourrait reposer sur une diminution de la charge fiscale sur plusieurs assiettes.

Sur le plan macroéconomique, les gains à long terme d'une baisse non financée de 0,1 point de PIB d'impôts sur la production par rapport au compte central seraient de :

- + 0,16 % du PIB pour l'assiette foncière ;
- + 0,17 % du PIB pour l'assiette « masse salariale » ;
- + 0,22 % du PIB les assiettes « chiffre d'affaires » et « valeur ajoutée ».

L'effet sur la balance commercial à long terme serait identique quelle que soit l'assiette affectée par la baisse (+ 0,02 point de PIB).

Il n'y a pas de différence majeure entre les impacts macroéconomiques des baisses envisageables. La classification retenue des mesures a donc reposé sur :

- la spécialisation industrielle des mesures, mesurée par exemple par la part du gain espéré pour le secteur industriel ;
- les incidences microéconomiques projetées ;
- le coût potentiel pour les finances publiques.

Trois mesures compatibles entre elles ont été classées par ordre de priorité:

- une baisse de la CFE par l'abaissement du plafonnement de la CET de 3 % à 2 % de la valeur ajoutée pour un coût d'1,7 Mds€ dont 50 % bénéficierait à l'industrie ;
- une suppression de la C3S pour un coût de 3,6 Mds€ dont 27 % bénéficierait à l'industrie ;
- une baisse de la CVAE par un abaissement du taux d'imposition de 0,5 point dans le barème progressif actuel pour un coût de 5 Mds€, dont 27 % bénéficierait à l'industrie.

Cet ensemble de réforme devrait être conduit à un horizon compatible avec les capacités de financement public.

● La suppression progressive des taxes à faible rendement et la mise en place d'une discipline sur la hausse de la fiscalité de production, afin de mieux maîtriser son évolution future pour éviter une progression telle que celle constatée ces dernières années, constituent deux mesures complémentaires à l'allègement de la charge fiscale.

● Le groupe de travail a aussi souhaité examiner les avantages comparés d'une baisse des impôts de production et d'une réduction complémentaire des cotisations sociales patronales. La montée en gamme de l'industrie s'accompagne d'une montée parallèle dans la gamme des compétences et des salaires que l'extinction des allègements de cotisations sociales au niveau de 2,5 SMIC ne favorise pas.

Les effets attendus d'un allègement de la part patronale des cotisations sociales sur les salaires intermédiaires apparaissent dépendants de la situation sur le marché du travail. Si la réduction de charges venait à être recyclée en inflation salariale, son efficacité s'éroderait rapidement. Ce risque est d'autant plus important que le pouvoir de négociation des salariés qualifiés est augmenté du fait de la raréfaction de la main d'œuvre dans certains secteurs industriels.

Il est ressorti des auditions conduites qu'un allègement des cotisations sociales employeurs sur les salaires intermédiaires est vue favorablement par les organisations patronales ainsi qu'une large partie des syndicats de salariés. Une telle mesure fait néanmoins l'objet d'une position réservée d'une majorité d'économistes pour les raisons précitées.

5/ Plusieurs pistes existent pour rendre toute décision de réduction des prélèvements obligatoires sur la production compatible avec les engagements de la France relatifs à l'évolution du déficit public

Le groupe de travail s'est placé dans le cadre des engagements communautaires, confirmés par le gouvernement, de réduction du déficit public. Il a listé les options de financement de mesures d'allègement possibles, en dépenses et en recettes :

- réaliser des économies en dépenses publiques à hauteur de la baisse des prélèvements décidée ; cela supposerait la production d'économies supplémentaires à celles déjà programmées ;
- faire contribuer les secteurs autres que l'industrie, et peu exposés à la concurrence internationale, qui bénéficieraient d'un effet d'aubaine en cas d'allègement des impôts de production ;
- utiliser les recettes issues de hausses de la fiscalité énergétique et écologique ; cette taxation présente déjà un dynamisme notable qui affecterait en partie les entreprises industrielles ;
- accroître la taxation de la consommation (TVA), un levier utilisé par le passé pour appuyer la compétitivité externe chez certains de nos partenaires européens, en Allemagne notamment ; l'effet potentiel d'une telle mesure sur le pouvoir d'achat réduit cependant son acceptabilité ; une attention particulière pourrait être portée à certains taux réduits de TVA qui ne sont pas toujours des instruments efficaces pour soutenir le pouvoir d'achat des plus modestes, en raison de leur manque de ciblage ;
- recycler tout produit éventuel issu de la révision de l'assiette de l'impôt sur les sociétés dans le cadre des chantiers internationaux de convergence.

SOMMAIRE

INTRODUCTION **1**

1. UNE COMPÉTITIVITÉ ÉCONOMIQUE QUI RESTE DÉGRADÉE, UNE BALANCE COMMERCIALE DÉFICITAIRE **2**

2. LES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES DE PRODUCTION SONT MULTIPLES ET PLUS ÉLEVÉS QUE DANS LES PAYS COMPARABLES **7**

2.1. Les prélèvements obligatoires de production, approche, périmètre et montants 7

2.1.1. La fiscalité de production est concentrée sur quelques impôts et a représenté 72 Mds€ en 2016 ..... *8*

2.1.2. En tendance, depuis 2010, le montant total d'impôts sur la production (D29) payés par les entreprises, a crû davantage que le PIB *11*

2.1.3. Aux impôts de production recensés dans la catégorie D29 s'ajoutent une partie de ceux relevant de la catégorie D214 qui rassemble les « autres impôts sur les produits » *15*

2.2. En termes microéconomiques, les impôts sur la production sont considérés par les entreprises comme des coûts fixes entrant dans leur prix de revient 16

2.3. Le niveau de prélèvements obligatoires de production est une spécificité française qui désavantage nos entreprises 18

3. OPTIONS POUR UNE BAISSE DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES DE PRODUCTION **21**

3.1. Allègements sur l'assiette « chiffre d'affaires » 21

3.2. Allègements de l'assiette foncière 22

3.3. Allègements de l'assiette valeur ajoutée 23

3.4. Allègements sur l'assiette « masse salariale » 24

4. LES GAINS MACROÉCONOMIQUES D'UNE BAISSE DE LA FISCALITÉ DE PRODUCTION SONT PEU DIFFÉRENCIÉS À LONG TERME D'UNE ASSIETTE À L'AUTRE, AVEC NÉANMOINS DES INCIDENCES DIFFÉRENTES À COURT TERME **25**

5. UNE RÉFORME AU COÛT LIMITÉ ET À EFFET IMMÉDIAT **28**

5.1. Renforcer la trésorerie des entreprises en systématisant l'imputation anticipée du dégrèvement au titre du plafonnement de la CET par rapport à la valeur ajoutée 28

5.2. Accroître l'abattement applicable à l'assiette de la CFE au titre des immobilisations industrielles 30

6. UNE RÉFORME PLUS AMBITIEUSE, AU COÛT STRUCTUREL PLUS ÉLEVÉ, POURRAIT REPOSER SUR UNE DIMINUTION DE LA CHARGE FISCALE SUR PLUSIEURS ASSIETTES DIFFÉRENTES 33

6.1. Une baisse de la CFE serait la mesure qui avantagerait le plus le secteur industriel, notamment manufacturier 33

6.2. La suppression de la C3S bénéficierait significativement à l'industrie mais moins aux PME 37

6.3. Une baisse de la CVAE offrirait un gain financier plus transversal 38

6.4. Comparaison des mesures étudiées 39

7. LA SUPPRESSION DES « PETITES TAXES » ET LA MAÎTRISE DE L'ÉVOLUTION FUTURE DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES DE PRODUCTION CONSTITUENT DEUX MESURES COMPLÉMENTAIRES À L'ALLÈGEMENT DE LA CHARGE FISCALE... 41

7.1. Assurer la conduite de l'exercice de réduction des taxes à faible rendement 41

7.2. Instaurer une discipline sur la hausse de la fiscalité de production 41

8. LA RÉDUCTION DE LA PART PATRONALE DES COTISATIONS SOCIALES PATRONALES SUR LES SALAIRES COMPRIS ENTRE 2,5 SMIC ET 3,5 SMIC CONSTITUE UNE OPTION ALTERNATIVE AUX BAISSES DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES SUR LA PRODUCTION 42

9. PISTES POUR RENDRE TOUTE DÉCISION DE RÉDUCTION DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES DE PRODUCTION COMPATIBLE AVEC LES ENGAGEMENTS DE LA FRANCE RELATIFS À L'ÉVOLUTION DU DÉFICIT PUBLIC 44

9.1. Réaliser des économies de dépenses publiques à hauteur de la baisse des prélèvements 44

9.2. Faire contribuer les secteurs autres que l'industrie bénéficiant d'un effet d'aubaine 44

9.3. Accroître la fiscalité énergétique et écologique 44

9.4. Taxation de la consommation (TVA ou autres taxes) 45

9.5. Le recyclage des produits issus de la révision de l'assiette de l'IS 45

INTRODUCTION

Le Premier Ministre, à l'occasion du Conseil National de l'Industrie du 20 novembre 2017, a ouvert une réflexion sur la fiscalité de production. Les prélèvements obligatoires assis sur les facteurs de production, tant sur le capital que sur la valeur ajoutée, prennent plusieurs formes et portent sur diverses bases taxables. Leurs assiettes ne reflètent pas toujours la création de valeur ni la performance de l'entreprise. Par ailleurs, la multiplicité des prélèvements contribue à la complexité du cadre fiscal français.

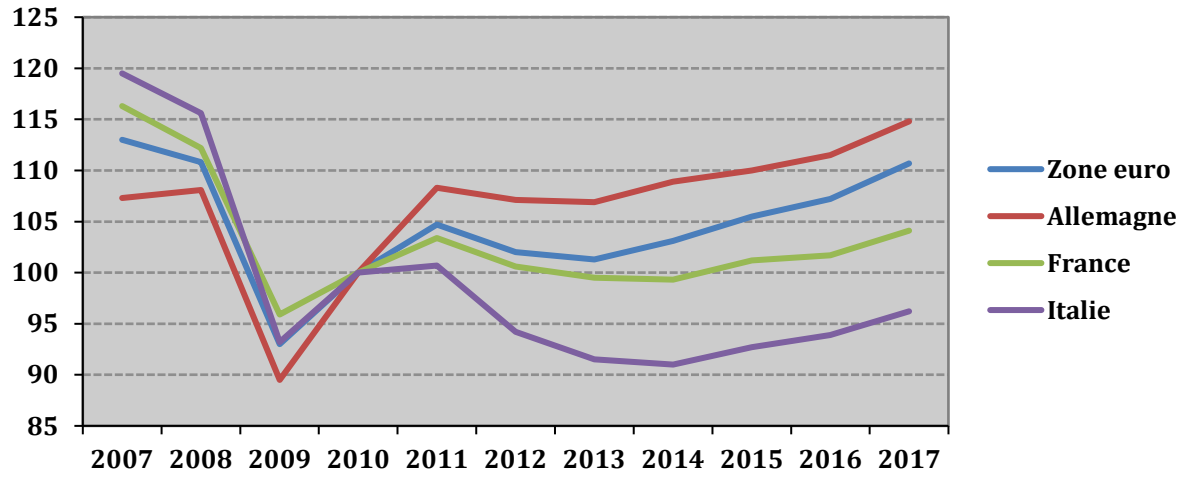
Sur cette base, le Ministre de l'Économie et de Finances et le Vice-Président du Conseil national de l'industrie ont souhaité, le 26 février 2018, qu'un état des lieux de l'ensemble de prélèvements obligatoires assis sur les facteurs de production soit réalisé par un groupe de travail dans le cadre du Conseil National de l'Industrie. Ce groupe, co-présidé par M. Yves Dubief, PDG de Tenthorey et président de l'Union des industries textiles, et M. Jacques Le Pape, inspecteur général des Finances, est composé notamment de représentants de France Industrie et de plusieurs administrations du ministère de l'Économie et des Finances.

Un document de consultation, établissant un premier diagnostic, a été utilisé pour conduire une série d'auditions de parties prenantes (organisations syndicales et patronales, représentants des collectivités locales, entreprises, experts). Un rapport provisoire a été présenté au Premier Ministre, au Ministre de l'Économie et des Finances lors du comité exécutif du Conseil national de l'industrie du 28 mai 2018. Le présent rapport tire les enseignements de ces constats et des échanges menés, fait été des principaux débats existants et suggère plusieurs pistes de réforme de la fiscalité de production.

1. Une compétitivité économique qui reste dégradée, une balance commerciale déficitaire

Ce n'est qu'en 2015 que le niveau de l'indice de production industrielle français est revenu à celui observé en 2010. Il a crû de 2,4 % entre 2016 et 2017 (cf. graphique 1). Le groupe de travail remarque que, dans le même temps l'indice allemand a crû de + 3,0 %.

Graphique 1 : Indice de production industrielle (2010=100)

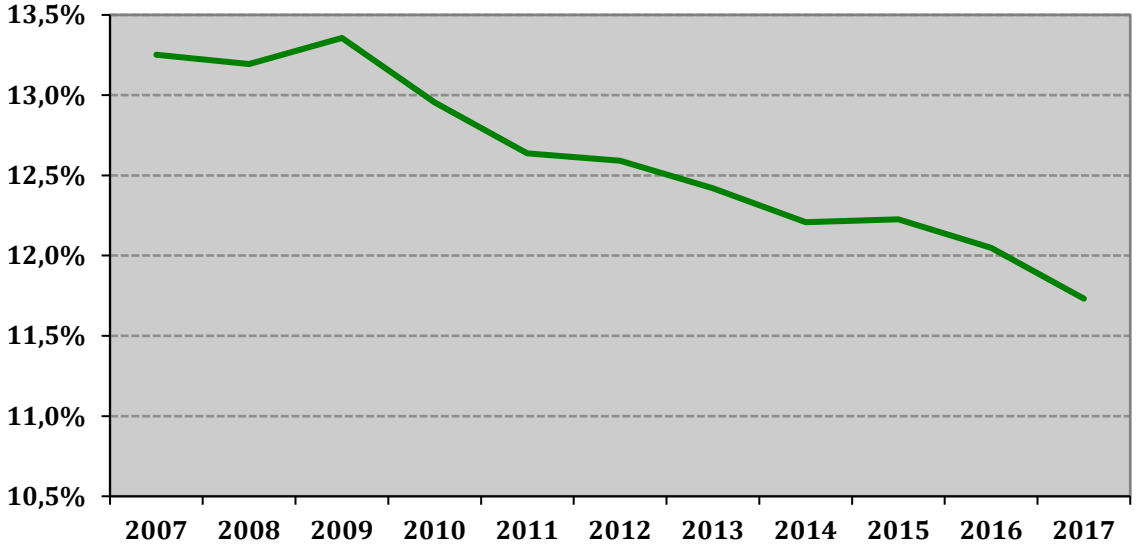


Source : OCDE.

Le groupe de travail a tout d'abord examiné les tendances du secteur industriel français. Il a noté que la part de la valeur ajoutée industrielle dans la valeur ajoutée totale du pays s'est stabilisée depuis 2011 à environ 14 %[3]. Les exportations industrielles françaises progressent en volume (+ 4,5 % entre 2016 et 2017) et accélèrent sur la période la plus récente. Néanmoins, la part des exportations françaises de marchandises dans les exportations de marchandises de la zone euro, toutes destinations confondues, s'érode (cf. graphique 2).

[3] L'industrie intègre, en plus de l'industrie manufacturière, les industries extractives, la production et distribution d'électricité, de gaz, de vapeur et d'air conditionné ainsi que la production et distribution d'eau, l'assainissement, la gestion des déchets.

Graphique 2 : Part des exportations françaises de marchandises dans les exportations de marchandises de la zone euro, toutes destinations confondues



Source : Eurostat.

La part des exportations françaises de marchandises dans le total des exportations de la zone euro a ainsi diminué de 1,6 point de pourcentage entre 2007 et 2017. Dans le même temps, la part des exportations allemandes de marchandises dans le total de la zone euro a augmenté de + 0,4 point de pourcentage et celle de l'Italie a reculé de 0,7 point de pourcentage (cf. tableau 1).

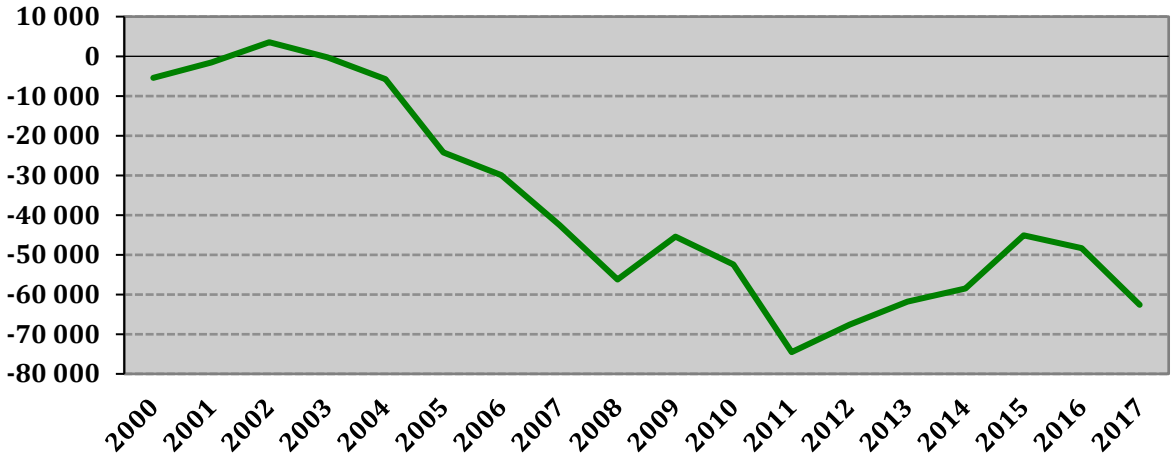
Tableau 1 : Part des exportations françaises, allemandes et italiennes dans les exportations de marchandises des pays de la zone euro, toutes destinations confondues (en %)

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Part exportations françaises	13,3	13,2	13,4	13,0	12,6	12,6	12,4	12,2	12,2	12,0	11,7
Part exportations allemandes	31,3	31,0	30,8	31,1	31,2	31,0	30,9	31,4	32,0	32,0	31,7
Part exportations italiennes	11,8	11,6	11,2	11,1	11,1	11,1	11,1	11,1	11,0	11,1	11,1

Source : Eurostat.

Cette situation de l'industrie à l'export n'est pas sans conséquence sur le déficit de la balance commerciale française : - 51 Mds€ en 2017 pour l'industrie manufacturière dans un déficit commercial de 63 Mds€ (cf. graphique 3). Ce déficit des échanges de produits industriels s'est par ailleurs détérioré ces dernières années (cf. tableau 2).

Graphique 3 : Balance commerciale française 2000-2017 (en M€)



Source : DGDDI.

Tableau 2 : Balance commerciale française en 2015, 2016 et 2017[4]

-	2015	2016	2017
Balance commerciale (en Mds€)	- 45	- 48	- 63
dont industrie manufacturière (en Mds€)	*- 37*	*- 44*	*- 51*
Part de la balance commerciale de l'industrie dans la balance commerciale totale (en %)	82	91	81

Source : DGDDI ; groupe de travail.

Le groupe de travail a relevé que l'industrie française a amélioré dernièrement sa compétitivité prix. Parmi ses déterminants principaux, on observe un ralentissement de la hausse du coût horaire de la main d'œuvre dans l'industrie manufacturière française après une forte augmentation dans les années 2000 (cf. tableau 3).

Tableau 3 : Évolution du coût horaire du travail dans l'industrie manufacturière (en €/h)

Pays	2000	2012	2016
France	24,7	35,7	37,6
Allemagne	27,6	35,0	39,0

Source : Eurostat.

Le ralentissement de la hausse du coût du travail français depuis 2012 s'inscrit dans un contexte de faible inflation des prix à la consommation et de mise en place de mesures visant à réduire le coût du travail, comme le Pacte de responsabilité et solidarité et le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE). Parallèlement, le coût horaire du travail dans l'industrie manufacturière allemande accélère en raison notamment de l'instauration d'un salaire minimum en Allemagne en janvier 2015 mais aussi de la conclusion d'accords de branche portant sur la revalorisation des salaires. Le coût horaire français demeure cependant l'un des plus élevés de la zone euro, où le coût du travail est en moyenne de 32,4 €/h en 2016.

Des gains de productivité ont contribué à atténuer les effets de l'augmentation du coût du travail dans l'industrie manufacturière française. La productivité horaire progresse en effet de 3,0 % par an depuis 2000, soit plus rapidement qu'en Allemagne (+ 2,4 % par an sur cette même période) ou que dans l'ensemble de la zone euro (+ 2,5 % par an)[5].

[4] Comptabilisation FAB à l'import et à l'export, y compris matériel militaire et données sous le seuil.

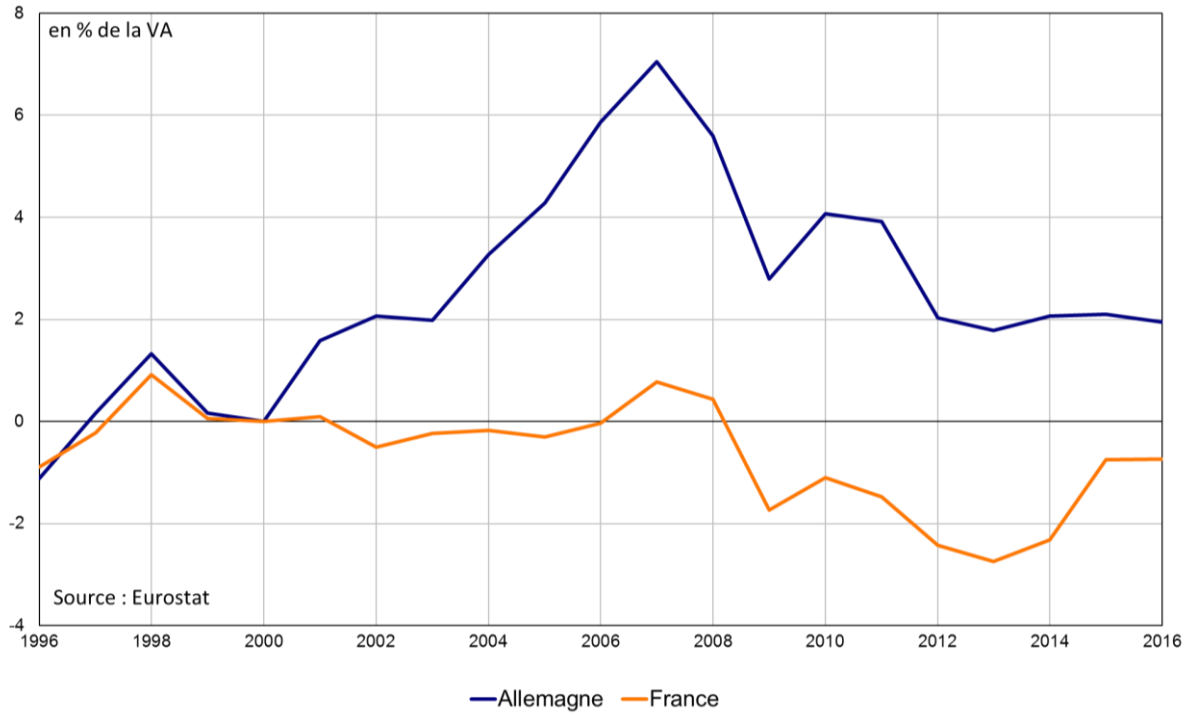
[5] « *L'industrie française a amélioré sa compétitivité prix mais doit encore renforcer sa compétitivité hors prix* », 4 pages n° 77, octobre 2017, DGE.

D'après une étude de la direction générale du Trésor publiée en janvier 2014[6], le positionnement hors prix de la France se révèle médian par rapport à ceux des autres pays développés. Sur la période 1998-2011, la France présente ainsi un positionnement hors prix moins favorable que certaines grandes économies telles que le Japon, l'Allemagne ou le Royaume-Uni, ce qui rend les exportations françaises plus sensibles à la compétitivité prix.

Le groupe de travail a noté qu'interrogés par l'INSEE en janvier 2018, les chefs d'entreprise de l'industrie manufacturière annoncent avoir accru leur investissement de 2 % en valeur en 2017 par rapport à 2016. Pour 2018, les industriels anticipent une hausse de leurs dépenses d'investissement de 4 % par rapport à 2017[7].

Pour stimuler l'investissement et la compétitivité hors prix dans l'industrie française, les entreprises ont besoin de disposer de niveaux de marges plus compétitifs. En 2016, après une phase de redressement du taux de marge, les entreprises françaises non financières présentaient toujours des taux de marge inférieurs au niveau atteint en 2000 contrairement aux entreprises allemandes (cf. graphique 4).

Graphique 4 : Évolution du taux de marge des sociétés non financières en France et en Allemagne (2000 = base 100)



Source : Eurostat ; direction générale du Trésor.

D'après COE-Rexecode[8], le taux de marge du secteur industriel manufacturier allemand était en 2017 supérieur à celui du secteur manufacturier français de près de 3 points de valeur ajoutée.

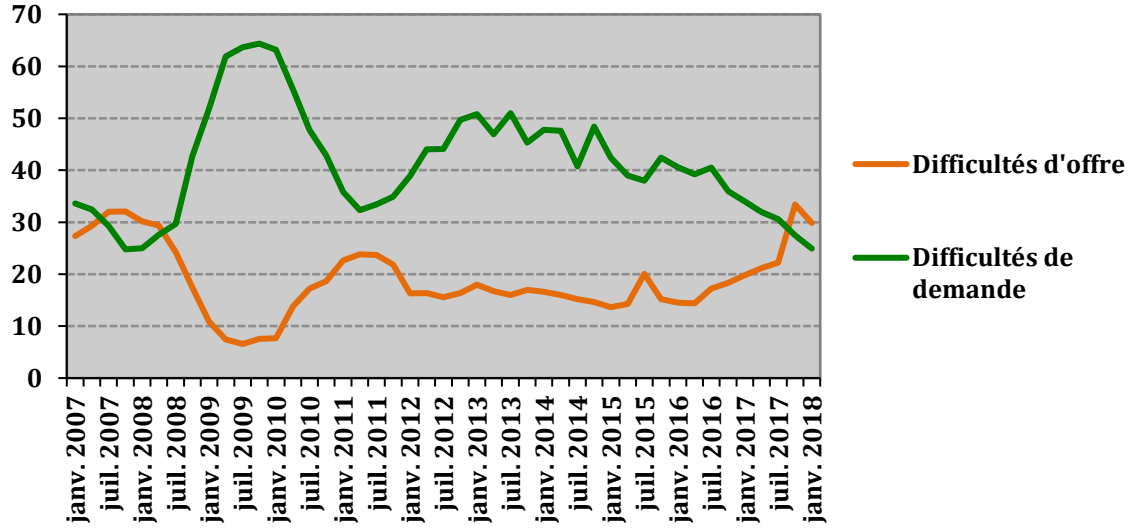
[6] « *Quel positionnement 'hors-prix' de la France parmi les économies avancées ?* », Trésor-éco n° 122, janvier 2014.

[7] Enquête sur les investissements dans l'industrie, janvier 2018, INSEE.

[8] *La compétitivité en 2017*, janvier 2018, document de travail n° 66, COE-Rexecode.

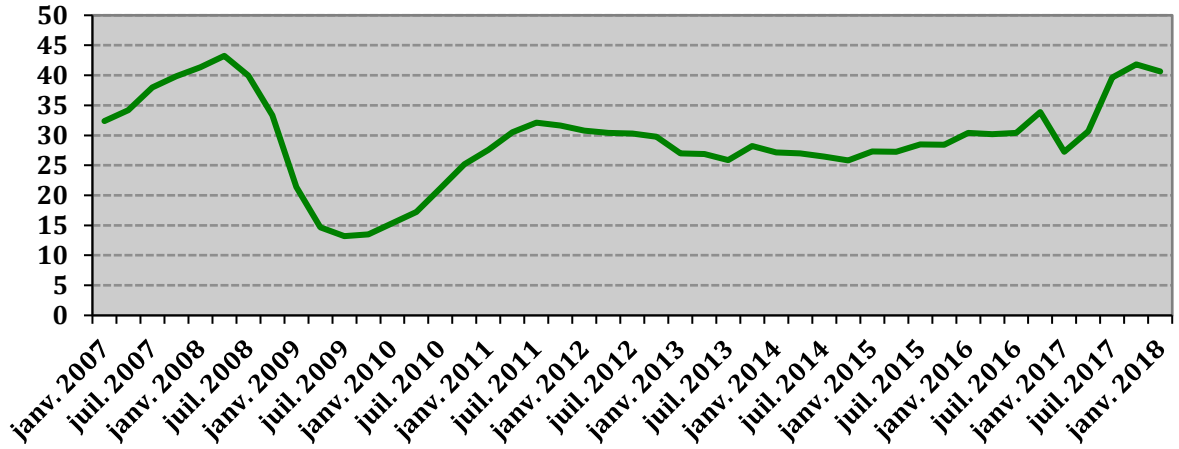
La récente reprise de l'activité industrielle française s'accompagne également de nouvelles difficultés. D'après les dernières enquêtes trimestrielles de l'INSEE, les chefs d'entreprises industrielles se disent, pour la première fois depuis 2007, davantage confrontés à des difficultés d'offre qu'à des difficultés de demande (cf. graphique 5). Elles tiennent principalement à des difficultés à recruter, avec la résurgence de tensions sur le marché du travail, notamment s'agissant de la recherche de profils qualifiés (cf. graphique 6).

Graphique 5 : Difficultés d'offre et de demande dans l'industrie manufacturière (en % du nombre de chefs d'entreprise confrontés à des difficultés)



Source : INSEE, enquêtes trimestrielles dans l'industrie.

Graphique 6 : Difficultés de recrutement dans l'industrie manufacturière (en % du nombre de chefs d'entreprise confrontés à des difficultés)



Source : INSEE, enquêtes trimestrielles dans l'industrie.

Sur la base de ces constats, le groupe a examiné le rôle des prélèvements obligatoires dans ces évolutions. Le niveau de la fiscalité pesant sur la production n'est qu'un volet des difficultés qui pèsent sur notre outil industriel face à la concurrence internationale. Une action à la baisse sur cette fiscalité dite de production permettrait d'avancer vers un double objectif : renforcer la compétitivité de la France et réduire les prélèvements obligatoires.

2. Les prélèvements obligatoires de production sont multiples et plus élevés que dans les pays comparables

2.1. Les prélèvements obligatoires de production, approche, périmètre et montants

La catégorie de comptabilité nationale D29 rassemble les « autres impôts sur la production ». Il s'agit des impôts supportés par les entreprises du fait de leurs activités de production, indépendamment de la quantité ou de la valeur des biens et des services produits ou vendus[9].

Le groupe de travail a analysé, sur la catégorie D29, les sommes payées par les entreprises, hors montants acquittés par les entités du secteur public (cf. encadré 1).

Encadré 1 : Méthodologie du calcul des impôts sur la production payés par les entreprises

L'étude de la charge fiscale supportée par les entreprises françaises au titre des impôts sur la production a nécessité de mobiliser plusieurs bases de données et d'opérer en leur sein des retraitements comptables. Les données utilisées dans ce rapport sont issues en grande partie de l'édition 2017 des Tendances de la fiscalité dans l'Union européenne (*Taxation trends in the European Union*). Ces données sont publiées annuellement par la Commission européenne. Contrairement aux données publiées par l'OCDE (Statistiques des recettes publiques), elles permettent de décomposer finement les prélèvements assis sur le travail, sur le capital et sur la consommation. Elles sont construites à partir de deux sources principales :

- la comptabilité nationale, produite conformément au cadre statistique défini par système européen harmonisé de comptabilité nationale ;
- une liste détaillée des impôts de chaque État (*National Tax List*) établie par les administrations nationales et cohérente avec la comptabilité nationale.

La National Tax List est rendue publique par Eurostat et regroupe sous un format harmonisé la liste des différents impôts et taxes par pays et par code de la comptabilité nationale. Cette base de données permet d'effectuer des comparaisons internationales des prélèvements obligatoires pesant sur les facteurs de production et - plus spécifiquement dans le cadre du groupe de travail - sur les impôts sur la production. Les données issues de la National Tax List ne permettent cependant pas d'identifier la charge fiscale acquittée uniquement par les entreprises.

L'Insee fournit cependant une ventilation des différents impôts et taxes par code de la comptabilité nationale et par secteurs institutionnels. La taxe foncière sur les propriétés bâties est ainsi acquittée à 37 % par les entreprises mais à 57 % par les ménages, l'État, les collectivités locales et les instituts sans but lucratif au service des ménages étant redevables du complément. Sur la base de la répartition par secteurs institutionnels, les données de la National Tax List ont été retraitées impôt par impôt pour n'en conserver que la fraction payée des entreprises. Cette ventilation n'a pas pu être réalisée sur les « impôts sur les produits » (D214), cette catégorie de la comptabilité nationale étant assimilée à de la fiscalité indirecte.

[9] Définition INSEE.

2.1.1. La fiscalité de production est concentrée sur quelques impôts et a représenté 72 Mds€ en 2016

Ces prélèvements reposent sur une variété d'assiettes taxées, distinctes du bénéfice[10] (cf. tableau 4):

- les impôts sur le travail ont représenté, en 2016, 36 % du montant total ;
- les impôts sur le foncier ont représenté, en 2016, 34 % du montant total ;
- les impôts sur la valeur ajoutée ont représenté, en 2016, 18 % du montant total ;
- les impôts sur le chiffre d'affaires ont représenté, en 2016, 5 % du montant total.

Tableau 4 : Montants des impôts sur la production (D29) payés par les entreprises en 2016 par assiette[11]

Assiette taxée	Montant (en M€)	Part du montant total (en %)
Impôts sur la masse salariale ou les effectifs employés	26 175	36
Impôts sur le chiffre d'affaires	3 561	5
Impôt sur la valeur ajoutée	13 340	18
Impôts sur le foncier	24 572	34
Autres impôts sur la production	4 488	6
Total impôts sur la production (D29) payés par les entreprises	72 136	100

Source : Direction générale du Trésor.

Plus précisément les quatre principaux impôts sur la production payés par les entreprises sont :

- la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), avec en 2016 un montant de 13,3 Mds€ ;
- la taxe sur le foncier bâti avec en 2016 un montant de 12,1 Mds€ ;
- le versement transport avec en 2016 un montant de 7,2 Mds€ ;
- la cotisation foncière des entreprises (CFE) avec en 2016 un montant de 6,5 Mds€.

[10] L'imposition pesant sur le bénéfice ne constitue qu'un fragment de la charge fiscale acquittée par les entreprises. L'existence d'autres assiettes d'imposition trouve notamment sa source dans la difficulté à appréhender la capacité contributive d'une entreprise.

[11] Cf. annexe méthodologique.

Tableau 5 : Montant total d'impôts sur la production (D29) payés par les entreprises en 2016

Impôts	Montant (en M€)	Part du montant payée par l'industrie manufacturière (en %)	Affectataire	Responsable de la fixation du taux/tarif
Impôt(s) sur la masse salariale ou les effectifs employés	26 175	ND	-	-
Versement transports	7 212	ND	Autorités organisatrices de la mobilité	Commune ou groupement de communes
Taxes sur les salaires	6 076	ND	Caisses de la sécurité sociale	État
Forfait social	5 235	ND	CNAV	État
Taxes au profit du FNAL	2 299	ND	FNAL	État
Taxes au profit du CNSA	1 440	ND	CNSA	État
Cotisation au régime de garantie des salaires	1 273	ND	Régime de garantie des salaires	État
Contribution au développement de l'apprentissage	1 521	ND	Centres de formation d'apprentis et sections d'apprentissage	État
Autres impôts	1 118	ND	-	-
Impôt(s) sur le chiffre d'affaires	3 561	22,6	-	-
Contribution sociale de solidarité des sociétés	3 561	22,6	Régime social des indépendants	État
dont impôt sur la valeur ajoutée	13 340	22,4	-	-
CVAE	13 340	22,4	Collectivités territoriales	État
Impôt(s) sur le foncier	24 572	ND	-	-
Taxe sur le foncier bâti	12 101	ND	Collectivités territoriales	Collectivités territoriales
Cotisation foncière des entreprises	6 475	24,8	Collectivités territoriales	Collectivités territoriales
Imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux	1 324	ND	Collectivités territoriales	État
Taxe sur les surfaces commerciales	946	ND	Collectivités territoriales	État/Collectivité territoriales
Taxe sur le foncier non-bâti	763	ND	Collectivités territoriales	Collectivités territoriales
Autres impôts sur le foncier	2 963	ND	-	-
Autres impôt(s) sur la production:	4 488	ND	-	-
Total	**72 136**	**ND**	**-**	**-**

Source : Direction générale du Trésor. ; groupe de travail.

Une approche par branche d'activité met en évidence une mise à contribution de l'industrie dans le paiement de ces impôts de production plus importante que celles des entreprises non financières et que sa part dans le PIB. En 2014, d'après les données INSEE, les impôts de production (D29) ont pesé à hauteur de :

- 11,6 Mds€ sur l'industrie manufacturière, soit 18,7 % du montant payé par les entreprises non financières (cf. encadré 2) ;
- 14,6 Mds€ sur l'industrie au sens global, soit 23,7 % du montant payé par les entreprises non financières ; l'industrie intègre en plus de l'industrie manufacturière, les industries extractives, la production et distribution d'électricité, de gaz, de vapeur et d'air conditionné ainsi que la production et distribution d'eau, l'assainissement, la gestion des déchets.

Or, en 2014 :

- l'industrie manufacturière a représenté 17,5 % de la valeur ajoutée brute des entreprises non financières en 2014 et 20,9 % pour l'industrie au sens large – et respectivement 17,1 % et 20,6 % en 2016 ;
- l'industrie manufacturière a représenté 11,1 % de la valeur ajoutée brute nationale en 2014 et 13,3 % pour l'industrie au sens large – et respectivement 11,4 % et 13,7 % en 2016.

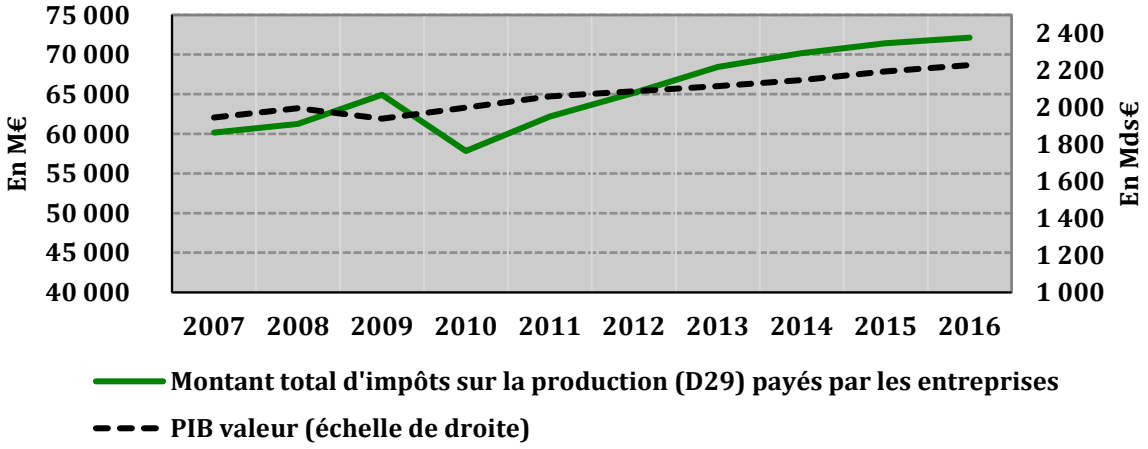
Encadré 2 : Entreprises non financières

Au sens de l'INSEE, les entreprises non financières regroupent les agents économiques dont la fonction principale est de produire des biens et des services non financiers marchands. Elles composent la plus grande partie du système productif. Elles se répartissent en deux catégories principales :

- les sociétés non financières (code S 11) qui ont le plus souvent une personnalité juridique propre (sociétés anonymes (SA, SARL, SAS), coopératives, sociétés de personnes, établissements publics industriels et commerciaux (EPIC), associations sans but lucratif, holding, etc.) et une comptabilité distincte de celle de leur propriétaire ;
- les entreprises individuelles (code S 14AA) dont la personnalité juridique n'est pas différente de celle de leur propriétaire.

Les impôts sur la production (D29) payés par les entreprises ont évolué depuis 2007 en épousant les évolutions du cycle économique, avec un effet de décalage temporel. En 2009, la fiscalité sur la production a ainsi eu un caractère pro-cyclique, en progression haussière lorsque l'activité économique s'est rétractée (cf. graphique 7).

Graphique 7 : Évolution du montant des impôts sur la production payés par les entreprises (D29)



Source : Direction générale du Trésor.

Rapportés au PIB, les impôts sur la production (D29) payés par les entreprises représentent 3,2% du PIB en 2016 alors qu'ils étaient à 3,1% en 2007 (cf. tableau 6). Ils ont connu une légère diminution en 2010 pour remonter ensuite.

Tableau 6 : Évolution 2007-2016 des montants d'impôts sur la production payés par les entreprises (en points de PIB)

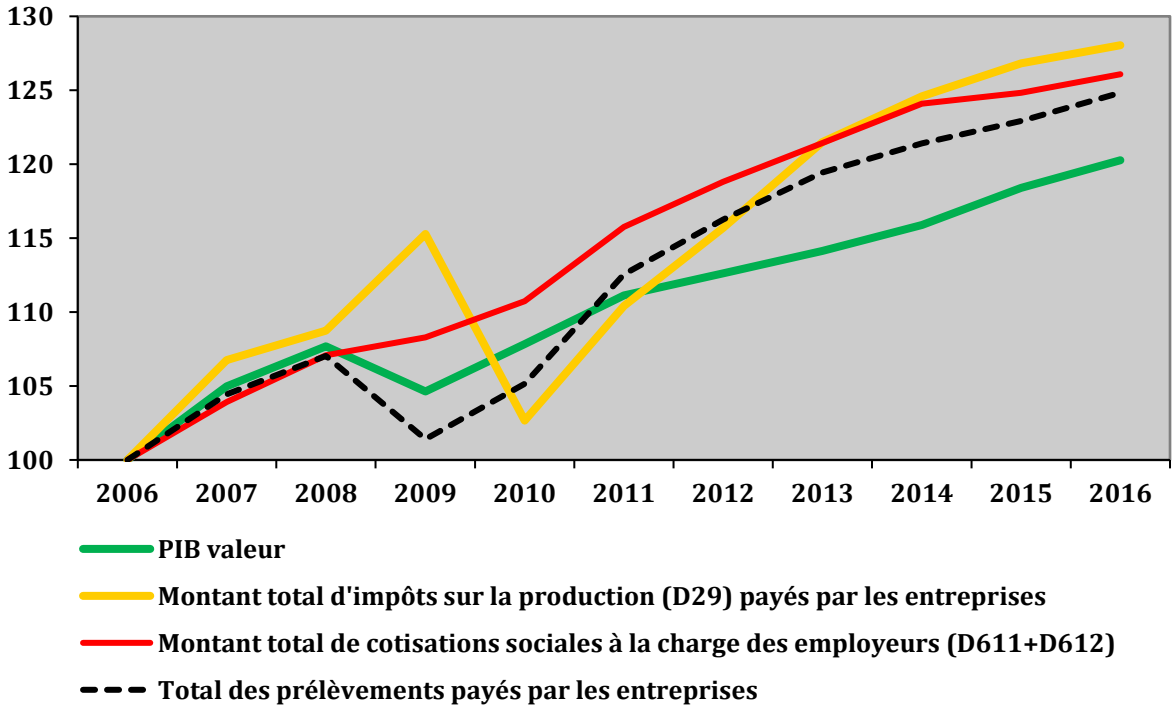
2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
3,1	3,1	3,3	2,9	3,0	3,1	3,2	3,3	3,3	3,2

Source : Direction générale du Trésor.

2.1.2. En tendance, depuis 2010, le montant total d'impôts sur la production (D29) payés par les entreprises, a crû davantage que le PIB

En valeur, ce montant est passé de 60,1 Mds€ en 2007 à 72,1 Mds€ en 2016, soit une hausse de 19,9 % - sur la même période, le PIB en valeur a augmenté de 14,2 % (cf. graphique 8). Depuis 2010, les impôts de production ont connu un rythme de croissance plus soutenu que celui des prélèvements obligatoires payés par les entreprises, et notamment que les cotisations sociales employeurs dont la progression est modifiée, à partir de 2014. Par ailleurs, depuis 2014, les entreprises ont également bénéficié de la mise en place du CICE.

Graphique 8 : Évolution comparée des grands types de prélèvements sur les entreprises au regard de celle du PIB en valeur (2006 = base 100)



Source : Direction générale du Trésor ; groupe de travail.

Au total, sur la période 2007-2016, les impôts sur la production (D29) payés par les entreprises connaissent une hausse en valeur absolue de + 12 Mds€.

Il faut tout d'abord noter l'effet à la baisse de la réforme de la taxe professionnelle en 2010. Les articles 2 et 3 de la loi de finances pour 2010 ont en effet mis en œuvre la suppression de la taxe professionnelle et de la cotisation minimale de taxe professionnelle au 1er janvier 2010. La réforme a créé une nouvelle imposition locale des entreprises sous la forme d'une contribution économique territoriale (CET), intégrant la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et la cotisation foncière des entreprises (CFE). Cette réforme a également créé l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER). La comparaison des recettes fiscales issues de ces prélèvements entre 2009 et 2012[12] met en évidence que la réforme de la taxe professionnelle a permis un gain pour les entreprises de l'ordre de 5,7 Mds€ (cf. tableau 7).

Tableau 7 : Différence de produit 2009/2012 liée à la réforme de la taxe professionnelle (en M€)

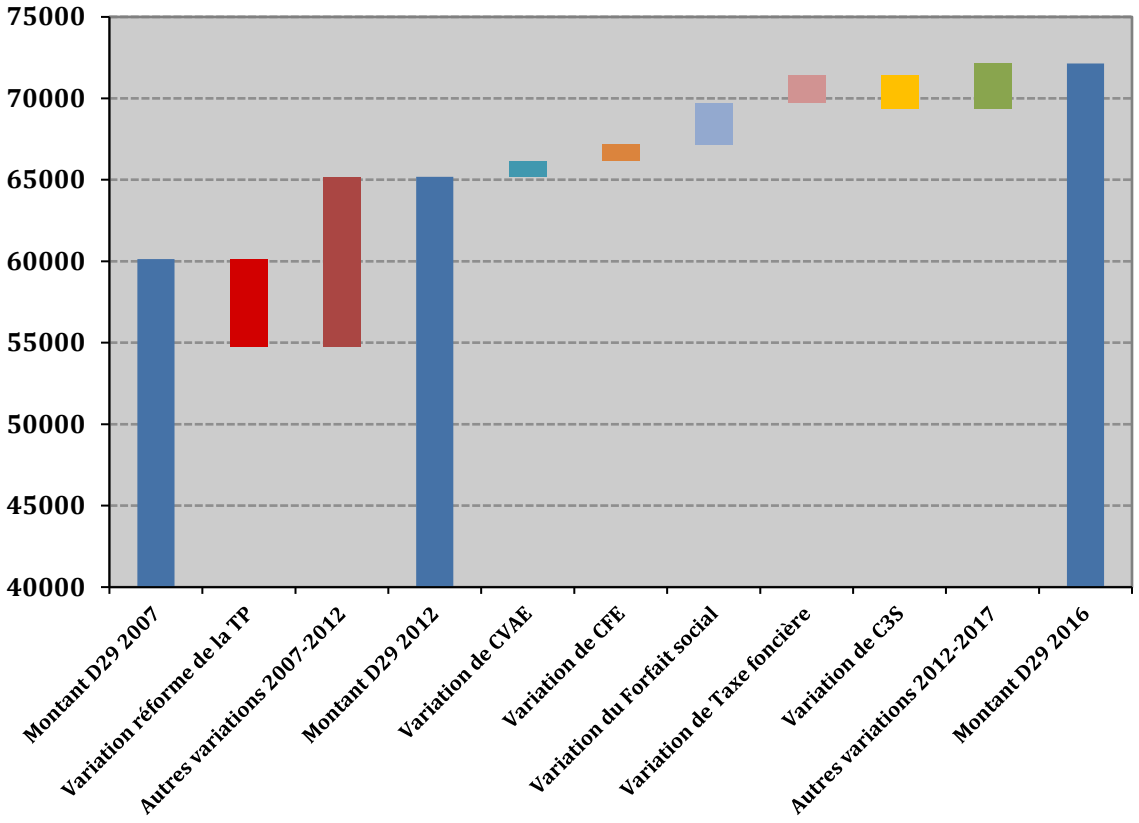
Impôt	2009	2012
Taxe professionnelle	21 885	-
Cotisation minimale de taxe professionnelle	2 758	-
CVAE	-	12 396
CFE	-	5 422
IFER	-	1 142
Solde	**-**	**- 5 683**

Source : Direction générale du Trésor ; groupe de travail.

Cependant, sur la période 2007-2016, on note, malgré l'effet lié à la suppression de la taxe professionnelle et de deux tranches de la contribution sociale de solidarité des entreprises (C3S), une hausse de 12 Mds€ des impôts sur la production (D29) payés par les entreprises. Ceci s'explique, notamment depuis 2012, par le dynamisme de la contribution économique territoriale, de la taxe foncière et du forfait social (cf. graphique 9).

[12] L'année 2012 a été privilégiée pour limiter l'effet de la récession de 2009 sur la comparaison des recettes fiscales avant et après la réforme de la taxe professionnelle.

Graphique 9 : Variation du montant d'impôts sur la production payé par les entreprises (2007-2016) et contribution par impôt (en M€ courants)



Source : Direction générale du Trésor ; groupe de travail.

Les variations du forfait social (assiette « masse salariale »), du versement transport et de la taxe sur le foncier bâti, nettes de l'effet suppression de la taxe professionnelle expliquent 70 % de l'augmentation des impôts sur la production (D29) payés par les entreprises entre 2007 et 2016 (cf. tableau 8).

Tableau 8 : Principales variations d'impôts sur la production (D29) payés par les entreprises entre 2007 et 2016

Impôt	Variation 2007-2016 (en M€)
Taxe professionnelle	*- 24 471*
Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises	*+ 13 340*
Cotisation foncière des entreprises	*+ 6 475*
Imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux	*+ 1 324*
Réforme de la taxe professionnelle (1)	**- 3 332**
Forfait social (2)	**+ 5 235**
Taxe sur le foncier bâti (3)	**+ 4 302**
Versement transport (4)	**+ 2176**
Total (1+2+3+4 = A)	**+ 8 381**
Autres impôts (B)	**+ 3 611**
Variation D29 payé par les entreprises 2007-2016 (A+B)	**+ 11 992**

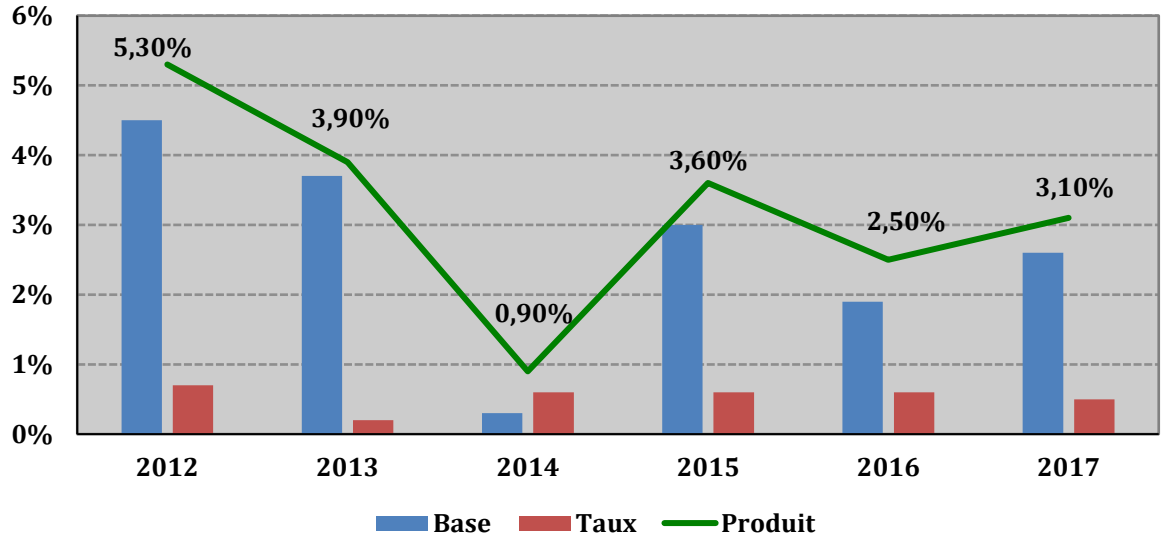
Source : Direction générale du Trésor ; groupe de travail.

Point sur l'évolution de la CFE et de la taxe foncière

Le produit de la CFE a augmenté en moyenne de 3,2 % par an entre 2012 et 2017. Cette croissance est d'abord due au dynamisme de la base taxable (cf. graphique 10), principalement lié aux revalorisations forfaitaires des valeurs locatives décidées par le législateur en loi de finances[13].

Si les taux sont votés par les communes et syndicats de communes, les communes peuvent également agir sur les bases minimum pour augmenter le produit de CFE qu'elles vont percevoir. Entre 2010 et 2013, de nombreuses collectivités ont augmenté les montants de bases minimum de CFE applicables aux petits redevables. Depuis 2014, un nouveau barème de bases minimum liées au chiffre d'affaires est venu limiter cette possibilité.

Graphique 10 : Variation annuelle du produit de la CFE (2012-2017) : effet base et effet taux



Source : Direction générale du Trésor.

Les valeurs locatives actuelles datent de 1970 et ne reflètent plus la réalité du marché locatif. Un dispositif de révision des valeurs locatives des locaux professionnels acté lors de l'adoption de la loi de finances rectificatives du 29 décembre 2010 est entré en vigueur au 1er janvier 2017. La réforme s'opère à produit fiscal constant grâce à un coefficient de neutralisation. Il n'y aura pas d'effet redistributif entre les locaux professionnels et les locaux d'habitation. Les seuls transferts engendrés seront individuels au sein du groupe des locaux professionnels entrant dans le champ de la révision.

L'impact de cette réforme sur le niveau de taxation du foncier des entreprises industrielles serait limité :

- les sites industriels importants, dont les valeurs locatives sont évaluées selon la méthode dite comptable ou « modèle U », d'évaluation à partir du bilan comptable des entreprises (cf. encadré 3), n'entrent pas dans le champ de la réforme ;
- d'après les simulations réalisées par la DGFiP, sur la base des données exhaustives datant de juillet 2017, les « établissements industriels nécessitant un outillage important », c'est-à-dire des ateliers industriels de taille modeste, verraient pour leur part leur cotisation moyenne en matière de taxe foncière diminuer de 7,5 % à horizon 2026 lors de l'atteinte des cotisations cibles et toutes choses égales par ailleurs.

[13] Selon la DGFiP, la revalorisation par le législateur des valeurs locatives est responsable entre 2010 et 2015 explique 48 % de la hausse des recettes de la CFE.

Encadré 3 : Méthode d'évaluation comptable ou modèle U

La valeur locative des établissements industriels passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties peut être déterminée d'après la méthode comptable ou méthode générale prévue à l'article 1499 du code général des impôts (CGI). Les bâtiments et terrains industriels sont évalués selon cette méthode lorsqu'ils figurent à l'actif du bilan d'une entreprise qui est soumise aux obligations définies à l'article 53 A du CGI, c'est-à-dire ceux soumis à l'impôt sur les bénéfices selon un régime réel d'imposition.

La méthode comptable consiste à appliquer au prix de revient de ces bâtiments et terrains industriels, revalorisés à l'aide des coefficients de révision des bilans, des taux d'intérêts fixés par décret en Conseil d'État. Les entreprises utilisent alors un formulaire de déclaration dit « modèle U ».

2.1.3. Aux impôts de production recensés dans la catégorie D29 s'ajoutent une partie de ceux relevant de la catégorie D214 qui rassemble les « autres impôts sur les produits »

Ces impôts représentent en 2015 un montant de l'ordre de 100 Mds€[14] acquitté par les ménages et les entreprises. Il s'agit notamment des droits d'accises et des impôts de consommation dont la taxe intérieure de consommation des produits énergétiques (TICPE), des droits de timbre, des taxes à l'immatriculation des véhicules, des taxes sur les spectacles, les divertissements, les primes d'assurance, les loteries, les jeux, les paris ainsi que de nombreuses autres taxes sur des services spécifiques.

La plupart de ces taxes concernent surtout les ménages. La comptabilité nationale ne permet cependant pas de distinguer la part du produit de ces taxes acquittée par les entreprises et celle acquittée par les ménages. Selon France Industrie, la part de l'industrie manufacturière serait en 2015 de 9,6 Mds€, soit 4,1 % de la valeur ajoutée, et serait de 17,5 Mds€ en Allemagne, soit 2,6 % de la valeur ajoutée allemande.

Compte tenu des montants concernés, il apparait nécessaire de prendre en compte, parmi les taxes rassemblées dans la catégorie D214, la fiscalité énergétique supportée par les entreprises, notamment la TICPE, qui pèse sensiblement sur le processus de production industrielle.

Point sur la fiscalité énergétique

La loi de finances 2018 définit la trajectoire carbone et prévoit un alignement de la fiscalité applicable au gazole et à l'essence. Ainsi, la trajectoire des finances publiques à horizon 2022 intègre :

- une trajectoire de la valeur de la tonne de carbone sur la période 2018-2022, qui est fixée à 44,60 € en 2018, 55 € en 2019, 65,40 € en 2020, 75,80 € en 2021 et 86,20 € en 2022 ;
- une convergence de la TICPE entre le gazole et l'essence pour porter les tarifs applicables à ces carburants au même niveau à horizon 2021.

Ces deux mesures ont pour but de fixer un signal prix de la consommation des produits énergétiques à même de favoriser la réduction de leur consommation.

Il est attendu de cette nouvelle trajectoire de la fiscalité énergétique un surplus net de recettes fiscales par rapport à 2017 de près de 14 Mds€ en 2022 (cf. tableau 9). Les entreprises industrielles, dont l'énergie peut constituer un intrant essentiel dans le processus de production, seront comme les ménages consommateurs finaux, affectées par cette hausse. Parmi les entreprises industrielles, cependant, celles intensives en énergie seront préservées des effets de cette hausse de tarif du fait d'un dispositif de taxation spécifique.

[14] Source : *National Tax List*, Commission européenne.

Tableau 9 : Surplus de recettes fiscales par rapport à 2017 issues de la révision des tarifs des taxes intérieures de consommation sur l'énergie acquittées par les ménages et par les entreprises (en Mds€)

Taxe	2018	2019	2020	2021	2022
TICPE	+ 3,3	+ 5,7	+ 8,1	+ 10,7	+ 12,3
TICGN	+ 0,6	+ 1,3	+ 1,9	+ 2,4	+ 3,0
TICC	0	0	+ 0,1	+ 0,1	+ 0,1
Rendement brut	+ 3,9	+ 7	+ 10,1	+ 13,2	+ 15,4
Rendement net du retour IS/IR	+ 3,7	+ 6,5	+ 9,4	+ 12,2	+ 14,2

Source : Évaluation préalable de l'article 9 du projet de loi de finances pour 2018.

Selon la direction générale du Trésor, l'accroissement prévisionnel de cette fiscalité sur la période 2018-2022, représenterait à terme pour les entreprises une hausse de 4,6 Mds€ (cf. tableau 10).

Tableau 10 : Évolution par rapport à 2017 de la part de la fiscalité énergétique payée par les entreprises nette de retour IS/IR(en Mds€)[15]

2018	2019	2020	2021	2022
1,3	2,1	3,0	4,0	4,6

Source : Groupe de travail.

2.2. En termes microéconomiques, les impôts sur la production sont considérés par les entreprises comme des coûts fixes entrant dans leur prix de revient

Du point de vue d'une entreprise, les impôts de production qui taxent un stock, de capital ou de travail, apparaissent moins favorable à l'investissement que la taxation du flux de bénéfices par l'impôt sur les sociétés (IS). En effet :

- ces impôts interviennent avant le résultat d'exploitation, soit à un niveau élevé dans le compte de résultat et minorent les marges après IS, diminuant le potentiel d'autofinancement de l'entreprise ;
- ces impôts entrent par nature dans le prix de revient de la production. À ce titre leur niveau, sans être le seul facteur déterminant, influence l'arbitrage sur la décision d'investissement, lequel se fait sur la base du coût global de revient.

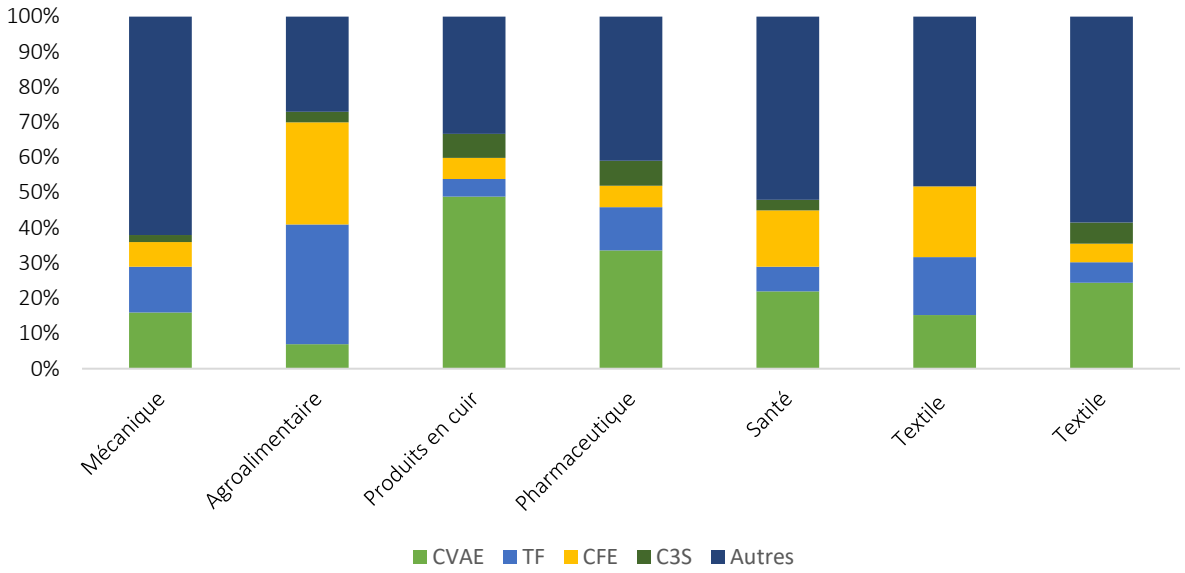
Afin d'illustrer le poids de la fiscalité de production dans le compte de résultat d'une entreprise, sept ETI de six secteurs différents ont accepté de transmettre au groupe de travail des données relatives à leurs impôts de production.

La répartition de la fiscalité de production par impôt permet de mettre en évidence, dans le cas de ces entreprises, quatre prélèvements principaux :

- la taxe foncière sur le foncier bâti (TF) ;
- la cotisation foncière des entreprises (CFE) ;
- la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) ;
- la contribution sociale de solidarité des entreprises (C3S).

[15] Selon une méthode conventionnelle de calculs forfaitaires.

Graphique 11 : Répartition de la fiscalité de production par impôt de sept ETI

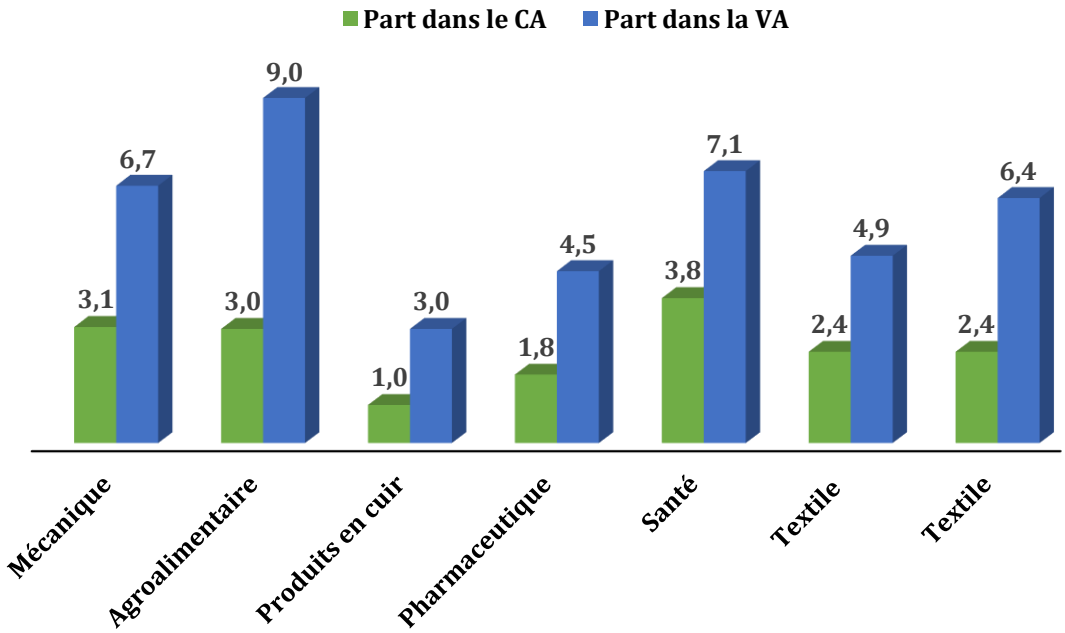


Source : METI.

La fiscalité de production pour ces sept ETI représente :

- entre 3,0 % et 9,0 % de leur valeur ajoutée ;
- entre 1,0 % et 3,8 % de leur chiffre d'affaires.

Graphique 12 : Part des impôts de production par rapport au chiffre d'affaires et à la valeur ajoutée de sept ETI (en %)



Source : METI.

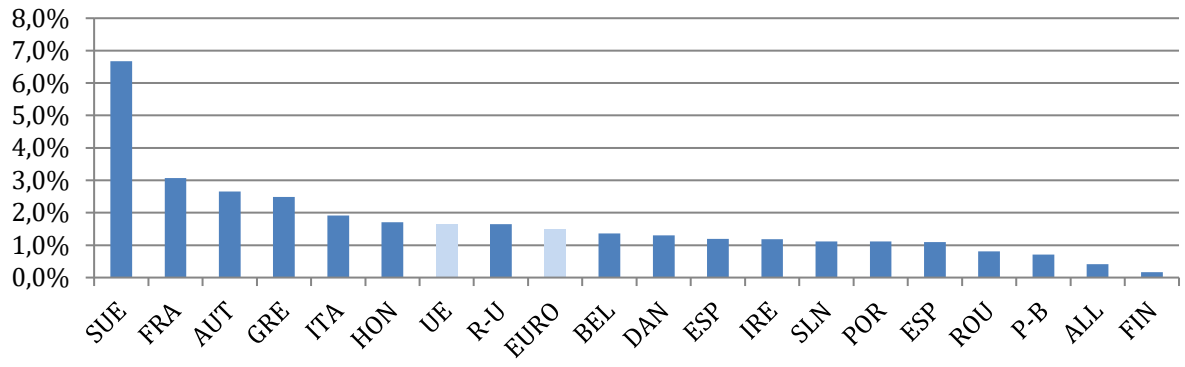
D'autre part, les données consultées par le groupe de travail auprès de plusieurs entreprises sur leur structure de coûts attestent d'une différence substantielle de niveaux de prélèvement avant le résultat d'exploitation entre les sites de production français et les sites étrangers, ce qui a été confirmé par les organisations patronales consultées.

2.3. Le niveau de prélèvements obligatoires de production est une spécificité française qui désavantage nos entreprises

La France est l'un des pays européens dans lequel le poids des impôts sur la production payés par les entreprises est le plus élevé. Seule la Suède se situe à un niveau supérieur mais la protection sociale y présente la particularité d'être fortement financée par l'impôt et peu par des cotisations sociales.

Ainsi, ces impôts de production (D29) représentent près de 3 % du PIB français en 2016, contre 1,6 % en moyenne dans la zone euro. L'Autriche, la Grèce et, dans une moindre mesure, l'Italie, présentent une situation proche avec respectivement 2,7 %, 2,5 % et 1,9 % du PIB (cf. graphique 13).

Graphique 13 : Part des impôts sur la production acquittés par les entreprises en % du PIB en 2016



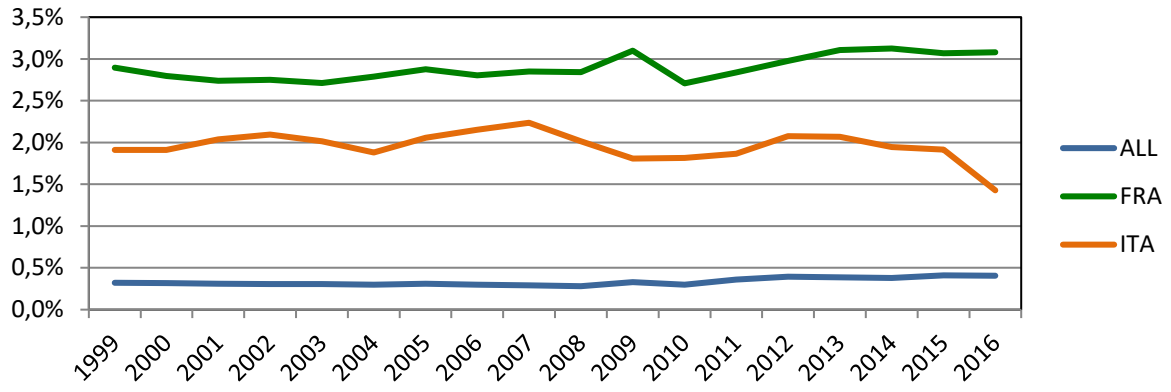
Source : Eurostat ; groupe de travail.

Le nombre important d'impôts sur la production constitue un second point de distinction de la France. Deux impôts contribuent à plus de 80 % au produit total des impôts sur la production au Royaume-Uni, et cinq impôts contribuent à plus de 80 % au produit total des impôts sur la production en Italie et en Allemagne. En France, il faut additionner le produit des 13 impôts dont le rendement est le plus élevé pour obtenir 80 % de la collecte des impôts sur la production.

La diversité des prélèvements fiscaux en France rejoint aussi la variété des assiettes taxées. En Allemagne et au Royaume-Uni, les impôts sur la production sont assis sur un nombre restreint d'assiettes : l'assiette foncière représente plus des deux-tiers des impôts sur la production en Allemagne, plus de 85 % au Royaume-Uni. En Italie et en France, la valeur ajoutée et la masse salariale sont également des assiettes importantes. Toutefois, la France se distingue en utilisant également le chiffre d'affaires comme assiette.

La répartition et le poids des impôts sur la fiscalité demeurent relativement stables en Allemagne. En Italie, plusieurs réformes fiscales ont conduit à des allègements de la fiscalité sur la production : en 2016 ont été décidées la réduction du montant de l'impôt régional sur les activités productives, assis sur la valeur ajoutée et les salaires (IRAP) et la suppression de la part de cet impôt qui était assise sur les salaires des personnes employées en CDI (cf. graphique 14).

Graphique 14 : Évolution de la part des impôts sur la production acquittés par les entreprises (1999-2016) en % du PIB



Source : Eurostat.

Certaines limites à cette comparaison internationale sont à mentionner. Les données concernant la France et l'Allemagne ne sont en effet pas parfaitement comparables. Le déséquilibre en termes d'impôts sur la production en faveur de l'Allemagne s'explique en partie par l'imposition locale de l'activité des entreprises, qui repose sur la valeur ajoutée en France (CVAE) alors qu'elle repose sur les bénéfices (*Gewerbesteuer*) en Allemagne :

- la CVAE française, égale à 0,6 point de PIB en 2016, est classée comme impôt sur la production ;
- la *Gewerbesteuer*, égale à environ 1,6 point de PIB en 2016, est classée comme impôt sur le revenu des entreprises.

En outre, le traitement particulier des *Personengesellschaften* en Allemagne (entreprises traitées comme des sociétés, sans toutefois être soumises à l'impôt sur les sociétés mais en étant imposées sur les bénéfices à l'impôt sur le revenu des ménages) diminue les impôts directs des entreprises allemandes. L'Institut allemand pour la recherche économique (DIW) estimait qu'en 2008, il y aurait eu environ 0,8 point de PIB d'impôt sur le revenu correspondant aux *Personengesellschaften*. Néanmoins ce chiffrage repose sur des données anciennes.

Enfin, l'impôt sur les bénéfices de sociétés est atténué, en France, par des crédits d'impôt dont les principaux bénéficient notamment au secteur industriel comme le crédit d'impôt recherche (CIR) et le crédit d'impôt compétitivité emploi (CICE).

Une comparaison plus globale, prenant également en considération les cotisations sociales à la charge des employeurs (catégorie comptable D12), les impôts sur le revenu et le patrimoine des entreprises (D5) et les subventions sur la production dont elles bénéficient (D3), en particulier les crédits d'impôts octroyés, relève en tout état de cause un niveau de prélèvements obligatoires moins élevé en Allemagne ou en Italie qu'en France (cf. tableau 11).

Tableau 11 : Structure en 2016 de la fiscalité des entreprises (sociétés financières et non financières) par type d'impôts et pays, en points de PIB

Type de prélèvement	Allemagne	France	Italie
Cotisations sociales employeurs	6,2	8,9	7,2
Impôts courants sur le revenu et le patrimoine[16]	2,7	2,5	2,1
Impôts sur la production	0,4	3,1	1,4
Subventions	-0,8	-1,5	-0,3
Total des prélèvements nets des subventions	**8,5**	**13**	**10,5**

Source : Eurostat.

[16] Essentiellement l'impôt sur les sociétés.

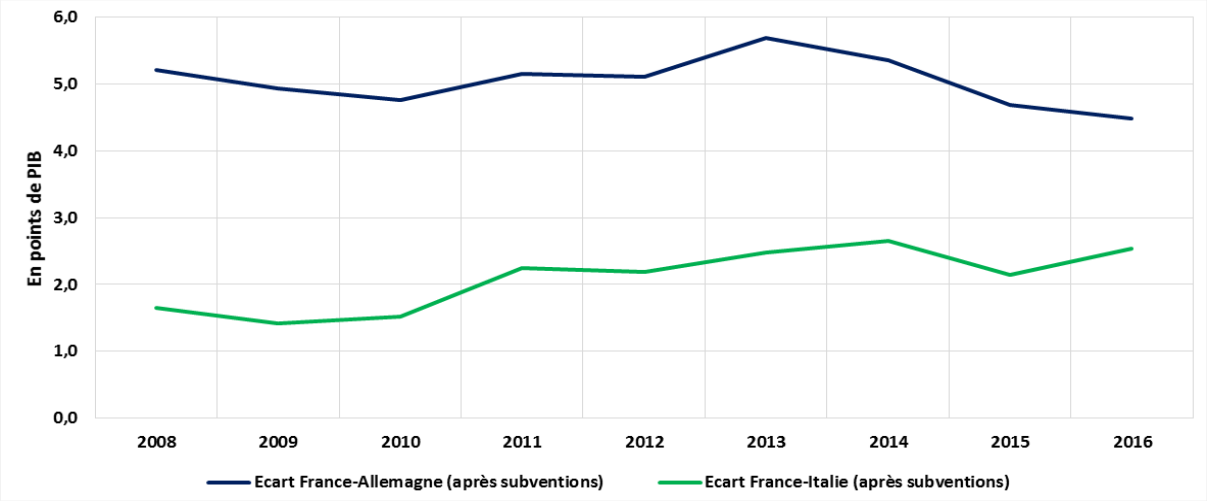
Dans les trois pays considérés :

- les cotisations sociales à la charge des employeurs (D12) constituent les prélèvements qui pèsent le plus dans le PIB ; le poids des cotisations sociales en France est significativement plus élevé ;
- la part, en 2016, des impôts sur le revenu et le patrimoine (D5) dans le PIB est assez similaire dans les trois pays ;
- la part des impôts sur la production (D29) dans le PIB distingue la France ;
- les entreprises françaises bénéficient de davantage de « subventions sur la production » (catégorie comptable D3) que leurs homologues allemandes et italiennes. Cela est principalement imputable à la mise en place du Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) et du renforcement du Crédit impôt recherche (CIR).

Au total, sur la période 2008-2016 :

- l'écart de prélèvements sur les entreprises entre la France et l'Allemagne est en légère réduction du fait notamment d'un accroissement en France des subventions (D3) ;
- l'écart de prélèvements sur les entreprises entre la France et l'Italie s'est accru du fait d'une politique continue en Italie de baisse progressive des impôts sur le revenu et le patrimoine pesant sur les entreprises[17] et d'une réforme des impôts sur la production.

Graphique 15 : Évolution des écarts de prélèvements sur les sociétés non financières et financières, après prise en compte des subventions sur la production



Source : Eurostat ; Direction générale du Trésor.

[17] Avec notamment une réduction du taux nominal de l'impôt sur les sociétés.

3. Options pour une baisse des prélèvements obligatoires de production

Si les pouvoirs publics souhaitent baisser les impôts de production en France pour corriger leur niveau élevé et améliorer, ce faisant, la compétitivité de l'industrie manufacturière française et sa tendance haussière, le groupe de travail a identifié des options de mesures d'allègement.

Des syndicats de salariés auditionnés ont exprimé leur réserve face à l'opportunité d'une baisse des impôts de production, certains plaidant, en cas d'allègements, pour un suivi des effets dans le temps impliquant les différentes parties prenantes.

Les organisations patronales n'ont pas tenu un langage univoque sur leur préférence pour une baisse d'impôts sur la production comparativement à d'autres prélèvements. Certaines organisations ont ainsi indiqué que la priorité leur semble être l'impôt sur les sociétés, son taux et son assiette.

3.1. Allègements sur l'assiette « chiffre d'affaires »

Certains prélèvements fiscaux ont pour assiette le chiffre d'affaires. Techniquement, le chiffre d'affaires est l'agrégat comptable le plus objectif. Une taxation du chiffre d'affaires est cependant distorsive eu égard à la grande variabilité des ventes réalisées selon les différents secteurs et l'organisation productive des filières. De même, le niveau de chiffre d'affaires d'une entreprise n'offre pas d'indication sur sa capacité contributive.

L'imposition forfaitaire annuelle (IFA), par exemple, était indexée sur un barème de chiffre d'affaires progressif. Supprimée progressivement de 2010 à 2014, l'IFA visait explicitement à assurer la participation minimale des personnes morales aux dépenses publiques.

L'assiette de la contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S) est constituée par le chiffre d'affaires, auquel est appliqué un abattement de 19 M€. Le Pacte de solidarité et de responsabilité prévoyait sa suppression. La dernière tranche (entreprises de plus de 19 M€ de chiffres d'affaires) de la C3S a été finalement maintenue.

Tous secteurs confondus, la C3S[18] représente en 2016 3,6 Mds€. L'industrie manufacturière (804 M€ au titre du chiffre d'affaires 2016) y contribue à hauteur de 22,6 % du total[19] (cf. tableau 12) et est le troisième secteur d'activité contributeur derrière le commerce (29,2 %) et les activités financières et d'assurance (23,1 %).

[18] Ceci concerne les entreprises dont la taille a pu être identifiée.

[19] L'industrie manufacturière représente 11,4 % de la valeur ajoutée brute nationale en 2016.

Tableau 12 : Montant de C3S dû[20] par l'industrie manufacturière au titre du chiffre d'affaires de 2016

Types d'entreprises	Montant (en M€)	Part du montant par type d'entreprises (en %)
PME et microentreprises	73	9
ETI	509	63
Grandes entreprises	222	28
Total	804	100

Source : Direction de la sécurité sociale ; caisse nationale déléguée pour la sécurité sociales des travailleurs indépendants.

3.2. Allègements de l'assiette foncière

L'existence d'une assiette foncière cherche à matérialiser un lien entre une charge fiscale pour l'entreprise d'une part et un territoire d'autre part, via une assiette locale aisément identifiable. L'affectation d'impôts à assiette foncière aux collectivités locales est par ailleurs justifiée par leur rôle dans l'aménagement du territoire et des règles d'occupation de l'espace.

L'assiette foncière assure une régularité des recettes fiscales. Elle permet de faire contribuer l'entreprise au développement et à l'entretien des services publics locaux, avec une stabilité suffisante pour assurer la pérennité du financement du service public local.

Cependant, comme pour l'assiette « chiffre d'affaires », l'assiette foncière est déconnectée de la capacité d'une entreprise à payer l'impôt. Une présence foncière importante ne présage pas du caractère bénéficiaire d'une entreprise. En outre, ce type d'impôt pèse directement sur les investissements dans des infrastructures de production.

Les deux principaux prélèvements sur l'assiette foncière sont la taxe foncière sur les propriétés bâties et la cotisation foncière des entreprises (CFE).

La taxe foncière sur les propriétés bâties est établie au nom du propriétaire sur les propriétés bâties sises en France à l'exception de celles qui font l'objet d'exonérations. Elle est établie d'après la valeur locative cadastrale.

La CFE est due chaque année par les personnes physiques ou morales qui exercent en France une activité professionnelles non salariée. Elle est basée sur les biens soumis à la taxe foncière et due dans chaque commune où l'assujetti dispose de locaux et de terrains. À la différence de la taxe foncière, la CFE est un impôt foncier payé par l'exploitant, qu'il soit propriétaire ou non.

L'industrie manufacturière représente 11,3 % de la valeur ajoutée brute nationale en 2016[21] mais 24,8 % du montant de cotisations dues de CFE (cf. tableau 13), devant le secteur du commerce (22,0 %).

[20] Montant limité aux entreprises dont la taille est connue ; il ne correspond pas entièrement au montant total de la taxe ou au montant retracé dans les comptes de la CNAV.

[21] Source : INSEE.

Tableau 13 : Montants des cotisations dues de CFE[22] par l'industrie manufacturière en 2016 par taille d'entreprises

Types d'entreprises	Nombre d'entreprises	Montant (en M€)	Répartition des entreprises par taille (en %)	Part du montant par type d'entreprises (en %)
Non déterminé	63 353	53,5	30,9	2,4
Microentreprises	108 658	156,2	53,1	7,1
PME	30 751	670,2	15,0	30,3
ETI	1 960	1025,7	1,0	46,3
Grandes entreprises	38	308,8	0,0	13,9
Total	204 760	2214,4	100,0	100,0

Source : DGFiP.

3.3. Allègements de l'assiette valeur ajoutée

La réforme de la taxe professionnelle a conduit à la création de la contribution économique territoriale (CET) dont une partie, la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), est assise sur la valeur ajoutée.

La valeur ajoutée traduit la contribution individuelle d'une entreprise à la création de richesse sur le territoire national en une année. Cet agrégat n'est pas, pour autant, l'expression de la fraction de richesse que conserve une entreprise après s'être acquittée de ses obligations auprès de ses parties prenantes. La CVAE est cependant plus proche que les autres impôts de la faculté contributive d'une entreprise. Par ailleurs, la CVAE est pour les collectivités locales bénéficiaires une ressource plus instable que les impôts fonciers, la base d'imposition étant sensible au cycle économique.

L'industrie manufacturière représente 11,4 % de la valeur ajoutée brute nationale en 2016[23] mais 22,4 % du montant de cotisations dues de CVAE tous secteurs confondus (cf. tableau 14), devant le secteur du commerce (18,6 %) et les activités financières et d'assurance (12,2 %).

Tableau 14 : Montants des cotisations de CVAE[24] - industrie manufacturière en 2016 par taille d'entreprises

Types d'entreprises	Nombre d'entreprises	Montant (en M€)	Répartition des entreprises par taille (en %)	Part du montant par type d'entreprises (en %)
Non déterminé	63 353	17,2	30,9	0,6
Microentreprises	108 658	17,3	53,1	0,6
PME	30 751	838,9	15,0	27,2
ETI	1 960	1614,9	1,0	52,4
Grandes entreprises	38	596,8	0,0	19,4
Total	204 760	3085,0	100,0	100,0

Source : DGFiP.

[22] Les montants comprennent les taxes annexes et les frais de gestion.

[23] Source : INSEE.

[24] Les montants comprennent les taxes annexes et les frais de gestion.

3.4. Allègements sur l'assiette « masse salariale »

Plusieurs impôts de production prennent pour base le nombre d'employés ou les rémunérations qui leur sont versées :

- la taxe sur les salaires ;
- le versement transport ;
- le forfait social ;
- la contribution au fonds national d'aide au logement ;
- la contribution de solidarité autonomie ;
- la taxe d'apprentissage ;
- la cotisation au régime de garantie des salaires ;

Ces prélèvements fiscaux matérialisent souvent le lien entre, d'une part, le capital humain d'une entreprise, et d'autre part, un objectif de politique publique précis – se traduisant par l'affectation de ces taxes à divers organismes.

Toutefois l'assiette travail est distorsive sur l'emploi et la dynamique des salaires. Au demeurant, la taxation supplémentaire du travail apparaît contradictoire avec l'objectif de réduction du chômage lorsque celui-ci reste à un niveau élevé.

Les principaux prélèvements sur l'assiette « masse salariale » sont le versement transport et la taxe sur les salaires.

La taxe sur les salaires est due à raison des rémunérations individuelles versées à leur personnel par les employeurs. Elle concerne les employeurs établis en France lorsqu'ils ne sont pas soumis à la TVA sur la totalité de leur chiffre d'affaires. Elle est principalement acquittée par le secteur financier, le secteur de la santé et du médico-social, celui de l'enseignement et enfin par le secteur associatif[25].

Le versement transport est la participation des employeurs occupant 11 salariés ou plus au financement des transports en commun en région parisienne et dans les communes (ou groupements) de plus de 10 000 habitants ayant institué ce versement. L'industrie manufacturière a représenté, en 2016, 11,3 % du montant total du au titre du versement transport – 13,8 % pour l'industrie au sens large[26].

[25] Source : Direction de la législation fiscale.

[26] Source : ACOSS.

4. Les gains macroéconomiques d'une baisse de la fiscalité de production sont peu différenciés à long terme d'une assiette à l'autre, avec néanmoins des incidences différentes à court terme

La baisse d'un impôt sur un facteur de production donné entraîne des modifications de comportement de la part des agents économiques par deux canaux :

- un effet « substitution », les agents économiques substituent un facteur de production à un autre en fonction de leurs coûts respectifs ; une baisse de l'imposition d'un facteur entraîne par conséquent une hausse de son utilisation ;
- un effet « revenu », une baisse de l'imposition d'un facteur de production réduit la taxation globale subie par les agents, ce qui leur permet d'augmenter leur utilisation de tous les facteurs de production.

Les impôts sur la production ont des assiettes distinctes, et pèsent par conséquent différemment sur les facteurs de production. Les projections quantitatives ci-après présentent les effets non financés de baisses modélisées sur chacune des assiettes, c'est-à-dire d'une baisse entraînant une dégradation *ex ante* des finances publiques. Du fait de la difficulté à appréhender finement par un modèle les effets d'un impôt pesant sur un facteur de production spécifique, la quantification des impacts macroéconomiques présentée ci-après ne reflète que les grands mécanismes économiques à l'œuvre lors de la modification de tel ou tel impôt[27].

Les impôts qui pèsent sur le facteur travail sont assis sur tout ou partie de la rémunération des salariés, et pèsent donc sur le facteur travail. De ce fait, une diminution de ces impôts favorise la demande de travail dès le court terme et améliore la compétitivité à plus long terme. Le chômage serait diminué et l'activité stimulée. Toutefois, les différents impôts assis sur cette assiette ne sont pas ciblés de manière uniforme sur toutes les entreprises ou sur tous les salariés, comme par exemple le versement transport qui n'est acquitté que par les entreprises de plus de 11 salariés situées en région parisienne ou dans les communes ou groupement des communes de plus de 10 000 habitants l'ayant institué.

Tableau 15 : Impact macroéconomique d'une baisse permanente de 0,1 point de PIB du versement transports, non financée

Écart au compte central	1 an	2 ans	3 ans	5 ans	10 ans	Long terme
PIB en volume	+ 0,02	+ 0,06	+ 0,08	+ 0,10	+ 0,13	+ 0,17
Emploi salarié (en milliers)	+ 8	+ 20	+ 28	+ 30	+ 31	+ 35
Balance commerciale (en pts de PIB)	0,00	- 0,01	-0,01	0,00	0,00	+ 0,02

Source : Direction générale du Trésor.

La CVAE est la seule imposition sur la valeur ajoutée. La CVAE est modélisée comme pesant à 68 % sur le facteur travail et à 32 % sur le capital[28]. Ainsi, les effets macroéconomiques d'une baisse de la CVAE sont favorables à l'emploi, du fait de la réduction du coût du travail, mais également au capital. Ce dernier étant un facteur en moyenne plus mobile que le travail, les effets de la CVAE sont plus favorables à l'activité à long terme, à montant donné, que les impôts qui ne pèsent que sur le facteur travail.

[27] Les tableaux ci-dessous quantifient les impacts macroéconomiques d'une baisse de 0,1 point de PIB, soit un peu plus de 2 Md€ à l'aide du modèle macroéconométrique Mésange développé par la Direction générale du Trésor et l'Insee.

[28] Source : Direction générale du Trésor ; *National Tax List.*

Tableau 16 : Impact macroéconomique d'une baisse permanente de 0,1 point de PIB de la CVAE, non financée

Écart au compte central	1 an	2 ans	3 ans	5 ans	10 ans	Long terme
PIB en volume	+ 0,02	+ 0,05	+ 0,07	+ 0,10	+ 0,14	+ 0,22
Emploi salarié (en milliers)	+ 6	+ 15	+ 21	+ 25	+ 27	+ 35
Balance commerciale (en pts de PIB)	0,00	- 0,01	-0,01	0,00	0,00	+ 0,02

Source : Direction générale du Trésor.

La C3S est la seule imposition sur le chiffre d'affaires. Celle-ci pèse également sur le facteur travail et le capital, ce qui la rapproche de la CVAE et de ses effets, mais a deux particularités supplémentaires :

- elle pèse en partie sur les importations, puisqu'elle frappe non seulement la valeur ajoutée produite sur le territoire national mais également les intrants intermédiaires utilisés dans le processus de production, dont certains sont importés. Elle affecte donc relativement moins que la CVAE le travail et le capital domestiques. Cela rend les effets d'une baisse de la C3S moins favorables.
- inversement, la C3S, en pesant également sur les consommations intermédiaires, a pour conséquence que les entreprises en bout de chaîne de production sont plus imposées que les entreprises en début de chaîne (phénomène de taxation en cascade). Ces dernières peuvent être ainsi conduites à intégrer davantage d'intrants intermédiaires dans leur processus de production, ce qui est distorsif du point de vue de la spécialisation des entreprises. De ce fait, une baisse de la C3S peut être favorable à la productivité des entreprises[29].

Tableau 17 : Impact macroéconomique d'une baisse permanente de 0,1 point de PIB de la C3S[30], non financée

Écart au compte central	1 an	2 ans	3 ans	5 ans	10 ans	Long terme
PIB en volume	+ 0,02	+ 0,05	+ 0,07	+ 0,10	+ 0,14	+ 0,22
Emploi salarié (en milliers)	+ 4	+ 11	+ 15	+ 18	+ 21	+ 29
Balance commerciale (en pts de PIB)	- 0,01	- 0,01	- 0,01	- 0,01	0,00	+ 0,02

Source : Direction générale du Trésor.

Enfin, une baisse des impôts qui pèsent sur le capital foncier des entreprises diminue le coût du capital, ce qui favorise l'investissement, la compétitivité et, par la suite, l'emploi. Indépendamment des spécificités du capital foncier, les effets de long terme d'une telle baisse d'impôt sont favorables du fait de la plus forte mobilité du capital que du travail.

[29] La réforme de 2015 a augmenté le seuil d'assujettissement à 19 M€ de chiffre d'affaires. Étant donné que moins d'entreprises sont désormais concernées par la C3S, son effet distorsif sur la productivité est plus faible dans l'ensemble. Toutefois, un montant donné de C3S avant et après réforme conserve potentiellement le même pouvoir distorsif, selon la place dans la chaîne de production des entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 19 M€.

[30] Les informations sur la position des entreprises redevables de la C3S dans la chaîne de production d'une part, et l'ampleur des pertes de productivité liées aux effets distorsifs de la C3S sur les comportements d'intégration verticale des entreprises d'autre part sont difficilement modélisables. La modélisation retenue de la baisse de C3S est forfaitaire.

Néanmoins, le capital foncier des entreprises présente certaines spécificités qui expliquent que sa taxation ait des effets différents de celle du capital dans son ensemble et surtout que ces effets soient plus difficiles à appréhender :

- le montant de taxation du capital foncier des entreprises a vocation à couvrir le coût des services locaux (infrastructures et services publics) ; les décisions d'implantation ne dépendent pas uniquement de ce niveau de taxation mais également des services qui y sont liées ;
- le capital foncier est par nature moins mobile ;
- la substitution capital/travail est moindre dans le cas du capital foncier que dans le cas du capital générique, pris dans son ensemble ;
- le capital foncier est particulièrement sujet aux phénomènes de rente liés aux effets de valorisation.

Tableau 18 : Impact macroéconomique d'une baisse permanente de 0,1 point de PIB de la taxation du capital foncier des entreprises[31], non financée

Écart au compte central	1 an	2 ans	3 ans	5 ans	10 ans	Long terme
PIB en volume	0,00	+ 0,01	+ 0,03	+ 0,05	+ 0,08	+ 0,16
Emploi salarié (en milliers)	0	+ 1	+ 2	+ 5	+ 8	+ 17
Balance commerciale	0,00	0,00	- 0,01	- 0,01	0,00	+ 0,02

Source : Direction générale du Trésor.

Au total, les gains macroéconomiques à long terme d'une baisse non financée de 0,1 point de PIB d'impôts sur la production par rapport au compte central seraient de :

- + 0,16 % du PIB pour l'assiette foncière ;
- + 0,17 % du PIB pour l'assiette « masse salariale » ;
- + 0,22 % du PIB les assiettes « chiffre d'affaires » et « valeur ajoutée ».

L'effet sur la balance commercial à long terme serait identique quel que soit l'assiette affectée par la baisse (+ 0,02 point de PIB).

[31] La projection réalisée retient par convention la moitié des effets d'une baisse de la taxation du capital générique.

5. Une réforme au coût limité et à effet immédiat

Une réforme à champ restreint pourrait associer une mesure de trésorerie avec un allègement de fiscalité ciblé sur les immobilisations industrielles.

5.1. Renforcer la trésorerie des entreprises en systématisant l'imputation anticipée du dégrèvement au titre du plafonnement de la CET par rapport à la valeur ajoutée

Les entreprises dont la contribution économique territoriale (CET), composée de la CVAE et de la CFE, est supérieure à 3 % de leur valeur ajoutée peuvent aujourd'hui demander à bénéficier par dégrèvement d'un plafonnement de la taxe (PVA). Elles peuvent imputer par anticipation une évaluation de ce dégrèvement pour l'année N sur le solde à payer au 15 décembre de l'année N. Cette procédure suppose une demande formulée par l'entreprise, une instruction par l'administration fiscale et une décision notifiée validant le dégrèvement demandé. Ce dégrèvement concerne uniquement la CFE – la CVAE étant plafonnée à un taux maximal d'1,5 %.

Encadré 4 : Calcul de la CFE par les services des impôts des particuliers (SIE)

La CFE est assise sur la valeur locative des biens fonciers dont disposent les redevables pour leur activité professionnelle à la fin de la période de référence, soit, en règle générale, au dernier jour de l'exercice de 12 mois clos au cours de l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition. La valeur locative est calculée par l'administration, les biens fonciers imposés sont déclarés par les redevables l'année suivant celle de la création de leur établissement ou l'année suivant celle d'une modification des biens initialement déclarés. Ces éléments sont intégrés dans le système d'information par le service des impôts des entreprises compétent en fonction de l'adresse de l'établissement.

La date de mise en recouvrement de la CFE est le 31 octobre avec une mise en ligne des avis sur le site Internet « impots.gouv.fr » au début du mois de novembre. Le premier acompte, de 50 % de la somme versée au titre de l'année n-1, est versé en juin pour par les entreprises dont le montant de CFE en n-1 est supérieur à 3 000 €, soit environ 300 000 entreprises sur les 4,8 millions redevables de la CFE. Le solde est à verser par toutes les entreprises à la date du 15 décembre. Certaines entreprises sont mensualisées.

La demande de PVA se fait une fois l'avis de CFE pour l'année N reçu début novembre et après la clôture de l'exercice comptable N. En pratique, les demandes de PVA sont généralement déposées dans le courant du premier semestre de l'année N+1.

Le PVA emporte une minoration des acomptes N+1 dus, s'il a fait l'objet d'une décision favorable de l'administration fiscale avant la liquidation des acomptes. Si la décision favorable intervient postérieurement, l'entreprise peut elle-même, lors de sa démarche de paiement, déduire du montant global des acomptes réclamés pour l'ensemble de ses établissements, 50 % du montant des dégrèvements attendus.

Si le redevable a réduit son acompte et qu'il apparaît par la suite que cette réduction est inexact de plus d'un dixième, une majoration de 5 % est appliquée. Elle fera l'objet d'une remise par le comptable si la minoration est justifiée.

Conformément à l'article 1679 *quinquies* du code général des impôts (CGI), les entreprises peuvent imputer le futur dégrèvement de PVA de l'année N par anticipation sur le solde du 15 décembre N mais sous leur responsabilité, au risque de pénalités.

Il est proposé que les entreprises puissent bénéficier d'une systématisation de l'imputation par anticipation afin de bénéficier d'un surplus de trésorerie immédiat. Concrètement cela se traduirait par la suspension d'une partie ou de la totalité du versement d'un acompte intermédiaire ou du solde. Le groupe de travail propose que cette mesure soit étudiée dans le cadre des travaux sur le projet de loi de finances 2019.

Le groupe de travail remarque les difficultés matérielles non négligeables d'une telle réforme car les outils de la DGFiP ne lui permettent pas de faire bénéficier automatiquement les entreprises de cette imputation anticipée. La CFE implique en effet le fonctionnement de plusieurs applications différentes pour la gestion des redevables, le calcul de l'assiette, le calcul des bases d'imposition, le calcul des cotisations, pour la gestion du paiement et la gestion des rôles supplémentaires et des dégrèvements. Il faudrait donc prévoir :

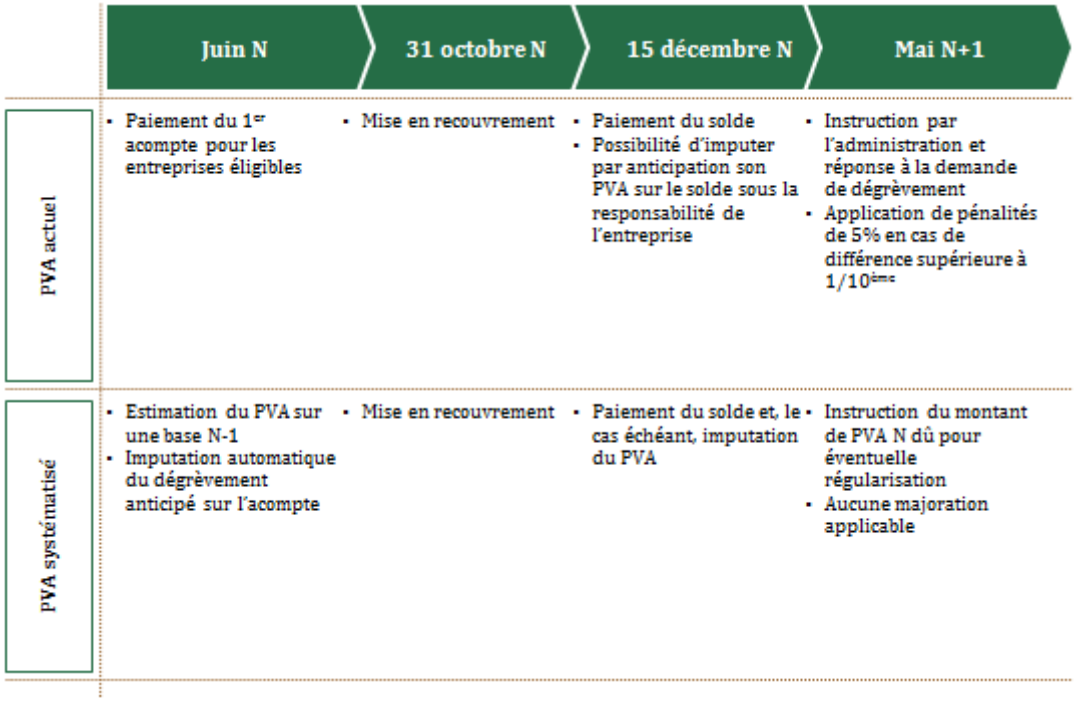
- que le calcul du plafonnement soit fait par l'entreprise avec information de l'administration fiscale ;
- une action subséquente de la DGFiP sur l'applicatif de recouvrement pour éviter tout recouvrement forcé.

Les pénalités actuellement appliquées en cas d'erreur devraient être supprimées (sauf cas de mauvaise foi).

Le coût de cette mesure, qui se limite à un décalage de trésorerie pour l'État, ne peut être estimé avec précision car le système d'information de la DGFiP ne permet pas de connaître le nombre d'entreprises ayant recours à cette procédure ni le montant correspondant. En tout état de cause, il serait au maximum d'1,2 Mds€, soit le montant du dégrèvement au titre du PVA sur la CET (base 2016).

Ce décalage de trésorerie aurait un effet en comptabilité budgétaire en première année du fait de l'impact de moindre recettes. Il existe toutefois des arguments solides sur la base desquels Eurostat pourrait, sur le motif que la mesure est neutre pour l'État en droits constatés, ne pas le prendre en compte en termes maastrichtiens dans l'établissement du niveau de déficit public.

Graphique 16 : Mécanisme de dégrèvement au titre du PVA de la CET et modification proposée



Source : Groupe de travail.

5.2. Accroître l'abattement applicable à l'assiette de la CFE au titre des immobilisations industrielles

Aux termes de l'article 1467 du CGI, pour le calcul de la CFE, la valeur locative des immobilisations industrielles fait l'objet d'un abattement de 30 %. Cet abattement n'est aujourd'hui pas compensé par l'État. Il est proposé d'augmenter cet abattement et de le porter à 50 %.

Cette mesure d'allègement, mesure générale applicable à l'ensemble des entreprises disposant d'immobilisations industrielles quel que soit leur secteur d'activité, serait conforme au droit de l'Union européenne.

S'agissant de la conformité au droit constitutionnel au regard du principe d'égalité devant l'impôt, l'abattement initial de 30 % s'appuie sur le motif d'intérêt général de correction d'un désavantage structurel dont souffre l'industrie. En effet, la valeur de ces locaux, évaluées au coût d'acquisition des biens à l'actif du bilan augmente annuellement plus vite que la valeur des autres locaux, faute de révision de leur valeur locative depuis 1970.

L'augmentation du taux d'abattement au-delà de 30 % se situe dans cette même logique. La révision en cours des valeurs locatives des locaux professionnels engagée ne serait finalisée qu'à horizon 2026. Si cette révision a vocation à rapprocher les autres locaux professionnels de leur valeur réelle, aucune conclusion ne peut être tirée à ce stade sur la convergence future entre ces valeurs et celles des locaux industriels évalués selon le « modèle U », ce qui devra donner lieu à une évaluation le moment venu. En outre, l'augmentation du taux d'abattement pourrait reposer sur un motif d'intérêt général supplémentaire : le motif de sauvegarde de la compétitivité de secteurs économiques exposés à la concurrence internationale. Le Conseil constitutionnel a déjà admis par le passé la validité d'un tel motif par exemple pour des réductions de taux de contribution carbone ou de tarifications spécifiques (DC n° 2009-599, 29 décembre 2009).

Le coût pour les finances publiques du passage d'un allègement de 30 % à 50 % serait de 840 M€ dont

- 481 M€ au bénéfice de l'industrie manufacturière, soit 57,3 % du gain total ;
- 666 M€ au bénéfice de l'industrie au sens large, soit 79,3 % du gain total.

Les deux autres secteurs principalement bénéficiaires de cette mesure sont :

- le secteur du transport et de l'entreposage, avec un gain de 80 M€, soit 9,5 % du total ;
- le secteur du commerce, avec un gain de 48 M€, soit 5,7 % du total.

Tableau 19 : Gain financier estimé pour les entreprises d'un passage de l'abattement applicable à l'assiette de la CFE au titre des immobilisations industrielles de 30 % à 50 %[32]

Secteur d'activité	Gain estimé (en M€)	Part du gain total de (en %)
A - Agriculture, sylviculture et pêche	1	0,1
B - Industries extractives	**6**	**0,7**
C - Industrie manufacturière	**481**	**57,3**
D - Production et distribution d'électricité, de gaz, de vapeur et d'air conditionné	**150**	**17,8**
E - Production et distribution d'eau ; assainissement, gestion des déchets et dépollution	**30**	**3,5**
F - Construction	9	1,1
G - Commerce ; réparation d'automobiles et de motocycles	48	5,7
H - Transports et entreposage	80	9,5
I - Hébergement et restauration	1	0,1
J - Information et communication	5	0,6
K - Activités financières et d'assurance	2	0,2
L - Activités immobilières	1	0,1
M - Activités spécialisées, scientifiques et techniques	14	1,7
N - Activités de services administratifs et de soutien	7	0,9
O - Administration publique	0	0,0
P - Enseignement	0	0,0
Q - Santé humaine et action sociale	0	0,0
R - Arts, spectacles et activités récréatives	0	0,0
S - Autres activités de services	2	0,2
X - Divers	4	0,5
Total	**840**	**1**

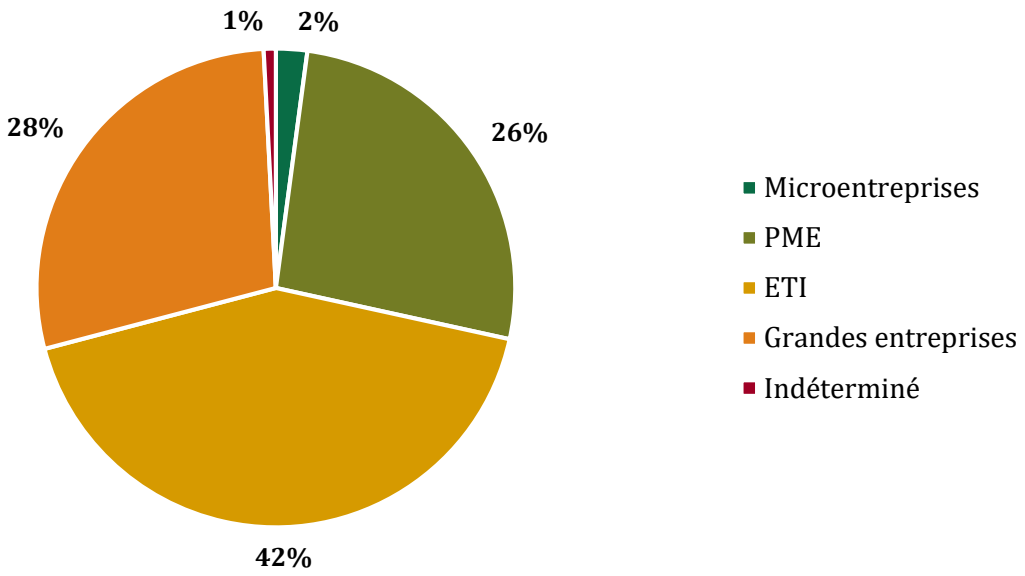
Source : DGFiP.

Dans la répartition de l'allègement pour les entreprises industrielles, les PME et les ETI seraient les principales bénéficiaires de la mesure avec respectivement 28 %[33] et 42 % du gain.

[32] Le chiffrage a été effectué à partir de données individuelles issues des rôles généraux de CFE 2017. Pour la détermination des secteurs d'activité, les données sont issues du fichier SIRUS 2016. Pour la détermination de la taille des entreprises, les données sont issues du fichier national des déclarants professionnels (FNDP) 2016.

[33] En prenant également en compte les microentreprises.

Graphique 17 : Estimation de la répartition du gain financier pour les entreprises industrielles d'un passage de l'abattement applicable à l'assiette de la CFE au titre des immobilisations industrielles de 30 % à 50 %



Source : DGFiP.

Porter l'abattement à 50 % diminuerait les ressources des collectivités locales de 840 M€. Pour ne pas amputer leurs recettes, il serait nécessaire de prévoir une compensation par l'État par un abondement complémentaire de la dotation globale de fonctionnement, ajusté annuellement par le législateur.

6. Une réforme plus ambitieuse, au coût structurel plus élevé, pourrait reposer sur une diminution de la charge fiscale sur plusieurs assiettes différentes

La réforme plus ambitieuse que propose le groupe de travail devrait être conduite à un horizon compatible avec les capacités de financement public, en conciliant simplification et efficience des allègements. Trois options cumulatives ont été classées par ordre de priorité, notamment en tenant compte de leur impact sur l'industrie :

- une baisse de la CFE par l'abaissement du plafonnement de la CET de 3 % à 2 % de la valeur ajoutée ;
- une suppression de la C3S ;
- une baisse de la CVAE par un abaissement du taux d'imposition de 0,5 point dans le barème progressif actuel.

Lors des auditions tenues par le groupe de travail, les représentants des collectivités territoriales auditionnées ont rappelé l'importance qu'elles accordent à la préservation de ressources fiscales stables et suffisamment dynamiques. Par ailleurs, tous ont affirmé l'attachement des collectivités territoriales à des impôts disposant de bases locales et s'accompagnant d'un pouvoir de taux. S'agissant des mesures affectant les ressources financières des collectivités territoriales, il appartient au Gouvernement de déterminer si leur neutralité doit être atteinte par le recours à la technique du dégrèvement, pris en charge par l'État, par l'affectation aux collectivités locales d'une fraction d'impôts nationaux ou par l'élargissement d'un impôt local existant.

6.1. Une baisse de la CFE serait la mesure qui avantagerait le plus le secteur industriel, notamment manufacturier

L'abaissement du plafonnement de la contribution économique territoriale de 3 % à 2 % de la valeur ajoutée des entreprises (PVA) aurait pour effet de réduire la charge fiscale que la CFE représente pour les entreprises contributrices.

Sur le plan économique, cette mesure contribuerait à réduire une fiscalité qui n'est pas liée au résultat, et qui représente pour les entreprises envisageant l'ouverture de nouveaux sites industriels un coût perpétuel significatif dans les projets d'investissement. Les entreprises rencontrées ont également souligné le caractère parfois désincitatif de cet impôt en cas de travaux d'amélioration des locaux industriels (la modernisation et l'isolation d'une toiture, au bénéfice de la qualité de vie au travail des ouvriers et d'une réduction de la consommation énergétique du site conduisent par exemple à un alourdissement de la CFE). Par ailleurs, la réduction de la CFE rejoindrait, par analogie, la suppression de la taxe d'habitation pour les particuliers.

Il est à noter que les auditions conduites par le groupe de travail ont mis en évidence une réticence des collectivités territoriales à cette option, du fait d'un surcroît d'instabilité à court terme et d'une inquiétude sur l'absence d'une compensation totale par dégrèvement à plus long terme.

Des trois mesures avancées par le groupe de travail, celle-ci est à la fois la moins coûteuse et la plus concentrée sur le secteur industriel. L'abaissement du PVA au titre de la CET de 3 % à 2 % aurait un coût pour les finances publiques d'1,7 Mds€ par an (cf. tableau 20) dont :

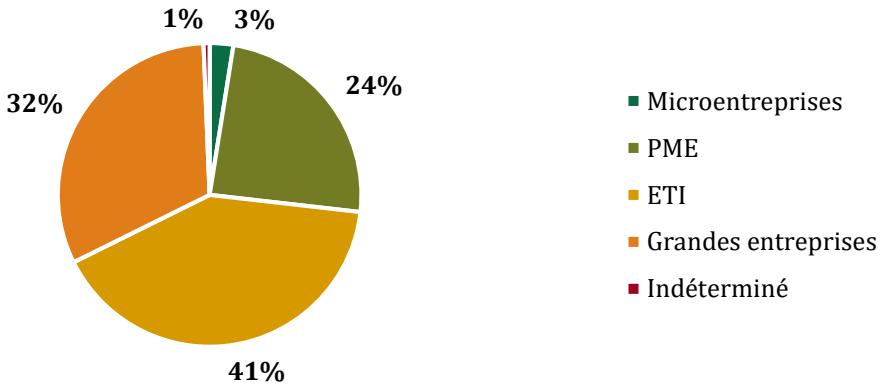
- 617 M€ au bénéfice de l'industrie manufacturière, soit 35,5 % du gain total ;
- 862 M€ au bénéfice de l'industrie au sens large, soit 49,6 % du gain total.

Parmi les autres secteurs, trois apparaissent comme particulièrement gagnants :

- le secteur du commerce, avec un gain de 458 M€, soit 26,4 % du total ;
- le secteur du transport et de l'entreposage, avec un gain de 245 M€ soit 14,1 % du total ;
- le secteur de l'hébergement et de la restauration, avec un gain de 48 M€, soit 2,8 % du total.

S'agissant de la taille des bénéficiaires, le gain total (1,7 Mds€) bénéficierait d'abord aux ETI (41 %) puis aux grandes entreprises (32 % du total). Les PME et les microentreprises seraient bénéficiaires de 27 % du gain.

Graphique 18 : Estimation de la répartition du gain financier total d'un abaissement du PVA au titre de la CET de 3 % à 2 %



Source : DGFiP.

Tableau 20 : Gains par secteur d'activité d'un PVA cible au titre de la CET de 2 %

Secteur d'activité	Montant du PVA 2016 (en M€)	Part du montant total de PVA 2016 (en %)	PVA en cible (2% de la VA) en M€	Variation en valeur (en M€)	Part de la variation total par secteur (en %)
A - Agriculture, sylviculture et pêche	1,4	0,1	2,7	1,3	0,1
B - Industries extractives	**2,9**	**0,2**	**10,1**	**7,2**	**0,4**
C - Industrie manufacturière	**306,7**	**26,2**	**923,9**	**617,2**	**35,5**
D - Production et distribution d'électricité, de gaz, de vapeur et d'air conditionné	**233,9**	**20,0**	**426,8**	**193,0**	**11,1**
E - Production et distribution d'eau ; assainissement, gestion des déchets et dépollution	**49,6**	**4,2**	**94,1**	**44,6**	**2,6**
F - Construction	7,5	0,6	13,7	6,2	0,4
G - Commerce ; réparation d'automobiles et de motocycles	164,8	14,1	622,7	457,9	26,4
H - Transports et entreposage	217,5	18,6	462,0	244,5	14,1
I - Hébergement et restauration	73,8	6,3	121,9	48,1	2,8
J - Information et communication	6,8	0,6	20,7	13,9	0,8
K - Activités financières et d'assurance	15,7	1,3	29,7	14,0	0,8
L - Activités immobilières	13,7	1,2	20,7	7,0	0,4
M - Activités spécialisées, scientifiques et techniques	30,2	2,6	59,6	29,3	1,7
N - Activités de services administratifs et de soutien	12,8	1,1	28,4	15,6	0,9
O - Administration publique	1,9	0,2	2,9	1,0	0,1
P - Enseignement	1,8	0,2	4,0	2,2	0,1
Q - Santé humaine et action sociale	2,1	0,2	19,2	17,1	1,0
R - Arts, spectacles et activités récréatives	11,5	1,0	21,5	10,1	0,6
S - Autres activités de services	ND	ND	9,2	4,3	0,2
X - Divers	ND	ND	13,0	2,6	0,2
Total	**1 169,7**	**100,0**	**2 906,7**	**1 736,9**	**100,0**

Source : DGFiP.

Tableau 21 : Gains par type d'entreprise d'un PVA cible au titre de la CET de 2 %

Type d'entreprise	PVA en 2016 (en M€)	Part du montant total de PVA 2016 (en %)	PVA en cible (2% de la VA) en M€	Variation en valeur (en M€)	Part de la variation (en % du total)
Indéterminé	12,0	1,0	23,1	11,2	0,6
Microentreprises	101,5	8,7	145,2	43,8	2,5
PME	318,3	27,2	740,1	421,8	24,3
ETI	457,3	39,1	1 167,3	710,0	40,9
Grandes entreprises	280,8	24,0	830,9	550,1	31,7
Total	**1 169,7**	**100,0**	**2 906,7**	**1 736,9**	**100,0**

Source : DGFiP.

6.2. La suppression de la C3S bénéficierait significativement à l'industrie mais moins aux PME

La contribution sociale de solidarité (C3S), impôt assis sur le chiffre d'affaires, intervient en amont dans les soldes intermédiaires de gestion, affectant particulièrement l'investissement et les performances à l'exportation des entreprises. Les distorsions économiques qu'une telle imposition produit tout au long de la chaîne de valeur plaident en faveur de sa suppression. De plus, la disparition de la C3S aurait également un effet de simplification en réduisant le nombre d'assiettes taxées par les impôts de production.

Il est donc proposé de supprimer la tranche restante de cette imposition, qui pèse sur les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 19 M€.

Le coût total pour les finances publiques d'une suppression de la C3S serait de 3,6 Mds€ (cf. tableau 12) dont :

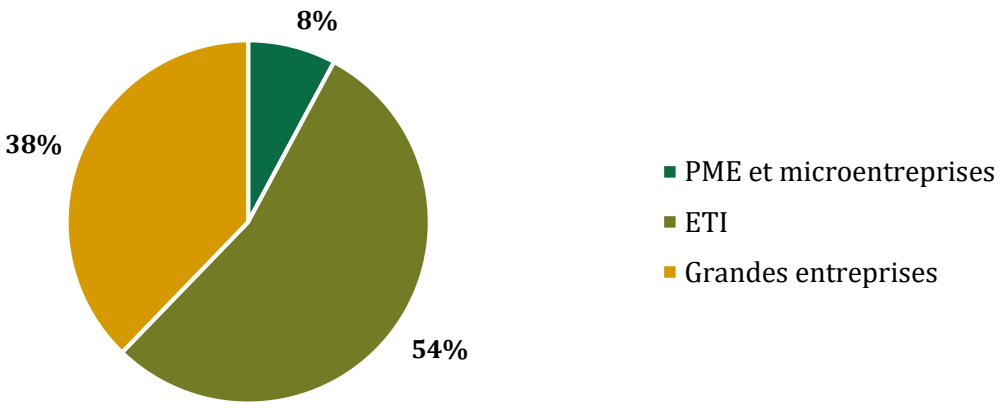
- 804 M€ au bénéfice de l'industrie manufacturière, soit 22,6 % du gain total ;
- 968 M€ au bénéfice de l'industrie au sens large, soit 27,2 % du gain total.

Parmi les autres secteurs, trois apparaissent comme particulièrement gagnants, dont deux le sont davantage que l'industrie manufacturière :

- le secteur du commerce, avec un gain de 1 040 M€, soit 29,2 % du total ;
- le secteur des activités financières et d'assurance, avec un gain de 822 M€ soit 23,1 % du total ;
- le secteur de l'information et de la communication, avec un gain de 181 M€, soit 5,1 % du total.

S'agissant de la taille des gagnants, la tranche de chiffre d'affaires concernée par l'imposition à la C3S conduit logiquement à une faible captation du gain total par les PME et les microentreprises, avec 8 % du total. Les ETI concentrent la plus grande part du gain financier, avec 54 % du total, tandis que les grandes entreprises en bénéficieraient à hauteur de 38 %.

Graphique 19 : Estimation de la répartition du gain financier total d'une suppression de la C3S



Source : DGFiP.

6.3. Une baisse de la CVAE offrirait un gain financier plus transversal

Un allègement de la CVAE serait une mesure transversale avec des effets favorables sur l'activité économique à terme. Par ailleurs, cela conduirait à diminuer un prélèvement qui, bien que moins haut dans les soldes intermédiaires de gestion comparativement à la C3S, demeure décorrélé du bénéfice de l'entreprise.

Le groupe de travail propose une réduction du taux d'imposition de 0,5 point dans le cadre du barème progressif actuel (cf. tableau 22).

Tableau 22 : Taux effectifs d'imposition de la CVAE actuels et cibles

Chiffre d'affaires hors taxes de l'entreprise	Taux effectifs actuels (en %)	Taux effectifs cibles (en %)
Moins de 500 000 €	0	0
Entre 500 000€ et 3 M€	0,5 x [(CA- 500 000€)/2,5 M€]	0
Entre 3 M€ et 10 M€	0,9 x [(CA- 3 M€)/7 M€] + 0,5	0,9 x [(CA- 3 M€)/7 M€]
Entre 10 M€ et 50 M€	0,1x [(CA- 10 M€)/40 M€] + 1,4	0,1x [(CA- 10 M€)/40 M€] + 0,9
Plus de 50 M€	1,5	1

Source : Groupe de travail.

Le coût total pour les finances publiques de cet allègement serait de 5,0 Mds€ (cf. tableau 23) dont :

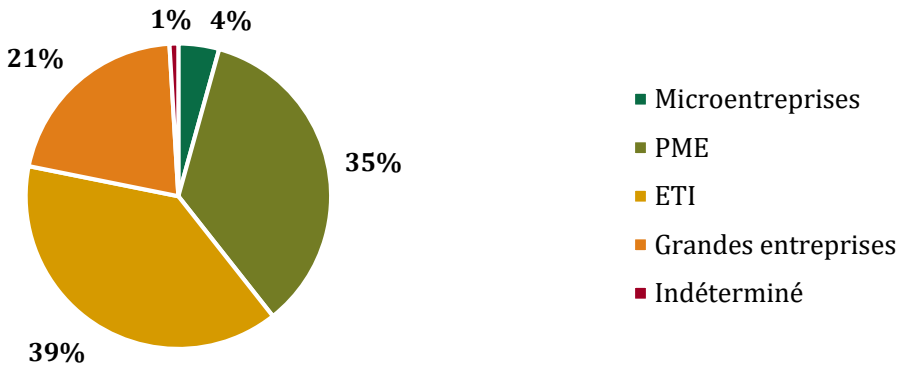
- 1,1 Mds€ au bénéfice de l'industrie manufacturière, soit 21,7 % du gain total ;
- 1,3 Mds€ au bénéfice de l'industrie au sens large, soit 26,6 % du gain total.

Le gain pour les autres secteurs est réparti, et important pour plusieurs d'entre eux, notamment :

- le secteur du commerce, avec un gain de 930 M€, soit 18,6 % du total ;
- le secteur des activités financières et d'assurance, avec un gain de 574 M€ soit 11,5 % du total ;
- le secteur de l'information et de la communication, avec un gain de 389 M€, soit 7,8 % du total.
- le secteur des activités spécialisés, scientifiques et techniques, avec un gain de 388 M€, soit 7,8 % du total.

S'agissant de la taille des gagnants, les ETI et les PME (et microentreprises) sont les plus importants bénéficiaires, chaque catégorie bénéficiant de 39 % de l'allègement.

Graphique 20 : Estimation de la répartition du gain financier total d'une diminution du taux effectif d'imposition de la CVAE de 0,5 point



Source : DGFiP.

Tableau 23 : Gain financier estimé pour les entreprises d'une réduction du taux de CVAE de 0,5 point dans le barème existant[34]

Secteur d'activité	Gain estimé (en M€)	Part du gain total de (en %)
A - Agriculture, sylviculture et pêche	7	0,1
B - Industries extractives	**11**	**0,2**
C - Industrie manufacturière	**1 083**	**21,7**
D - Production et distribution d'électricité, de gaz, de vapeur et d'air conditionné	**180**	**3,6**
E - Production et distribution d'eau ; assainissement, gestion des déchets et dépollution	**52**	**1,0**
F - Construction	267	5,4
G - Commerce ; réparation d'automobiles et de motocycles	930	18,6
H - Transports et entreposage	370	7,4
I - Hébergement et restauration	101	2,0
J - Information et communication	389	7,8
K - Activités financières et d'assurance	574	11,5
L - Activités immobilières	92	1,8
M - Activités spécialisées, scientifiques et techniques	388	7,8
N - Activités de services administratifs et de soutien	323	6,5
O - Administration publique	5	0,1
P - Enseignement	16	0,3
Q - Santé humaine et action sociale	127	2,5
R - Arts, spectacles et activités récréatives	36	0,7
S - Autres activités de services	21	0,4
X - Divers	16	0,3
Total	**4 989**	**100,0**

Source : DGFiP.

Tout comme la CFE, l'option d'une baisse de la CVAE a fait l'objet de réticences de la part des collectivités territoriales.

6.4. Comparaison des mesures étudiées

Une comparaison des différentes options conduit à constater qu'elles ont des impacts macroéconomiques semblables. Elles peuvent d'ailleurs être menées de front. Par conséquent, la classification retenue par le groupe de travail (cf. tableau 24) a reposé sur :

- la spécialisation industrielle des mesures, mesurée par exemple par la part du gain espéré pour le secteur industriel ;
- les incidences microéconomiques projetées ;
- le coût potentiel pour les finances publiques.

Une mesure a par ailleurs déjà été annoncée. Le président de la République a indiqué le 12 avril 2018 que les entreprises de moins de 250 salariés qui ont un accord d'intéressement ne seront plus assujetties au forfait social à compter du 1er janvier 2019. La loi PACTE intégrerait également plusieurs mesures relatives aux seuils sociaux et fiscaux qui auraient un effet à la baisse sur les impôts de production payés par les entreprises.

[34] La CVAE cible a été calculé sur la base du scénario de taux retenu à partir des données individuelles des entreprises figurant dans le fichier des rôles généraux de répartition de CVAE aux collectivités en 2018 sur la base de la VA de 2016.

Tableau 24 : Analyse comparée des impôts étudiés et des mesures envisagées par le groupe de travail

Impôts	Assiette	Part de l'industrie manufacturière dans l'impôt acquitté par les entreprises (en %)	Affectataire en 2017	Nature de la mesure proposée	Coût global du scénario proposé (en Mds€)	Coefficient de spécificité industrielle du scénario proposé (en %)	Effet de LT sur le PIB d'une baisse de 0,1 pt de PIB	Effet de LT sur la balance commerciale d'une baisse de 0,1 pt de PIB (en %)
CFE	Foncier	24,8	Régions, départements	Passage de l'abattement des immobilisations industrielles de 30% à 50%	0,84	79,3	+ 0,16[35]	+0,02
				Imputation anticipée	ND	ND		
				PVA à 2%	1,70	49,6		
C3S	CA	22,6	RSI	Suppression	3,6	27,2	+ 0,22	+0,02
CVAE	VA	22,4	Régions, départements, communes	Diminution du taux	5,0	26,6	+ 0,22	+0,02

Source : Groupe de travail.

[35] Les spécificités du capital foncier étant difficiles à modéliser, par convention, les effets macroéconomiques d'une baisse de la taxation du capital foncier des entreprises ont été modélisés comme la moitié des effets d'une baisse de la taxation du capital générique.

7. La suppression des « petites taxes » et la maîtrise de l'évolution future des prélèvements obligatoires de production constituent deux mesures complémentaires à l'allègement de la charge fiscale

7.1. Assurer la conduite de l'exercice de réduction des taxes à faible rendement

Comme le rapport de l'Inspection générale des finances de février 2014 l'a mis en évidence, plusieurs dizaines de taxes à faible rendement ou « petites taxes » ont été créées entre 1998 et 2013 : annuellement, en moyenne, 6,6 nouveaux prélèvements ont été instaurés. Ceci est principalement lié au développement de la fiscalité comportementale, à la mise en place de taxes facultatives au niveau local ainsi qu'à des choix d'affectation de ressources propres aux opérateurs publics.

Le rapport dénombrait 192 taxes ayant un rendement inférieur à 150 M€, plaçant la France dans une situation particulièrement singulière en Europe, pour un rendement total de l'ordre de 5,3 Mds€ par an.

Plus que leur montant, le très grand nombre de ces taxes, la variabilité de leurs assiettes, de leurs affectataires nuisent à la lisibilité du système fiscal comme à l'attractivité économique du territoire. Elles entraînent des coûts de gestion pour les entreprises et pour les administrations trop élevés.

À l'aune de ces constats, renouvelés notamment lors des Assises de la fiscalité en 2014, il apparaît utile de réduire significativement le nombre de taxes à faible rendement en procédant par vagues de suppression afin d'étaler sur plusieurs années l'effort financier. Cet exercice s'inscrit tout d'abord dans une logique de simplification des règles fiscales. Ces taxes pesant sur les facteurs de production, la diminution des impôts sur la production serait également obtenue.

La circulaire du Premier ministre du 29 mars 2018 confirme cette orientation en enjoignant les ministères d'élaborer, dans le cadre la préparation du projet de loi de finances pour 2019, des programmes de réduction de taxes à faible rendement.

7.2. Instaurer une discipline sur la hausse de la fiscalité de production

La tendance récente a été à une croissance rapide des impôts de production du fait :

- du dynamisme des bases et des taux pour certains impôts locaux pesant sur les entreprises ;
- de la hausse spontanée (par les bases) de ces impôts, pour partie, mais aussi de hausses décidées dans une logique de rendement budgétaire supérieur.

Pour assurer une plus grande maîtrise de la dynamique de ces impôts, étant donné leur impact économique, et en parallèle de mesures de baisse de la fiscalité de production, des règles budgétaires pourraient être mises en place pour assurer :

- s'agissant des impôts locaux avec pouvoir de taux pour les collectivités locales, l'instauration autant que nécessaire de nouvelles règles de liaison des taux ;
- un suivi pluriannuel de ces impôts pour éviter une progression telle que constatée ces dernières années et un manque de synchronisation par rapport au PIB en valeur comme cela a pu être par exemple le cas en 2009.

8. La réduction de la part patronale des cotisations sociales patronales sur les salaires compris entre 2,5 SMIC et 3,5 SMIC constitue une option alternative aux baisses des prélèvements obligatoires sur la production

Dans la poursuite d'un objectif de soutien au secteur manufacturier exposé à la concurrence internationale, le groupe de travail a souhaité examiner les avantages comparés d'une baisse des impôts de production et d'une réduction complémentaire des cotisations sociales patronales.

Le rapport Gallois de 2012 rappelait que les allègements de cotisations sociales patronales engagés depuis les années 1990 se sont concentrés sur les bas salaires, conduisant à un impact réduit sur l'industrie, qui se situe sur des niveaux de rémunération plus élevés. Le rapport préconisait ainsi, dans une logique de soutien à l'industrie et aux services de haute valeur ajoutée, de « *transférer une partie significative des charges sociales jusqu'à 3,5 SMIC vers la fiscalité et la réduction de la dépense publique* ».

Les baisses de cotisations sociales sur les seuls secteurs exposés à la concurrence internationale étant non conformes au droit de l'Union européenne, seules sont possibles celles par tranches de salaires. À cet égard, le crédit d'impôt compétitivité et emploi, mis en place après le rapport Gallois, permet un allègement de cotisations patronales jusqu'à 2,5 SMIC. La mesure poursuivait deux objectifs : la création d'emplois, notamment peu ou moyennement qualifiés ; le renforcement de la compétitivité extérieure.

Si des travaux d'évaluation des dispositifs d'exonération successifs existent et montrent un effet positif global sur l'emploi, comme l'a souligné le Comité de suivi des aides publiques aux entreprises, dans son rapport sur les exonérations générales de cotisations de juillet 2017, « *on ne dispose à ce jour d'aucune évaluation des effets sur l'emploi de cette politique sur l'ensemble des vingt-cinq dernières années. Enfin, on sait peu de choses sur la nature des emplois créés ou sauvegardés (par sexe, âge, diplôme, catégorie socioprofessionnelle, expérience) et sur leur ventilation par secteur d'activité ou taille d'entreprise* ».

Le groupe de travail constate une modération salariale récente qui tient d'abord au contexte macroéconomique actuel. Néanmoins, la montée en gamme de l'industrie s'accompagne nécessairement d'une montée parallèle dans la gamme des compétences et des salaires avec le recrutement d'opérateurs de production qualifiés, la mobilisation de service à haute valeur ajoutée en marketing, en conception, en études et recherches. L'extinction des allègements de cotisations sociales au niveau de 2,5 SMIC ne favorise donc par l'effort de montée en gamme des entreprises. La question est d'évaluer la pertinence d'une extension de la réduction des cotisations patronales dans le sens initialement indiqué par le rapport Gallois en comparaison des mesures précédentes sur les impôts de production.

Parmi les travaux existants sur les exonérations de cotisations sociales, une étude réalisée en 2015[36] analyse les effets respectifs d'un ciblage sur les salaires inférieurs à 1,6 (scénario 1) et un autre, concentré sur les salaires intermédiaires, entre 1,6 et 3,5 SMIC (scénario 2). Si le ciblage sur les bas salaires entraîne de plus importantes créations d'emplois à court terme, à horizon d'une dizaine d'année, les deux scénarios produisent autant d'emplois l'un que l'autre. Selon cette étude, la répartition des créations diffère selon les secteurs : le ciblage sur les salaires intermédiaires crée davantage d'emplois dans l'industrie. Enfin, au bout de 10 ans le second scénario entraînerait un accroissement du PIB de l'ordre de 0,26 point par rapport au niveau de référence, soit 0,1 point de plus que le ciblage sur les bas salaires. Près de la moitié de cette différence serait due à l'amélioration du solde extérieur.

[36] Source : Koléda G., 2015, «*Allègements du coût du travail. Vers un voie favorable à la compétitivité française »,* Presses des Mines ; Charlet V., 2016, « *Allègements de charges, compétitivité et emploi* », Les synthèse de la Fabrique de l'industrie.

Selon la direction générale du Trésor, cependant, des mesures d'allègements sur des niveaux de salaires intermédiaires ne favorisent qu'imparfaitement l'emploi et la compétitivité. Les effets directs sur l'emploi sont limités compte tenu du pouvoir de négociation des salariés à ce niveau de rémunération et de la dilution des efforts budgétaires sur une large distribution de rémunération.

L'élargissement de la bande d'allègement actuel de 6 points jusqu'à 2,5 SMIC à 3 SMIC aurait un coût brut pour les finances publiques en 2019 de 3,2 Mds€, soit 530 M€ le point de baisse de cotisations sociales patronales[37]. Porter la limite de l'allègement à 3,5 SMIC coûterait 5,9 Mds€ en 2019, soit 980 M€ le point. Si l'allègement général actuel jusqu'à 2,5 SMIC bénéficie à 18 % à l'industrie, l'extension entre 2,5 et 3,5 SMIC bénéficierait à hauteur de 24 % à l'industrie[38].

En termes de coût par emploi, à titre illustratif, un élargissement jusqu'à 3 SMIC aurait après prise en compte du retour d'impôts sur les sociétés un coût net de 2,4 Mds€[39] pour moins de 10 000 créations d'emploi à terme. Le coût par emploi créé serait de l'ordre de 360 000 €, contre un peu moins de 60 000 € par emploi créé dans le cas du dispositif cible pour 2019 (et 34 000 €/emploi pour les créations liées au renforcement du barème sur les bas salaires)[40].

Si la réduction de charges venait à être recyclée en inflation salariale, son efficacité s'éroderait d'autant. Ce risque est d'autant plus important que le pouvoir de négociation des salariés qualifiés est augmenté par exemple du fait de la raréfaction de la main d'œuvre dans certains secteurs industriels. Inversement, la concurrence internationale peut justifier, dans ces négociations, une forme de modération des coûts salariaux pour éviter une délocalisation des postes concernés[41].

Il est ressorti des auditions conduites qu'un allègement des cotisations sociales employeurs sur les salaires intermédiaires est vue favorablement par les organisations patronales ainsi que par une large partie des syndicats de salariés. Une telle mesure fait néanmoins l'objet d'une position réservée d'une majorité d'économistes.

[37] Source : direction générale du Trésor.

[38] Source : DGE, sur l'ensemble des entreprises marchandes.

[39] En prenant en considération la transformation du CICE en réduction pérenne de cotisations sociales employeurs.

[40] Source : direction générale du Trésor sur la base de la maquette Matis.

[41] Charlet V., 2016, « *Allègements de charges, compétitivité et emploi* », Les synthèse de la Fabrique de l'industrie.

9. Pistes pour rendre toute décision de réduction des prélèvements obligatoires de production compatible avec les engagements de la France relatifs à l'évolution du déficit public

Le groupe de travail s'est placé dans le cadre des engagements communautaires, confirmés par le gouvernement, de réduction du déficit public. La loi n° 2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022 (LPFP) prévoit ainsi une trajectoire de retour progressif vers un quasi-équilibre budgétaire.

Compte tenu de cette contrainte, le groupe de travail n'a pas analysé de scénario où des mesures d'allègement viendraient accroître le déficit public, produisant potentiellement de la croissance supplémentaire et, ultérieurement, des recettes supplémentaires.

Le groupe de travail a listé les options de financement de mesures d'allègement possibles, en dépenses et en recettes.

9.1. Réaliser des économies de dépenses publiques à hauteur de la baisse des prélèvements

En complément des trajectoires de dépenses de l'État établies, la LPFP intègre une projection d'économies attendues des travaux du comité action publique 2022 (CAP 2022).

Ainsi, toute compensation par une réduction des dépenses publiques de mesures d'allègement de la fiscalité sur la production, supposerait la production d'économies supplémentaires à celles déjà programmées.

9.2. Faire contribuer les secteurs autres que l'industrie bénéficiant d'un effet d'aubaine

Une baisse de la CFE ou de la CVAE par exemple bénéficierait à des secteurs non exposés à la concurrence internationale. Des mesures correctrices permettraient une contribution de ces secteurs afin de neutraliser pour partie ou entièrement l'effet d'aubaine. Seraient ainsi envisageables :

- une correction à due proportion par l'augmentation d'une taxe portant sur les commerçants disposant des capacités contributives les plus importantes. Cette évolution pourrait intervenir en aval des travaux menés par l'Inspection générale des finances sur le commerce en centre-ville et en périphérie urbaine ;
- une correction analogue sur le secteur financier, dans le cas de la C3S ou de la CVAE, sauf à considérer que ce secteur est exposé à la concurrence internationale ce qui justifie des allègements analogues à l'industrie.

9.3. Accroître la fiscalité énergétique et écologique

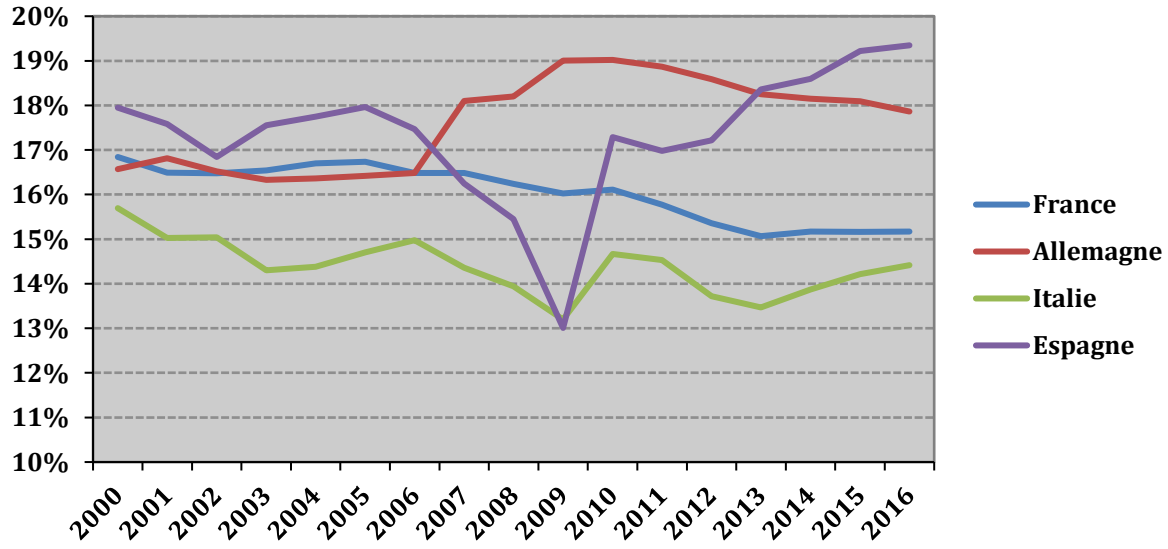
Une tendance haussière (cf. *supra*) de la fiscalité énergétique est intégrée dans la trajectoire de recettes prévues de la LPFP. De fait, ce dynamisme affecte déjà en partie les entreprises notamment industrielles. Cependant, si des mesures supplémentaires d'accroissement de la fiscalité écologique étaient envisagées sur les ménages ou les entreprises, les recettes correspondantes pourraient venir compenser les baisses de prélèvements obligatoires sur les facteurs de production.

9.4. Taxation de la consommation (TVA ou autres taxes)

Le basculement vers la consommation d'une partie de la charge fiscale sur la production supportée par les entreprises constitue une méthode souvent citée. Elle a été utilisée par le passé pour appuyer la compétitivité externe de l'économie chez certains de nos partenaires européens, en Allemagne notamment.

En France, la taxe sur la valeur ajoutée représente en 2016 15 % des prélèvements obligatoires après une orientation à la baisse ces deux dernières décennies (cf. graphique 21). Le poids plus faible de la TVA en France, comparativement par exemple à l'Allemagne ou à l'Espagne s'explique par le champ plus important des taux réduits et par la faiblesse du taux normal de TVA.

Graphique 21 : Évolution des recettes de TVA et taxes équivalentes (D211) depuis 2000 en France, en Allemagne, en Italie et en Espagne (en % des prélèvements obligatoires)



Source : Eurostat ; groupe de travail.

Toutefois, étant donné l'effet d'une hausse de la taxation de la consommation sur le pouvoir d'achat, le groupe note les difficultés d'acceptabilité d'une hausse du taux normal de TVA.

Le Conseil des prélèvements obligatoires dans son rapport de 2015 sur la TVA critique la multiplication des taux réduits de TVA (en particulier, les taux sectoriels). Le rapport de l'Inspection générale des finances sur les niches fiscales et sociales de 2011 comme le rapport du Conseil des prélèvements obligatoires de 2015 sur la TVA soulignent que les taux réduits de TVA ne sont pas un instrument efficace pour soutenir le pouvoir d'achat des plus modestes, en raison de leur manque de ciblage. Des suppressions de dépenses fiscales en matière de TVA pourraient ainsi contribuer à financer des baisses de prélèvements obligatoires sur la production.

9.5. Le recyclage des produits issus de la révision de l'assiette de l'IS

Une possibilité existe, dans le cadre de BEPS et des autres chantiers de convergence internationale, que l'assiette française de l'IS se trouve élargie. Les augmentations d'impôts subséquentes pourraient être affectées à des baisses de prélèvements obligatoires sur la production.

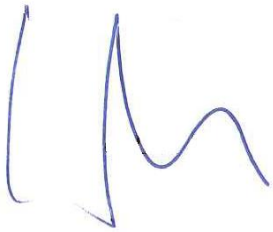
À Paris, le 29 juin 2018

Le président de l'Union des Industries Textiles,



Yves DUBIEF

L'inspecteur général des Finances,



Jacques LE PAPE

ANNEXES

LISTE DES ANNEXES

ANNEXE I : MEMBRES DU GROUPE DE TRAVAIL « FISCALITÉ DE PRODUCTION »

ANNEXE II : LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES

ANNEXE III : NOTES D'ANALYSE JURIDIQUE PRODUITES PAR LA DIRECTION DE LA LÉGISLATION FISCALE

ANNEXE IV : CIRCULAIRE DU PREMIER MINISTRE DU 29 MARS 2018 RELATIVE À LA LIMITATION DU NOMBRE DE TAXES À FAIBLE RENDEMENT

ANNEXE V : NOTE DE BUSINESS FRANCE DU 23 MAI 2018 RELATIVE À L'IMPACT DES IMPÔTS DE PRODUCTION SUR L'ATTRACTIVITÉ DE LA FRANCE

ANNEXE VI : PRÉSENTATION DU GROUPE DE TRAVAIL DU 28 MAI 2018 AU COMEX DU CONSEIL NATIONAL DE L'INDUSTRIE

ANNEXE VII : LETTRE DE MISSION

ANNEXE I

Membres du groupe de travail « Fiscalité de production »

1. Co-présidents du groupe de travail

- M. Yves Dubief, président de l'Union des industries textiles, président-directeur général de Tenthorey ;
- M. Jacques Le Pape, inspecteur général des finances.

2. Membres représentant le Conseil général de l'économie

- M. Robert Picard, ingénieur général des mines ;
- M. Paul Bougon, ingénieur des mines, directeur de cabinet du Vice-président du Conseil général de l'économie.

3. Membres représentant la Direction générale des entreprises :

- M. Pascal Clément, secrétaire général du Conseil national de l'industrie ;
- M. Vincent Lapègue, chef du bureau Études économiques et sectorielles ;
- M. Emmanuel Bézy, chef du bureau Compétitivité et attractivité ;
- M. Vincent Barde, chargé de mission auprès du chef du bureau Compétitivité et attractivité.

4. Membres représentant la Direction générale du Trésor :

- M. Florian Bon, adjoint au chef de bureau Prévision des prélèvements obligatoires et fiscalité des entreprises ;
- M. Antoine Boiron, adjoint au chef de bureau Prévision des prélèvements obligatoires et fiscalité des entreprises.

5. Membres représentant la Direction de la législation fiscale :

- Mme Elisabeth Pons, adjointe au chef du bureau A ;
- Mme Alexandra Barreau-Jouffroy, cheffe du bureau B2.

6. Membres représentant France Industrie :

- M. Vincent Moulin-Wright, directeur général de France Industrie ;
- M. Jean-Marie Danjou, délégué général du Cercle de l'Industrie ;
- M. Théo Diettert-Muller, responsable des affaires économiques et environnementales, France Industrie.

7. Rapporteurs

- M. Philippe Gudefin, inspecteur des finances ;
- M. Hadrien Haddak, inspecteur des finances.

ANNEXE II

Liste des personnes auditionnées

SOMMAIRE

1. ORGANISATIONS PATRONALES 1

1.1. MEDEF 1
1.2. AFEP 1
1.3. CPME 1
1.4. METI 1
1.5. U2P 1
1.6. France Industrie 1
1.7. Paris Europlace 1

2. ORGANISATIONS SYNDICALES 2

2.1. CFDT 2
2.2. CFE-CGC 2
2.3. FO 2
2.4. CFTC 2
2.5. CGT 2

3. ORGANISATIONS REPRÉSENTATIVES DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES 2

3.1. Association des maires de France 2
3.2. Assemblée des départements de France 2
3.3. Association des Régions de France 2
3.4. Assemblée des Communautés de France 3

4. ENTREPRISES 3

4.1. Lesaffre International 3
4.2. SONEPAR 3
4.3. Bosch 3

5. EXPERTS 3

5.1. IFRAP 3
5.2. COE-Rexecode 3

1. Organisations patronales

1.1. MEDEF

- M. Michel Guilbaud, directeur général ;
- M. Bruno Rouault, directeur général adjoint ;
- Mme Marie-Pascale Antoni, directrice des affaires fiscales.

1.2. AFEP

- M. François Soulmagnon, directeur général ;
- Mme Stéphanie Robert, directrice ;
- Mme Laetitia de la Rocque, directrice des affaires fiscales.

1.3. CPME

- M. Gérard Orsini, président de la commission juridique et fiscale ;
- M. Jennifer Bastard, juriste, direction des affaires économiques, juridiques et fiscales.

1.4. METI

- M. Frédéric Coirier, co-président, président du directoire de Poujalat ;
- M. Bruno Grandjean, vice-président, président de la Fédération des Industries Mécaniques ;
- M. Alexandre Montay, délégué général ;
- M. Olivier Schiller, président de Septodont.

1.5. U2P

- M. Pierre Burban, secrétaire général ;
- Mme Nahtalie Roy, conseillère économie, fiscalité et développement durable.

1.6. France Industrie

- M. Pierre-André de Chalendar, président-directeur général de Saint-Gobain ;
- M. Vincent Moulin-Wright, directeur général.

1.7. Paris Europlace

- M. Alain Pithon, secrétaire général ;
- Mme Carine Delfrayssi, directrice des affaires juridiques et européennes ;
- Mme Delphine Charles-Péronne, directrice des affaires fiscales et comptables à l'association française de la gestion financière.

2. Organisations syndicales

2.1. CFDT

- M. Augustin Bourguignat, secrétaire confédéral chargé des politiques industrielles et de la recherche.

2.2. CFE-CGC

- M. Gérard Mardiné, secrétaire national à l'économie, l'industrie, le développement durable et le logement ;
- M. Xavier Le Coq, délégué national à l'économie, l'industrie, le développement durable et le logement.

2.3. FO

- M. Frédéric Homez, secrétaire général FO Métaux.

2.4. CFTC

- M. Philippe Louis, président confédéral.

2.5. CGT

- Cabinet du secrétariat général - contribution écrite.

3. Organisations représentatives des collectivités territoriales

3.1. Association des maires de France

- M. Philippe Laurent, maire de Sceaux, secrétaire général de l'AMF ;
- Mme Nathalie Brodin, responsable finances et fiscalité locales.

3.2. Assemblée des départements de France

- Mme Anne Bouillot, conseillère finances.

3.3. Association des Régions de France

- M. Sébastien Creusot, conseiller finances.

3.4. Assemblée des Communautés de France

- M. Nicolas Portier, délégué général ;
- Mme Claire Delpech, responsable finances et fiscalité.

4. Entreprises

4.1. Lesaffre International

- M. Jérôme Ronze, directeur financier ;
- Mme Antje Chaudron, responsable fiscale.

4.2. SONEPAR

- Mme Marie-Christine Coine-Roquette, présidente.

4.3. Bosch

- Mme Sophie Chevance, directrice fiscale Bosch France ;
- M. Christophe Barret, directeur financier Bosch France.

5. Experts

5.1. IFRAP

- Mme Agnès Verdier-Molinié, directrice ;
- M. Samuel-Frederic Servière, expert à l'IFRAP.

5.2. COE-Rexecode

- M. Michel Didier, président ;
- M. Emmanuel Jessua, directeur des études ;
- M. Gilles Koléda, économiste.

ANNEXE III

Notes d'analyse juridique produites par la Direction de la législation fiscale

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES

DIRECTION DE LA LEGISLATION FISCALE

Le Directeur

TELEDOC 574
Téléphone : 01 53 18 90 20
2018/4928

PARIS, LE 1- 4 MAI 2018

COPIE

BORDEREAU D'ENVOI

A l'attention de Monsieur Jacques Le Pape, inspecteur général des finances
Inspection générale des finances (IGF)

DESIGNATION DES PIECES	NOMBRE	OBSERVATIONS
Objet : Groupe de travail de l'IGF sur les « prélèvements obligatoires sur la production ». Analyse sur la faisabilité d'une taxe sur le chiffre d'affaires des ventes de biens et de services en ligne.		Christophe POURREAU LE DIRECTEUR DE LA LÉGISLATION FISCALE
- Fiche.	1	

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
ET DES FINANCES

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

DIRECTION DE LA LÉGISLATION FISCALE

Sous-Direction D - Bureau D2

Dossier suivi par Inès MONTEILLET

Référence 4928 et D2B/1800003747

4 MAI 2018

Fiche

OBJET : Groupe de travail de l'IGF sur les « prélèvements obligatoires sur la production » – Analyse sur la faisabilité d'une taxe sur le chiffre d'affaires des ventes de biens et de services en ligne.

Dans le cadre du groupe de travail « prélèvement obligatoires sur la production », l'inspection générale des finances (IGF) souhaite expertiser la faisabilité de la création d'une taxe sur le chiffre d'affaires du commerce en ligne de biens et services, dont l'objectif serait de compenser, au moins partiellement, les baisses d'impôts sur la production. Cette proposition reprend celle élaborée par le sénateur Philippe Marini[1] et dernièrement par la Fédération du commerce et de la distribution (FCD).

En l'absence de précisions, l'analyse part de l'hypothèse que la taxe envisagée est soit une taxe proportionnelle au prix de vente en ligne du bien ou du service dont le redevable serait le vendeur, ou un intermédiaire ayant facilité la vente, soit une taxe sur le chiffre d'affaires annuel des opérateurs actifs sur le commerce en ligne.

I/ Cette proposition de création n'apparaît pas cohérente avec les démarches menées au niveau européen pour améliorer la taxation des transactions issues des ventes en ligne

1/ La France a réclamé et soutient la proposition de la Commission sur les services numériques du 21 mars 2018

La création d'une nouvelle taxe sur les ventes électroniques de biens et de services en France serait en décalage avec les démarches engagées au plan européen afin d'appréhender la création de valeur dans les États membres de ces entités.

Ces démarches reposent sur deux propositions de directives, l'une de court terme, que la France cherche à faire adopter le plus rapidement possible, relative à une taxe sur une partie du chiffre d'affaires du secteur numérique (publicité, *marketplace* et vente de données) et une seconde, de long terme, dont l'objet est de revoir les principes internationaux gouvernant l'impôt sur les bénéfices en s'appuyant sur la notion d'établissement stable numérique.

La création, en France, d'une taxe ayant un périmètre, certes distinct, mais fortement connexe[2] de celui de la solution de court terme affaiblirait la position française, à savoir prioriser les discussions relatives à la directive « de court terme » plutôt que de s'inscrire dans la perspective d'une adoption concomitante, et nécessairement beaucoup plus tardive, des deux textes. En effet, la mise en place d'un dispositif national au cours des discussions retirerait toute crédibilité à une telle démarche.

2/ Le paquet TVA « marché unique numérique »

Adopté le 5 décembre 2017, en vue d'une transposition pour partie en 2019 et pour partie en 2021, le paquet TVA « marché unique numérique », constitué d'une directive et de deux règlements, a pour objet de moderniser la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) afférente au commerce électronique. A cet horizon, l'ensemble des biens et services vendu à des consommateurs finals sera taxable au lieu de leur consommation effective.

Il s'ensuit que les distorsions de concurrence qui existent aujourd'hui[3] seront supprimées. Cette réforme s'accompagne de la généralisation du mini guichet électronique afin de réduire les charges administratives des opérateurs, mais aussi de renforcer les capacités de contrôle des États, y compris sur des entreprises non établies.

[1] Rapport d'information de Philippe Marini sur la fiscalité du numérique, juin 2012.

[2] La taxe proposée par la Commission pour la solution de court terme a trois composantes d'assiette : les revenus publicitaires en ligne, la valorisation des données personnelles des internautes et le produit des services d'intermédiation. Seule la dernière composante serait commune avec la taxe sur le commerce électronique envisagée.

[3] Aujourd'hui il existe un seuil de 35 000€ par État membre en dessous duquel la TVA reste due dans l'État du prestataire. Dès le 1er janvier 2019, ce seuil sera de 10 000 €, mais pour l'ensemble des opérations effectuées en dehors de l'État d'établissement du prestataire.

La mise en place d'une taxe nationale sur le commerce électronique, qui implique donc l'ajout d'obligations d'identification et déclaratives propres à la France pour tous les opérateurs y ayant des clients[4] irait à contre-courant, d'une part, des efforts déployés en vue d'inciter ces opérateurs établis en pays tiers à s'inscrire dans le guichet unique dans un État membre de l'Union pour y déclarer la TVA sur leurs ventes à l'intérieur de l'Union Européenne et, d'autre part, de la simplification des obligations déclaratives pour les opérateurs qui acquittent déjà la TVA dans l'Union Européenne. Au surplus, une telle taxe se cumulerait avec la hausse de 20 % du prix TTC des petits colis importés.

3/ La mise en place d'une taxe purement nationale risquerait de pénaliser à mal les opérateurs français

Jusqu'à présent, aucun pays européen ou presque n'a mis en place une telle taxe sur les ventes en ligne afin de ne pas désavantager son propre marché.

D'une part, une telle taxe devra nécessairement peser aussi sur les acteurs français, qui sont d'ores et déjà soumis à l'impôt sur les sociétés en France (*voir infra*). D'autre part, la mise en place d'une taxe nationale sera nécessairement répercutée dans les prix.

Pour limiter cet effet néfaste sur les opérateurs français, l'instauration d'un seuil d'assujettissement ou d'un abattement[5], même s'il soulèverait des difficultés en matière de contrôle, pourrait être mise à l'étude. Il permettrait à la fois de faciliter la collecte de la taxe compte tenu du nombre très élevé de sites[6] réalisant des ventes à distance ou des prestations de services à destination de clients résidant en France et de limiter les charges financières et administratives additionnelles sur les plus petits acteurs.

Il n'en demeure pas moins qu'un tel système se heurterait au droit européen (voir *infra).*

II/ La création d'une taxe sur le chiffre d'affaires des ventes de biens et de services en ligne soulève d'importantes difficultés juridiques et techniques

A/ La mise en place d'une telle taxe soulève des difficultés d'ordre constitutionnel et au plan du droit européen

1/ Au regard du droit constitutionnel

- Définition du redevable

Le Conseil constitutionnel ne permet pas d'asseoir un impôt sur des sommes dont le redevable ne dispose pas, sauf pour des motifs de lutte contre la fraude ou l'évasion fiscales[7]. Dès lors, si la taxe est assise sur la valeur du bien ou du service rendu, les intermédiaires ne disposant jamais de la propriété légale du bien vendu ou des sommes acquittées, ils ne pourraient être rendus redevables que pour ces motifs.

Ceci exclut de rendre les plateformes redevables de la taxe envisagée de manière générale sans avoir identifié préalablement les situations où la lutte contre la fraude ou l'évasion fiscale pourrait le justifier.

Il s'ensuit que les opérateurs non établis devront s'immatriculer en France et qu'il ne sera pas possible de recourir à un tiers pour le paiement de l'impôt.

- Définition du champ d'application

La taxe a pour objet d'instaurer une différence de traitement entre deux modes de distribution différents (distribution physique et en ligne), laquelle doit être conforme au principe constitutionnel d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

Le Conseil constitutionnel ne s'est jamais expressément prononcé sur ce grief. Dans sa décision sur la loi de finances pour 2014, saisi d'un tel grief, à savoir une rupture d'égalité devant les charges publiques du fait de la taxation uniquement des surfaces de ventes physiques à l'exclusion des ventes sur Internet, il n'y a pas répondu[8] compte tenu de l'économie générale de la taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM).

Certes, jusqu'à présent, le Conseil constitutionnel n'a pas considéré que l'instauration d'une taxe sur le chiffre d'affaires d'un secteur particulier, dès lors qu'elle met à contribution une catégorie homogène de contribuables, était contraire au principe d'égalité devant la loi et devant les charges publiques. Toutefois, la différenciation ne porterait plus sur un secteur d'activité ou une catégorie homogène d'acteurs, mais reposerait sur le canal de vente. Le risque que le Conseil constitutionnel considère que la catégorie de redevables inclus dans le champ de la taxe n'est pas homogène, du fait qu'elle exclut le commerce physique de biens et de services, ne peut être écarté.

---

[4] Le droit européen ne permettant pas de recourir au guichet unique de TVA pour d'autres impôts.

[5] Afin d'éviter les risques et les difficultés liées à l'effet de seuil, un abattement paraît préférable.

[6] En 2016, il existait plus de 204 000 sites de e-commerce actifs en France.

[7] Décision n° 2016-620 QPC du 30 mars 2017, paragraphe 5.

[8] Décision n° 2014-708 DC du 29 décembre 2014 relative à la loi de finances rectificative pour 2014, cons. 18 et 23.

2/ Au regard du droit européen

Cette difficulté constitutionnelle se doublerait d'un risque au regard du droit européen et plus particulièrement de l'article 110 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) qui interdit la taxation discriminatoire des productions étrangères, y compris de manière indirecte. Cette contrainte pourrait conduire à mettre hors champ certaines activités ou à devoir envisager des seuils différents selon les secteurs d'activités afin de ne pas discriminer indirectement les productions étrangères.

Par ailleurs, si la taxe devait prendre la forme d'une taxe proportionnelle au prix de vente, il faudrait prendre en compte les encadrements suivants :

– l'interdiction de créer des taxes frappant les alcools, les tabacs et les produits pétroliers[9] ;

– l'interdiction générale de créer des taxes « ayant le caractère de taxe sur le chiffre d'affaires »[10].

Cela signifie que la taxe ne doit pas être perçue à chaque stade de la chaîne commerciale et qu'elle ne doit pas être déductible[11]. Si la limitation aux transactions en BtoC présente l'avantage de porter sur un volume d'affaires déjà connu ou qui le sera dans un avenir proche par les règles imposées en TVA, une partie importante de l'assiette échapperait à la taxe. Si les transactions BtoB étaient aussi incluses, alors il faudrait soit accepter une taxe en cascade, particulièrement pénalisante, soit imaginer un système de déduction qui ne soit pas similaire à celui de la TVA pour ne pas tomber sous l'interdiction sus-mentionnée.

B/ La mise en place d'une telle taxe soulève des difficultés importantes en matière de collecte et de recouvrement

Comme cela a été explicité *supra,* l'instauration d'une telle taxe ne peut s'envisager que si elle frappe tant les opérateurs établis en France que dans l'UE et dans le reste du monde. Si l'instauration d'un abattement ou d'un système similaire, dans les limites permises par le droit de l'UE, permettrait vraisemblablement de limiter son impact sur les opérateurs nationaux, elle poserait d'autres difficultés principalement relatives au contrôle du respect des obligations des redevables.

En effet, si la plupart des redevables de cette taxe sont des opérateurs non établis en France, les mêmes difficultés que pour les autres taxes frappant des acteurs non établis se poseront. Si les redevables de la taxe sur les transactions financières (TTF) sont essentiellement des banques non françaises qui respectent, semble-t-il, leurs obligations, il s'agit d'un petit nombre de redevables pour lesquels l'enjeu réputationnel est majeur. Tel ne serait pas le cas d'une taxe sur le chiffre d'affaires ou sur les opérations numériques qui toucherait un ensemble beaucoup plus vaste et hétérogène d'acteurs.

La création au niveau national d'une taxe sur le chiffre d'affaires des opérations de vente et de services en ligne soulève des réserves importantes en opportunité et en droit. En outre, ce nouvel impôt soulèverait vraisemblablement des difficultés d'acceptabilité analogues ou supérieures à une hausse des taux de TVA dès lors qu'il s'agirait également d'un impôt général sur la consommation, frappant l'ensemble des ménages, qu'il induirait des obligations administratives s'ajoutant à celles relative à la TVA, et, enfin qu'il soulèverait des difficultés spécifiques auprès des populations pour lesquelles les achats en ligne sont un relais de consommation important ou un impératif (population jeune, milieu rural, dépendance).

---

[9] Sauf dans certaines conditions très particulières, non remplies en l'espèce. Voir article premier, paragraphe 2 de la directive 2008/118/CE du 16 décembre 2008 *relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE.*

[10] Article 401 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 *relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée* et article premier, paragraphe 3, de la directive 2008/118/CE susmentionnée.

[11] Voir par exemple l'arrêt CJUE 3 octobre 2006, *Banca popolare di Cremona*, aff. C-475/03, points n° 27 et 28. Les deux autres critères caractérisant une taxe sur le chiffre d'affaires sont (i) l'application générale de la taxe aux transactions ayant pour objet des biens ou des services (ii) la proportionnalité au prix de vente. Le deuxième critère est rempli en l'espèce ; il est difficile de conclure sur le premier dès lors que la taxe envisagée s'appliquerait à tous les biens et services, ou presque, et ne serait limitée dans son champ que par le mode de distribution desdits produits et service (en ligne).

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES
DIRECTION DE LA LEGISLATION FISCALE
Le Directeur
TELEDOC 574
Téléphone : 01 53 18 90 20
2018/5697

PARIS, LE 29 MAI 2018

BORDEREAU D'ENVOI

A l'attention de Monsieur Jacques Le Pape, inspecteur général des finances
Inspection générale des finances (IGF)

DESIGNATION DES PIECES	NOMBRE	OBSERVATIONS
Objet : Groupe de travail de l'IGF sur la fiscalité de la production.		Christophe POURREAU LE DIRECTEUR DE LA LÉGISLATION FISCALE
- Fiches.	2	

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
ET DES FINANCES

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES
DIRECTION DE LA LÉGISLATION FISCALE
Bureau A
Référence : 2018/5697

PARIS, LE 29 MAI 2018

Fiche

Mesure proposée : Augmenter le taux d'abattement de 30 % à 50 % sur la base d'imposition à la cotisation foncière des entreprises.

Dans le cadre de ses travaux, la mission menée par l'Inspection générale des finances sur la fiscalité de la production propose d'augmenter le taux d'abattement de 30 % à 50 % sur la base d'imposition à la cotisation foncière des entreprises (CFE) afin d'alléger la pression fiscale de l'industrie française.

I. Les locaux industriels bénéficient déjà d'un abattement de leur base d'imposition à la CFE

Conformément aux dispositions de l'article 1467 du code général des impôts (CGI), la CFE a pour base la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière situés en France, à l'exclusion des biens exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties en vertu des 11°, 12° et 13° de l'article 1382 du CGI, dont le redevable a disposé pour les besoins de son activité professionnelle pendant la période de référence.

Pour le calcul de la CFE, la valeur locative des immobilisations industrielles visées à l'article 1499 du CGI, c'est-à-dire la valeur locative des bâtiments et terrains évalués selon la méthode comptable, est diminuée de 30 %. Cet abattement s'applique à la détermination de la base d'imposition à la CFE, préalablement à tout autre abattement, réduction ou exonération. Cet abattement n'est aujourd'hui pas compensé par l'Etat.

Cet abattement a été instauré par la loi de finances pour 2010 dans le contexte de la réforme de la taxe professionnelle (TP). Le projet du Gouvernement consistait, à l'origine, à instituer un abattement de 15 % de la valeur locative des immobilisations industrielles en matière de taxe foncière (TF) et de CFE afin de corriger le désavantage structurel dont souffrait l'industrie. En effet, la valeur locative des établissements industriels est évaluée selon le coût d'acquisition des biens à l'actif du bilan, augmentant au fil des ans compte tenu de l'augmentation du prix du foncier et des coûts de construction. En revanche, la valeur locative des autres locaux (locaux de bureaux et commerciaux) était largement obsolète[1]. Comme le soulignait le rapport de la commission des finances du Sénat sur le projet de loi de finances (PLF) pour 2010 : "*L'effet de cette mesure est significatif. Il permet à l'industrie, comme on l'a vu, d'être de loin le principal bénéficiaire de la réforme. Ainsi, les gains de l'industrie représentent 27,1 % des gains procurés par la création de la contribution économique territoriale mais, en tenant compte de l'abattement de 15 % sur la valeur locative industrielle, la part de l'industrie dans le total des gains des entreprises monte à 38,4 %, soit une part plus de deux fois supérieure à celle du deuxième secteur le plus bénéficiaire de la réforme, les services aux entreprises*".

C'est pourquoi le Sénat s'est interrogé sur la pertinence de prévoir un abattement sur la TF et a proposé par voie d'amendement (sénateur Marini) de supprimer l'abattement de TF et de porter l'abattement de CFE de 15 % à 35 %, ramené à 30 % en commission mixte paritaire.

[1] Extrait des travaux parlementaires : "*alors que la valeur locative des autres locaux est largement obsolète, la valeur locative des établissements évalués selon la valeur comptable a évolué avec leur valeur réelle. Cette valeur locative a donc augmenté au fil des années, compte tenu de l'augmentation des prix du foncier et de celle des coûts de la construction. [...] En revanche, les valeurs locatives cadastrales ne font l'objet que d'une réévaluation annuelle selon un taux fixé en loi de finances pour tenir compte de l'évolution des prix*".

II. L'augmentation de l'abattement existant devra être justifiée par un motif d'intérêt général

A. Cette proposition ne pose pas de difficulté sur le plan communautaire

L'abattement de 30 % de la valeur locative des locaux industriels de l'article 1467-2° du CGI n'a jamais été identifié comme une aide d'État. Il s'agit d'une mesure générale qui s'applique à toutes les entreprises qui détiennent un établissement de nature industrielle quelle que soit leur taille, leur situation géographique ou leur forme juridique. La mesure n'est donc pas sélective. L'augmentation du taux de 30 % à 50 % n'aurait pas d'incidence sur le caractère général de la mesure.

B. En revanche, cette proposition présente un risque constitutionnel au regard du principe d'égalité devant l'impôt et devrait être justifiée par un nouveau motif d'intérêt général

Selon une jurisprudence constante du Conseil constitutionnel, le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

Le relèvement de 30 % à 50 % de l'abattement existant devrait donc être justifié par une différence de situation ou un motif d'intérêt général pour respecter le principe d'égalité devant la loi.

Or, ainsi que l'a jugé le Conseil constitutionnel, "*la cotisation foncière des entreprises est une imposition qui a pour objet de taxer la valeur locative des biens immobiliers utilisés par le contribuable pour les besoins de l'entreprise*" (décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013 "Loi de finances pour 2014", cons. 143). Au regard de l'objet de la CFE, les locaux industriels ne se trouvent donc pas placés dans une situation différente par rapport aux autres biens immobiliers assujettis à cette imposition.

Cependant, il ressort des travaux parlementaires du PLF 2010 que cet abattement avait pour objectif de faire contrepoids au dynamisme de la valeur locative des locaux industriels (cf. explications *supra*). Cet abattement n'ayant pas été examiné par le Conseil constitutionnel, il n'est pas possible d'affirmer qu'il est conforme à la Constitution. Néanmoins, cette différence de traitement, compte tenu de la différence de méthode d'évaluation de la valeur locative, aurait pu être jugée comme permettant de respecter le principe d'égalité devant la loi. Or, la révision des valeurs locatives des locaux professionnels étant désormais engagée[2], cet argument devient fragile.

Aussi, pour respecter le principe d'égalité devant la loi, le relèvement envisagé devrait poursuivre un autre motif d'intérêt général et être en rapport direct avec ce motif.

Il est à noter que le Conseil constitutionnel a admis que des réductions de taux de contribution carbone ou de tarifications spécifiques pouvaient être justifiées par la poursuite d'un intérêt général, tel que la sauvegarde de la compétitivité de secteurs économiques exposés à la concurrence internationale (décision n° 2009-599 DC du 29 décembre 2009).

C. Cette proposition vient alors même que des travaux sont en cours pour le rapport au Parlement dédié aux immobilisations industrielles

En vertu de l'article 103 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018, le Gouvernement doit remettre au Parlement, avant le 1er juillet 2018, un rapport présentant les modalités d'évaluation des immobilisations industrielles, les requalifications réalisées ainsi que les réclamations administratives et les demandes contentieuses dirigées contre ces requalifications et les montants sur lesquels elles portent.

Ce rapport doit préciser les conséquences de ces requalifications pour certains locaux et les effets qu'aurait un dispositif les excluant de cette qualification sur les recettes des collectivités territoriales. Il doit présenter des propositions de sécurisation de la qualification d'immobilisation industrielle.

---

[2] L'application de ces nouvelles valeurs a débuté en 2018. Les variations de cotisations sont étalées sur 10 ans. Un dispositif de mise à jour permanente est également prévu à compter de 2019.

Des groupes de travail associant les représentants des organisations professionnelles et des collectivités territoriales ainsi que deux parlementaires ont été mis en place par la direction générale des finances publiques (DGFIP). Les difficultés rencontrées ainsi que les propositions de l'administration fiscale et des professionnels pour l'évaluation de leurs locaux selon la méthode comptable sont examinées.

Envisager un quelconque dispositif forfaitaire concernant les établissements industriels avant les conclusions de ce rapport, qui débouchera sur des propositions, semble prématuré.

C. L'augmentation de cet abattement pourrait avoir un coût important pour les collectivités territoriales

Actuellement, l'abattement de 30 % n'est pas compensé par l'Etat[3]. Il s'agit d'une perte de recettes pour les collectivités territoriales. A législation constante, l'augmentation du taux d'abattement serait donc supportée par les collectivités territoriales. Le coût de cette augmentation de 30 % à 50 % est estimé par le bureau GF-3C de la DGFIP à 840 millions d'euros.

Toutefois, le législateur peut décider de compenser en totalité ou partiellement un abattement en prévoyant expressément dans la loi que cet abattement soit compensé par l'Etat aux collectivités locales.

[3] Un abattement de base imposable est une réduction de la base d'imposition, c'est-à-dire un pourcentage forfaitaire soustrait aux revenus qui sont normalement comptabilisés dans le calcul de l'impôt. C'est donc une opération qui se fait avant calcul de l'impôt, contrairement au mécanisme de dégrèvement qui constitue une prise en charge par l'Etat de tout ou partie de la contribution due par les contribuables aux collectivités locales.

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES
DIRECTION DE LA LÉGISLATION FISCALE
Sous-Direction C - Bureau C1 – Section 3
Référence : 2018/5361

PARIS, LE 29 MAI 2018

Fiche

Mesure proposée : Créer un abattement de 30 % sur la base d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties des établissements industriels

Dans le cadre de ses travaux, la mission menée par l'Inspection générale des finances sur la fiscalité de la production propose d'instaurer un abattement de 30 % sur la base d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) des établissements industriels, à l'instar de l'abattement existant en matière de cotisation foncière des entreprises (CFE), afin d'alléger la pression fiscale pesant sur l'industrie française. Cette proposition soulèverait d'importantes difficultés, notamment d'ordre constitutionnel et n'atteindrait qu'imparfaitement son objectif.

I. Les établissements industriels sont évalués selon la méthode comptable pour l'imposition aux impôts locaux

A. La valeur locative des établissements industriels passibles de la TFPB est évaluée par application de la méthode comptable.

1/ Les locaux concernés

La méthode comptable prévue à l'article 1499 du code général des impôts (CGI) est applicable aux bâtiments et terrains industriels passibles de TFPB :

- lorsqu'ils figurent à l'actif du bilan de leur propriétaire ou de leur exploitant, et que celui-ci est soumis aux obligations définies à l'article 53 A du CGI ;

- ou, à compter des impositions établies au titre de 2017, lorsqu'ils figurent à l'actif du bilan d'une entreprise qui a pour principale activité la location de ces biens industriels.

Lorsqu'aucune de ces deux conditions n'est satisfaite, les biens sont évalués selon la méthode applicable aux locaux professionnels prévue à l'article 1498 du CGI.

Conformément à la jurisprudence du Conseil d'État, reprise par la doctrine administrative, revêtent un caractère industriel, au sens de l'article 1499 du CGI, les établissements dont l'activité nécessite d'importants moyens techniques, non seulement lorsque cette activité consiste dans la fabrication ou la transformation de biens corporels mobiliers, mais aussi lorsque le rôle des installations techniques, matériels et outillages mis en œuvre, fût-ce pour les besoins d'une autre activité, est prépondérant (CE, 27 juillet 2005, n°s 261 899 et 273 663, Sté des pétroles Miroline). Il s'agit d'une question de fait appréciée au cas par cas sous le contrôle du juge de l'impôt.

2/ Le prix de revient des biens constitue le fondement de l'évaluation de la valeur locative par la méthode comptable

La méthode comptable consiste à appliquer au prix de revient des différents éléments des établissements industriels, éventuellement revalorisé à l'aide de coefficients[1], des taux d'intérêt fixés par décret en Conseil d'État[2].

Cette méthode permet d'asseoir l'imposition des établissements industriels sur une valeur locative calculée par référence à la valeur des immobilisations.

[1] Pour les biens acquis selon les cas avant 1959 ou avant 1970.
[2] Lorsque cette méthode n'est pas applicable, les locaux sont évalués selon la méthode applicable aux autres locaux professionnels (valeur locative ou méthode particulière) qui a fait récemment l'objet d'une révision.

3/ Plusieurs correctifs sont appliqués pour déterminer et actualiser la valeur locative pour la TFPB

Un abattement forfaitaire est opéré sur la valeur locative brute des constructions et installations (à l'excusion des sols et terrains) afin de tenir compte de la date de leur entrée dans l'actif de l'entreprise : 25 % pour les biens acquis ou créés avant le 1er janvier 1976 et 33,33 % depuis cette date. Cet abattement tient compte globalement des facteurs de dépréciation qui affectent normalement la valeur des établissements industriels.

En pratique, la combinaison de cet abattement avec les taux d'intérêt applicables revient à ce que la valeur locative des établissements industriels pour la TFPB soit égale :

- pour les sols et terrains, à 8 % de leur prix de revient - majoré de 3 % pour chaque année écoulée depuis l'entrée du bien dans le patrimoine du propriétaire jusqu'au 1er janvier 1970 -, éventuellement réévalué ;

- pour les constructions et installations foncières, pour les immobilisations acquises ou créées à compter du 1er janvier 1976, à 8 % de leur prix de revient (9 % pour les immobilisations acquises ou crées avant).

D'autres abattements spécifiques sont également applicables, par exemple pour les aéroports (33,33 %), les installations de lutte contre la pollution (50% ou, sur délibération, 100 %) ou, sur délibération, les installations de recherche industrielle (50 %).

Enfin, un coefficient d'actualisation (4/3) si le bien a été inscrit au bilan avant 1978 ainsi que des coefficients de revalorisation annuels en fonction de la date d'acquisition ou de construction sont applicables pour calculer la valeur locative revalorisée.

4/ Un abattement de 50 % est enfin appliqué pour la base d'imposition à la TFPB

La valeur locative ainsi calculée selon la méthode comptable fait enfin l'objet, comme l'ensemble des biens soumis à la TFPB, d'une déduction de 50 % de son montant en considération des frais de gestion, d'assurances, d'amortissement, d'entretien et de réparation.

B. S'agissant de la CFE, la valeur locative des établissements industriels est également évaluée selon cette méthode comptable mais un abattement de 30 % est applicable (CGI, art. 1467, 2°).

La base d'imposition à la CFE est égale à la valeur locative (sauf établissements soumis à la base minimum de CFE) sans les correctifs applicables pour la TFPB, mais diminuée d'un abattement de 30 %.

Cet abattement de 30 % en faveur des locaux évalués selon la méthode comptable a été instauré par loi de finances pour 2010 dans le cadre de la réforme de la taxe professionnelle. Son objectif était de corriger le désavantage qui existait entre les établissements industriels dont l'évaluation a mécaniquement suivi le prix du marché, et les autres locaux professionnels non révisés depuis 1970[3].

Toutefois, depuis le 1er janvier 2017, la révision des valeurs locatives des locaux professionnels (RVLLP) doit corriger ce phénomène. En effet, le nouveau mode d'établissement de la valeur locative des locaux professionnels (non évalués selon la méthode comptable) reflète davantage les valeurs du marché même si un coefficient de neutralisation et un planchonnement de la valeur locative sont prévus pour limiter les effets immédiats de cette réforme. Un dispositif de mise à jour permanente est également prévu à compter de 2019.

---

[3] Le projet de loi de finances pour 2010 proposait initialement au 1.3.2 de l'article 2 portant sur la réforme de la taxe professionnelle, une diminution de la valeur locative de 15 % applicable à la fois en TF et en CFE (« *La valeur locative des immobilisations industrielles définie au présent article est diminuée de 15 %. Cette diminution s'applique, le cas échéant, après les dispositions prévues aux articles 1499-0 A et 1518 B.* »). Un amendement du Sénateur Marini a supprimé cette disposition pour la remplacer par un abattement de 30 % mais uniquement sur la base d'imposition de la CFE (article 1467 du CGI).

II. L'application d'un abattement de 30 % à la base d'imposition à la TFPB soulèverait des difficultés importantes

La mesure envisagée consisterait à appliquer à la base d'imposition à la TFPB des établissements industriels évalués selon la méthode comptable un abattement supplémentaire de 30 %. Elle aurait pour objet d'alléger la charge de l'impôt local pesant sur les propriétaires de locaux industriels évalués selon la méthode comptable.

A. L'abattement de 30 % sur la base d'imposition à la TFPB des locaux relevant de l'article 1499 du CGI présente un risque au regard du principe d'égalité devant la loi

Selon une jurisprudence constante du Conseil constitutionnel, le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

Dès lors, ainsi que l'a jugé le Conseil constitutionnel, que « *la taxe foncière sur les propriétés bâties frappe ces propriétés en raison de leur existence même et sans considération de leur utilisation* » (décision n° 2016-612 QPC du 24 février 2017, SCI Hyéroise, cons. 9), les locaux industriels ne se trouvent pas dans une situation différente des autres types de locaux assujettis à la TFPB.

Ne correspondant pas à une différence de situation, la différence de traitement instituée par cet abattement en TFPB créerait, pour un impôt de détention, une différence de traitement selon la méthode d'évaluation (celle des locaux industriels et celle des locaux professionnels), étant de surcroît observé que la décorrélation du marché des valeurs locatives des locaux professionnels ayant conduit à l'abattement de CFE des locaux industriels tend à disparaître dans le cadre de la montée en puissance de la RVLLP.

De plus, contrairement à la CFE, la TFPB est établie à partir de la valeur locative diminuée de 50 %. Appliquer un abattement supplémentaire de 30 % pour ces locaux serait difficilement justifiable.

Enfin, cette mesure créerait également une différence de traitement au sein même de la catégorie des locaux industriels. En effet, certains locaux industriels ne sont pas évalués selon la méthode comptable lorsqu'aucune comptabilité n'est tenue (cf. *supra* I-A).

La mesure envisagée encourt donc un risque de censure par le Conseil constitutionnel pour rupture du principe d'égalité.

B. Si l'objectif est de favoriser l'industrie, celui-ci serait atteint imparfaitement et partiellement

A la différence de la CFE, qui est due par l'exploitant, l'abattement de TFPB bénéficierait avant tout aux propriétaires des biens et non aux occupants. En effet, le redevable légal de la TFPB est le propriétaire, qui n'est pas nécessairement industriel. Ce n'est que si la récupération de la TFPB sur l'occupant est contractuellement prévue que les entreprises utilisatrices en bénéficieraient indirectement. Dans le cas contraire, l'effet de la réduction de base sera capté par les propriétaires sans aucune garantie d'une répercussion dans le loyer.

En outre, la méthode comptable s'applique à la fois à des établissements ayant une activité de fabrication et de transformation de biens (industries au sens usuel) et à des établissements ayant une activité de prestation de services (entrepôts logistiques/frigorifiques, datacenters, pressings, conditionnement, silos par exemple). Ces établissements bénéficieraient également de cette mesure alors même qu'ils ne sont *a priori* pas visés.

A l'inverse, certains établissements industriels ne sont pas évalués selon la méthode comptable et ne bénéficieraient pas de l'abattement. Les bâtiments et terrains industriels qui ne figurent pas à l'actif du bilan d'une personne morale sont évalués selon les règles applicables aux locaux professionnels. Il s'agit essentiellement d'entreprises relevant du régime d'imposition des micro-entreprises (menuisiers, garagistes, pressings, etc.).

Ne correspondant pas à son objectif, le champ de l'abattement serait donc contraire à la Constitution pour rupture du principe d'égalité.

Enfin, l'avantage final dépend non seulement de l'importance de la valeur locative du local industriel, mais aussi des taux d'imposition sur le territoire où se situe le local. L'avantage procuré par la réduction de base sera donc variable.

C. Cette proposition vient alors même que des travaux sont en cours pour le rapport au Parlement dédié aux immobilisations industrielles

En vertu de l'article 103 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018, le Gouvernement doit remettre au Parlement, avant le 1er juillet 2018, un rapport présentant les modalités d'évaluation des immobilisations industrielles, les requalifications réalisées ainsi que les réclamations administratives et les demandes contentieuses dirigées contre ces requalifications et les montants sur lesquels elles portent.

Ce rapport doit préciser les conséquences de ces requalifications pour certains locaux et les effets qu'aurait un dispositif les excluant de cette qualification sur les recettes des collectivités territoriales. Il doit présenter des propositions de sécurisation de la qualification d'immobilisation industrielle.

Des groupes de travail associant les représentants des organisations professionnelles et des collectivités territoriales ainsi que deux parlementaires ont été mis en place par la direction générale des finances publiques (DGFiP). Les difficultés rencontrées ainsi que les propositions de l'administration fiscale et des professionnels pour l'évaluation de leurs locaux selon la méthode comptable sont examinées.

Envisager un quelconque dispositif forfaitaire concernant les établissements industriels avant les conclusions de ce rapport, qui débouchera sur des propositions, semble prématuré.

D. La création de cet abattement représente un enjeu financier important

1/ Si cet abattement est calqué sur le modèle de l'abattement prévu en CFE et ne fait l'objet d'aucune compensation par l'État, il se traduira par une perte de recettes pour les collectivités territoriales, dans le contexte de la refonte du financement des collectivités territoriales et notamment de la suppression de la taxe d'habitation, avec au surplus un report probable sur les autres contribuables pour compenser les pertes de recettes correspondantes.

Pour mémoire, en 2016, le montant de TFPB payé par les 109 475 locaux industriels évalués selon la méthode comptable est d'environ 3 milliards d'euros, ce qui représente 28 % des cotisations de TFPB des professionnels.

Certaines collectivités qui accueillent des locaux industriels importants (et en supportent les externalités positives ou négatives) seraient particulièrement pénalisées.

2/ Si cet abattement est compensé par l'État, il représentera un coût budgétaire

Les modalités de la compensation devront être précisée et garantie dans le temps.

Un abattement compensé par l'État engendrerait un risque potentiel de captation par les collectivités locales qui pourraient en profiter pour augmenter leur taux de TFPB au détriment de l'ensemble des contribuables (particuliers et professionnels).

ANNEXE IV

Circulaire du Premier Ministre du 29 mars 2018 relative à la limitation du nombre de taxes à faible rendement

Le Premier Ministre

N° 6006/SG

Paris, le 29 mars 2018

à

Messieurs les ministres d'État,

Mesdames et Messieurs les ministres,

Mesdames et Messieurs les secrétaire d'État

Objet : Limitation du nombre de taxes à faible rendement.

Dans le cadre du programme « Action publique 2022 », et conformément à l'objectif de simplification du système fiscal et de réduction progressive du niveau des prélèvements obligatoires, le Gouvernement est déterminé à limiter la création de taxes à faible rendement et à réduire le nombre des taxes existantes.

Le grand nombre de ces taxes et la variété de leurs affectations et de leurs modalités de recouvrement induisent un coût de gestion élevé pour les pouvoirs publics et suscitent des critiques de la part des redevables.

Est considérée comme une taxe à faible rendement toute imposition dont le rendement annuel est inférieur à 150 millions d'euros, quelle que soit l'affectation de son produit.

D'une part, sauf objectif comportemental qui devra être dûment justifié au titre de l'évaluation préalable, aucune mesure nouvelle ne doit porter création d'une taxe à faible rendement pendant la durée du quinquennat.

D'autre part, le projet de loi de finances pour 2019 comportera un programme de réduction du nombre des taxes à faible rendement. Je vous demande de contribuer à l'élaboration de ce programme en proposant, dans le cadre des conférences budgétaires et fiscales à venir, des scénarios d'évolution visant prioritairement à abroger les taxes à faible rendement relevant de vos périmètres ministériels respectifs ou, à défaut, à renforcer l'efficience de leur gestion, notamment par le biais de regroupements. Vous vous appuierez sur une évaluation documentée des dispositifs concernés. L'opportunité d'une compensation budgétaire totale ou partielle de la suppression d'une taxe à faible rendement sera examinée dans chaque cas au regard notamment de la situation de l'affectataire et du produit de la taxe.

.../...

Pour mettre en œuvre ces orientations, il convient de vous appuyer sur les règles de gouvernance en matière de prélèvements obligatoires fixées par ma circulaire du 17 juillet 2017. Je vous rappelle en particulier que vos propositions en matière fiscale doivent être présentées dans le même cadre que vos demandes de crédits budgétaires.

Je vous demande de veiller personnellement à l'application de ces orientations.

Edouard PHILIPPE

ANNEXE V

Note de Business France du 23 mai 2018 relative à l'impact des impôts de production sur l'attractivité de la France

BUSINESSFRANCE

Département expertises et attractivité

NOTE

à l'attention de M. Yves Dubief et M. Jacques Le Pape

La présente note a pour objet de contribuer aux travaux relatifs à la fiscalité de production décidés à l'occasion du Conseil National de l'Industrie qui s'est tenu le 20 novembre 2017.

En 2017, l'attractivité de la France a fortement progressé avec près de 1300 nouvelles décisions d'investissement créateurs d'emploi, soit un bond de 16 % par rapport à 2016. Ces investissements ont permis la création ou le maintien de plus de 33 000 emplois.

Les entreprises étrangères rencontrées par Business France au cours de plus de 5.700 entretiens d'affaire approfondis en 2017 confirment la solidité des atouts structurels de la France et le dynamisme entrepreneurial et créatif à l'œuvre dans l'Hexagone. Les investisseurs prennent connaissance des réformes engagées par le gouvernement et jugent positivement l'évolution de l'attractivité de la France. A titre d'exemple, la baisse du taux de l'Impôt sur les sociétés est largement saluée par les investisseurs qui déploraient un taux facial nettement supérieur à la moyenne des pays européens.

Dans le même temps, ils expriment leur immense attente vis-à-vis des réformes et de leur mise en œuvre, notamment celle du marché du travail, de la fiscalité et de la simplification administrative qui restent systématiquement identifiées comme des freins à l'investissement étranger en France.

En matière de fiscalité des entreprises, les obstacles relevés par les investisseurs se cristallisent autour du poids de la fiscalité et de l'instabilité juridique ressentie qui nuit à la visibilité de notre environnement des affaires. Plus particulièrement, les industriels nous confient fréquemment leurs craintes sur la fiscalité de production. La fiscalité locale est notamment perçue comme illisible, difficile à appréhender, complexe, chronophage dans sa mise en œuvre et pénalisante par son poids.

I- Le retour d'expérience des investisseurs étrangers en matière de fiscalité locale

Les inquiétudes des investisseurs procèdent majoritairement des inconvénients suivants :

- La complexité, l'illisibilité de la fiscalité locale : Les entreprises étrangères font état d'un risque juridique lié à la complexité des taxes locales pouvant déboucher sur des contrôles fiscaux, épreuve inévitablement redoutée par les investisseurs. Sont notamment cités : le manque d'information, la méconnaissance et l'incompréhension d'une juxtaposition de taxes multiples calculées à partir de composantes variées, d'assiettes d'imposition disparates et de fortes amplitudes de taux pratiqués par les différentes collectivités territoriales, ainsi que la difficulté d'évaluer le poids de la fiscalité locale en amont d'un investissement.

- Le poids de la fiscalité locale : Le niveau de la fiscalité de production est jugé comme dissuasif par les entreprises étrangères. Cette entrave est d'autant plus pénalisante qu'elle est renforcée par l'augmentation constante de la fiscalité locale, source d'instabilité fiscale.

- **La lourdeur de la charge administrative liée à la fiscalité de production :** La multiplicité et la complexité des déclarations, la lourdeur des procédures administratives, la redondance des informations à fournir, les délais de réponse inadaptés à la vie économique sont autant d'obstacles recensés qui empêchent une évaluation acceptable des coûts dans les temps escomptés par les investisseurs. Les décisions d'investissement s'en trouvent indubitablement freinées.

II- Axes d'amélioration proposés par Business France

L'expérience acquise auprès des investisseurs étrangers nous a permis d'identifier les leviers suivants en matière de fiscalité de production :

- **Mise en place d'un simulateur de calcul de la fiscalité de production permettant l'évaluation de la charge fiscale et offrant de la visibilité à l'investisseur** : ce simulateur multilingue fournirait des indicateurs exploitables concernant les taxes locales. Il offrirait en outre, une meilleure connaissance des exonérations potentielles dont peuvent bénéficier les investisseurs. De plus, cet outil renforcerait la transparence portant sur les modes de calcul, le montant et l'affectation des sommes collectées à partir des informations saisies par l'entreprise, sans pour autant constituer un justificatif opposable et engager l'administration sur le montant définitif.

- **Assurer un cadre juridique plus stable** en mettant en place un mécanisme de contrôle de l'augmentation de la fiscalité locale. Il est également proposé de réduire drastiquement le nombre de taxes locales existantes (190 taxes de production recensées).

- **Simplifier les formalités à accomplir** : Il est suggéré de consolider les obligations liées à la fiscalité de production notamment les formulaires déclaratifs afférents à la Taxe Foncière, Cotisation Foncière des Entreprises, Contribution sur la Valeur Ajoutée des Entreprises et autres prélèvements ainsi que de simplifier les formalités de demandes d'exonérations le cas échéant. A ce titre, le simulateur pourrait exposer le processus à respecter en présentant un éventail simple et didactique de l'ensemble des déclarations et formalités à accomplir avec les échéances à respecter. Un accompagnement pédagogique pourrait être proposé par le biais d'une plateforme d'échanges numérique et d'une fenêtre de dialogue en ligne.

En complément de la transmission effectuée semaine dernière de contacts opérationnels en entreprise pouvant être intéressés à contribuer à votre groupe de travail, mes équipes se tiennent à votre disposition pour toute précision.

Christophe Lecourtier
Directeur Général de Business France

ANNEXE VI

Présentation du groupe de travail du 28 mai 2018 au COMEX du Conseil national de l'industrie

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE ET DES FINANCES

La fiscalité de production

28 mai 2018

Sommaire

L'industrie française garde un manque de compétitivité face à la concurrence internationale

État des lieux des PO sur la production et des réformes de la dernière décennie

Une réforme au coût limité et à effet immédiat

Une réforme plus ambitieuse au coût structurel plus élevé

L'alternative aux baisses de la fiscalité sur la production

Deux mesures complémentaires aux propositions du groupe de travail

Modalités de financement

L'industrie française garde un manque de compétitivité face à la concurrence internationale

Industrie: des indicateurs en dégradation

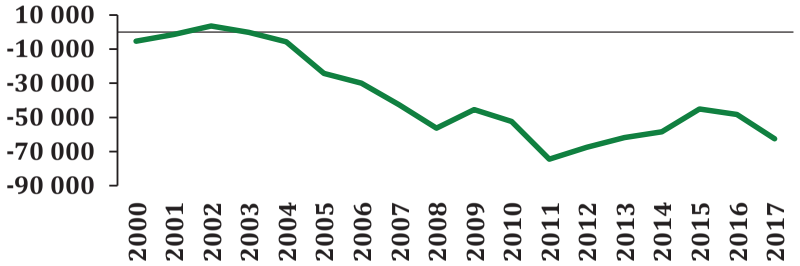
- La croissance moyenne du taux de marge du secteur industriel manufacturier allemand a été structurellement plus rapide que celui du taux français depuis 2000 ce qui est désincitatif aux investissements
- Pas d'amélioration du positionnement qualité-prix de l'industrie française

Même si

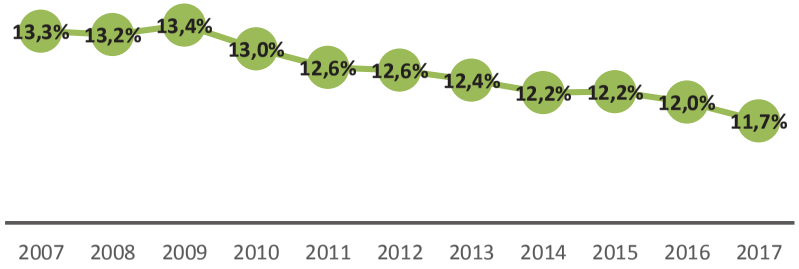
- le coût horaire du travail est passé à 37,6 (€/h) en France contre 39,0 (€/h) en Allemagne en 2016.

Aggravation du déficit de la balance commerciale

Le déficit commercial est de 63 Mds€ en 2017 dont 51 Mds€ pour l'industrie manufacturière (81%).



En 10 ans, la part des exportations françaises de marchandises dans les exportations de marchandises de la zone € est passée de 13,3% à 11,7%.



BILAN

➔ Dans ce contexte, quelles options pour les PO spécifiques sur la production?

Sommaire

L'industrie française garde un manque de compétitivité face à la concurrence internationale

État des lieux des PO sur la production et des évolutions depuis 2007

Une réforme au coût limité et à effet immédiat

Une réforme plus ambitieuse au coût structurel plus élevé

L'alternative aux baisses de la fiscalité sur la production

Deux mesures complémentaires aux propositions du groupe de travail

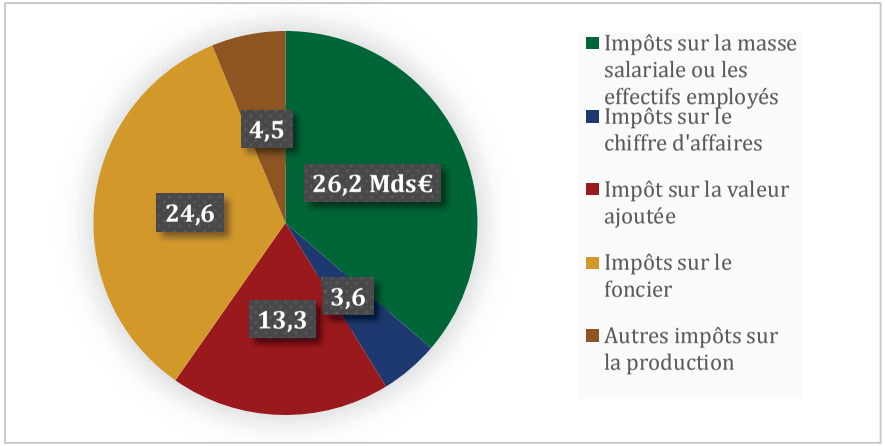
Modalités de financement

Caractéristiques et évolution des PO de production

Les impôts de production (catégorie comptable D29 « autres impôts de production ») sont des impôts supportés par les entreprises indépendamment de la quantité ou de la valeur des biens et des services produits ou vendus - qui sont donc souvent des coûts fixes.

72 Mds€ de PO et une variété d'assiette (D29)

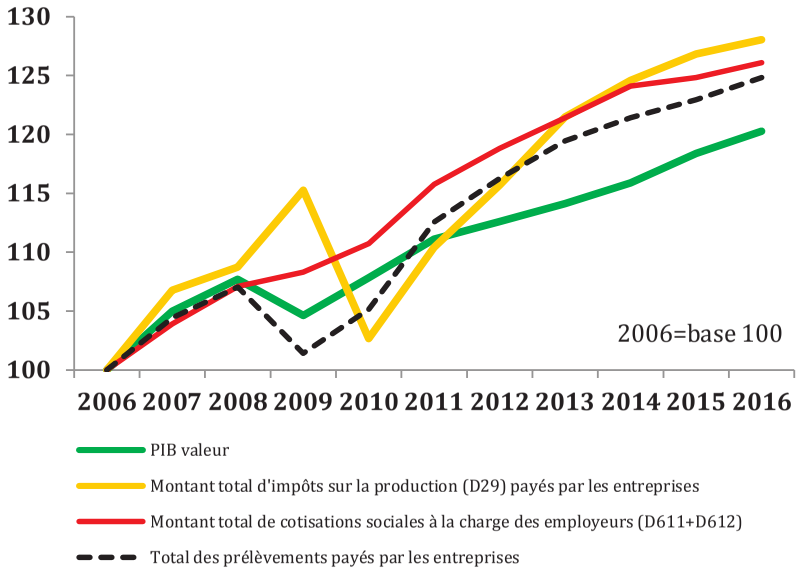
Plus précisément, cinq grands impôts sont acquittés par les entreprises: la CVAE (13,3 Mds€), la taxe sur le foncier bâti (12,1 Mds€), le versement transport (7,2 Mds€), la CFE (6,5 Mds€), la C3S (3,6 Mds€).



S'y ajoutent des impositions de la catégorie D214 « autres impôts sur les produits » pesant sur les entreprises, notamment la TICPE.

Une tendance haussière plus rapide que le PIB

En tendance, en valeur ce montant est passé de 60,1 Mds€ en 2007 à 72,1 Mds€ en 2016 soit +19,9% contre + 14,2% pour le PIB.



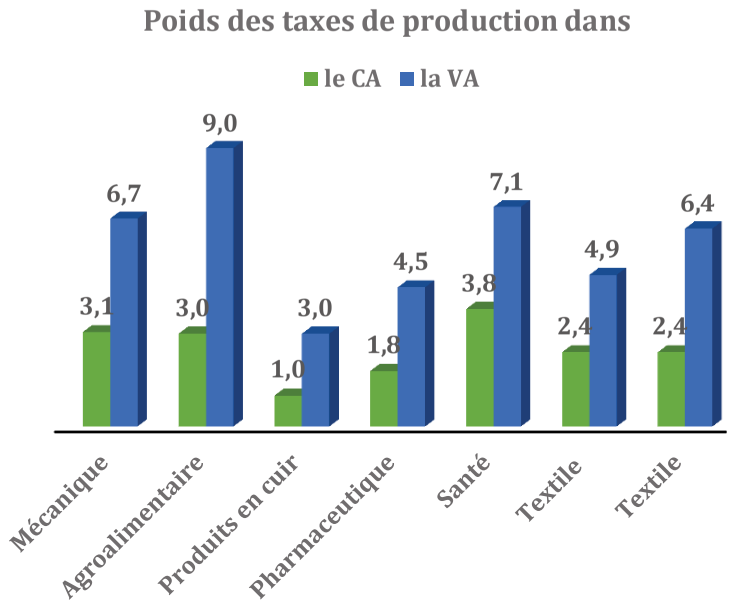
BILAN

➔ Une fiscalité à croissance forte dont l'assiette est multiple ; la part payée par l'industrie manufacturière représente 16,2% de ces prélèvements D29 sur les entreprises (contre 11,4 % de la VA nationale brute en 2016)

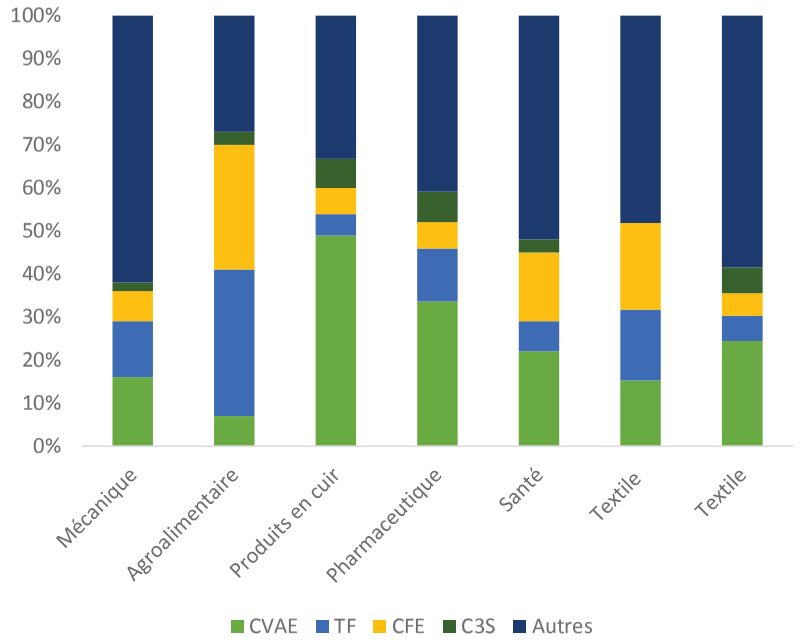
Cas concrets: part de la fiscalité de production pour sept ETI

7 ETI de secteurs différents ont fait parvenir au groupe de travail des données relatives à leurs impôts de production qui rassemblent principalement la TF, la CFE, la CVAE, la C3S.

Poids des taxes de production dans le CA et la VA



Répartition de la fiscalité de production par impôt

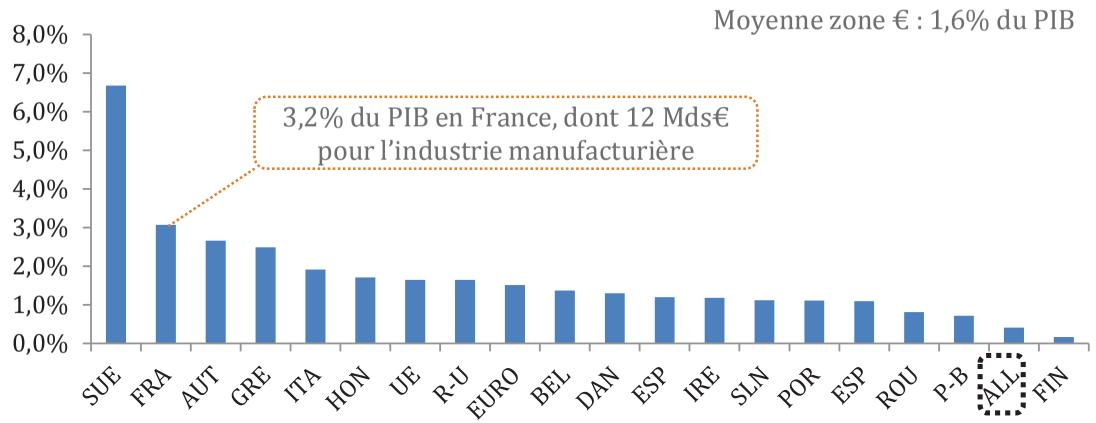


BILAN

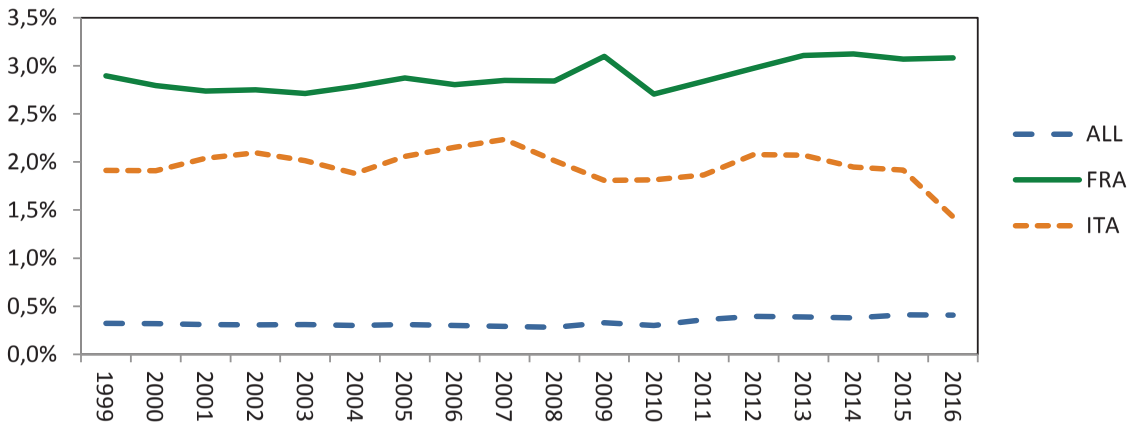
- ➔ Une fiscalité de la production qui pèse pour ces 7 ETI entre 3% et 9% de la VA dont une part importante assise sur la valeur ajoutée et le foncier (de 11% à 63% de la fiscalité de production).
- ➔ Les entreprises rencontrées sont soucieuses de diminuer les prélèvements impactant le résultat d'exploitation, perçus comme des coûts fixes ; l'arbitrage sur la décision d'investissement se fait en raisonnant en terme de coût global de revient que la fiscalité sur la production contribue à alourdir.

Comparaison européenne du poids des PO de production

Part des impôts de production (D29) en 2016 (% de PIB)



Évolution de la part des impôts sur la production (% de PIB)



Fiscalité lourde et instable

1

- Le poids des impôts sur la production est le plus élevé en France. Seule la Suède se situe à un niveau supérieur mais la protection sociale y est fortement financée par l'impôt.
- En France la plupart des impôts locaux pesant sur les entreprises entrent dans la catégorie D29. Une part du déséquilibre avec l'Allemagne s'explique par l'existence d'un IS local (*Gewerbesteuer*) comptabilisé différemment.

2

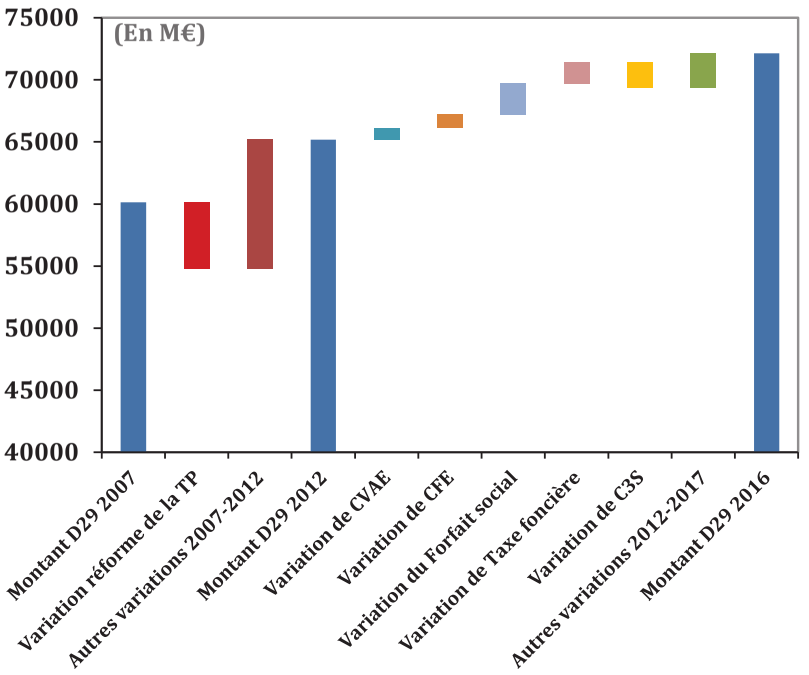
- Le poids des impôts sur la fiscalité demeure relativement stable en Allemagne.
- Plusieurs réformes fiscales menées en Italie ont conduit à des allégements de la fiscalité de production.

Les principales évolutions depuis 2007

Les principales mesures prises depuis 2007

- Sur 2007-2012, la suppression de la TP et son remplacement par la CET (solde -5 Mds€) ont été plus que compensés par des hausses d'impôts.
- Post 2012 le forfait social a été réévalué.
- À la suite des assises de la fiscalité de 2014, deux étapes de diminution de la C3S ont été mises en œuvre :
  - exonération depuis le 1er janvier 2015 des entreprises dont le CA ne dépassait pas 3,25 M€;
  - exonération portée de 3,25 à 19 M€ à compter du 1er janvier 2016.
- Cependant, suppression de deux tranches de la C3S. Sa suppression totale n'a pas été réalisée : elle pèse, en 2016, à hauteur de 3,5 Mds€ sur les entreprises dont le CA dépasse 19 M€.

Décomposition de la hausse entre 2007 et 2016



Pour l'avenir la nouvelle trajectoire de la fiscalité énergétique représente à horizon 2022 une hausse pour les entreprises de 4,6 Mds€.

Sommaire

L'industrie française garde un manque de compétitivité face à la concurrence internationale

État des lieux des PO sur la production et des réformes de la dernière décennie

Une réforme au coût limité et à effet immédiat

Une réforme plus ambitieuse au coût structurel plus élevé

L'alternative aux baisses de la fiscalité sur la production

Deux mesures complémentaires aux propositions du groupe de travail

Modalités de financement

Une mesure de trésorerie au coût limité et à effet immédiat

Systématisation de la mesure d'imputation anticipée du dégrèvement plafonnement valeur ajoutée (PVA)

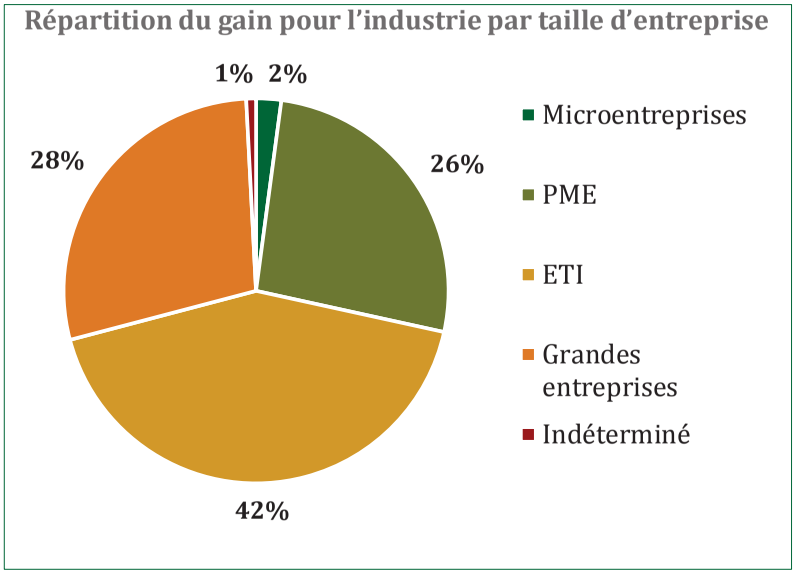
- Fonctionnement actuel du PVA
  - Imputation d'une évaluation du dégrèvement sur le solde à payer au 15 décembre ou du dégrèvement au 15 mai N+1 ;
  - Procédure contentieuse = demande de l'entreprise + instruction de l'administration + décision de dégrèvement.
- La systématisation repose sur :
  - la possibilité pour toutes les entreprises d'imputer par anticipation le PVA dès l'acompte de juin ;
  - la suppression des pénalités.
- Cette mesure apporte un effet trésorerie (avancement de 6 mois à un an selon les cas) pour les entreprises.
- Coût : maximum 1,2 Md€, soit le montant du PVA en 2016.
- L'effet en comptabilité nationale est à l'étude.

Une mesure d'allégement à 840 M€ concentrée à 79 % sur le secteur industriel

Accroissement de l'abattement applicable à l'assiette de la CFE au titre des immobilisations industrielles

- L'article 1467 du CGI prévoit en matière de CFE un abattement de 30% de la valeur locative des immobilisations industrielles. Il est proposé de porter cet abattement de CFE assis sur la valeur locative des immobilisations industrielles à 50% au double motif d'intérêt général de l'homogénéité de traitement entre entreprises et de renforcement de la compétitivité.
- Coût de la mesure: 840 M€ dont 480 M€ pour l'industrie manufacturière (57,3 % du gain) et 666 M€ pour l'industrie au sens large (79,3% du gain). Le gain industriel bénéficierait principalement aux PME et aux ETI.
- Nécessité de compenser le budget des collectivités locales par un abondement complémentaire de la dotation de fonctionnement.

Secteur	Gain financier	Part du gain
Industries extractives	5,5 M€	0,7 %
Industrie manufacturière	481 M€	57,3%
Production et distribution d'électricité, de gaz, etc.	150 M€	17,8%
Production et distribution d'eau, gestion des déchets, etc.	30 M€	3,5 %
Transport et entreposage	80 M€	9,5 %
Commerce	48 M€	5,7 %



Sommaire

L'industrie française garde un manque de compétitivité face à la concurrence internationale

État des lieux des PO sur la production et des réformes de la dernière décennie

Une réforme au coût limité et à effet immédiat

Une réforme plus ambitieuse au coût structurel plus élevé

L'alternative aux baisses de la fiscalité sur la production

Deux mesures complémentaires aux propositions du groupe de travail

Modalités de financement

Une réforme plus ambitieuse au coût structurel plus élevé

Cette réforme conduite à un horizon compatible avec les capacités de financement devrait concilier simplification et efficience des allégements de charge avec trois options cumulatives possibles classées par ordre de priorité de leur impact relatif sur l'industrie :

1. ***Une baisse de la CFE par l'abaissement du plafonnement de la CET de 3% à 2% de la valeur ajoutée***

2. ***Une suppression de la C3S, impôt assis sur le chiffre d'affaires***

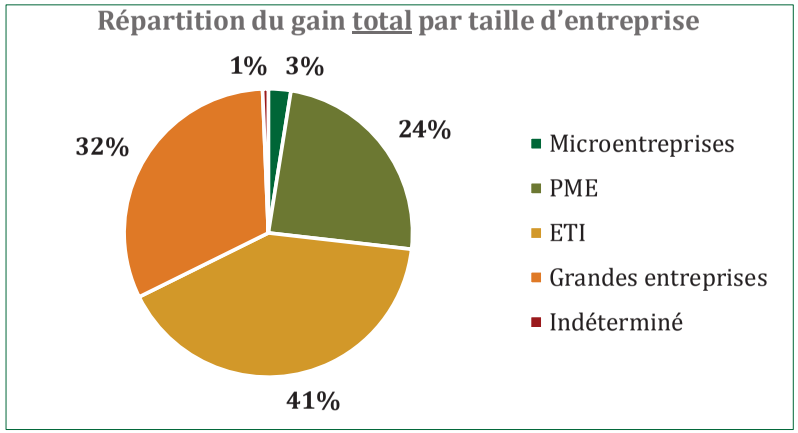
3. ***Une baisse de la CVAE par un abaissement du taux de 0,5 point dans le barème actuel, à partir de 3 M€***

→ **La classification repose sur une étude multicritères intégrant notamment l'impact sur l'industrie**

→ **S'agissant des recettes locales, neutralité pour les collectivités locales grâce à la technique du dégrèvement**

Une baisse de la CFE avantagerait davantage le secteur industriel

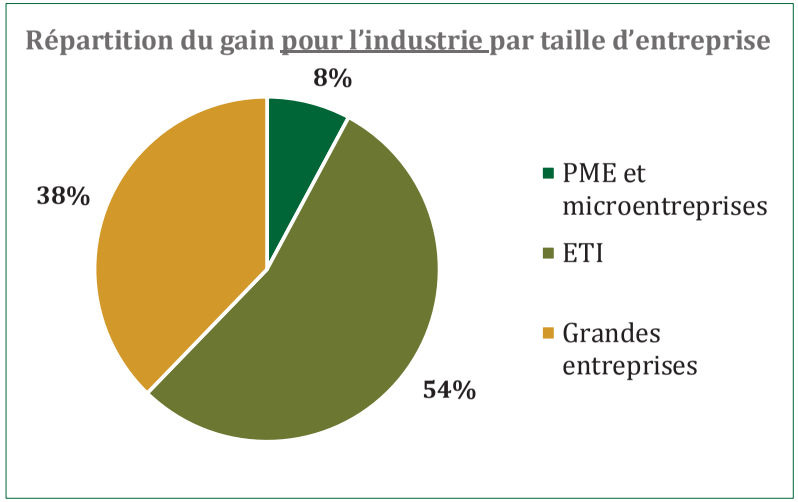
- L'abaissement du plafonnement de la valeur ajoutée au titre de la contribution économique territoriale aura pour effet d'abaisser la CFE pour les entreprises contributrices :
  - Cette réduction rejoindrait, par analogie, la suppression de la taxe d'habitation pour les particuliers ;
  - Abaissement d'une part du coût perpétuel des projets d'investissement industriel ;
  - Réduction d'une fiscalité non liée au résultat.
- Coût total : 1,7 Mds€ dont 617 M€ pour l'industrie manufacturière (35,5 % du gain financier) et 862 M€ pour l'industrie au sens global (49,6 % du gain).
- Mais une réticence des collectivités territoriales.



Secteur	Gain financier	Part du gain
Industries extractives	7 M€	0,4 %
Industrie manufacturière	617 M€	35,5 %
Production et distribution d'électricité, de gaz, etc.	193 M€	11,1%
Production et distribution d'eau, gestion des déchets, etc.	45M€	2,6 %
Commerce	458M€	26,4 %
Transport et entreposage	245 M€	14,1 %
Hébergement et restauration	48 M€	2,8 %

La suppression de la C3S bénéficierait significativement à l'industrie, mais notamment moins aux PME

- Un impôt sur le chiffre d'affaires produisant d'importantes distorsions économiques, qui se répercutent en cascade le long de la chaîne de valeur.
- Une dernière tranche restante pour le chiffre d'affaires supérieur à 19 M€.
- Coût total : 3,6 Mds€ dont 804 M€ pour l'industrie manufacturière (22,6 % du gain financier) et 968 M€ pour l'industrie au global(*) (27,2 % du gain).
- Une suppression aurait un impact sur le financement de la protection sociale.

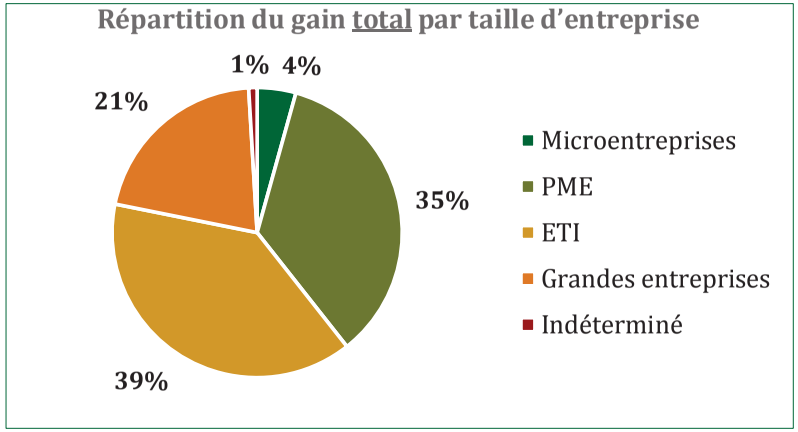


Secteur	Gain financier	Part du gain
Industrie manufacturière	804 M€	22,6 %
Production et distribution d'électricité, de gaz, etc.	164 M€	4,6 %
Commerce	1 040 M€	29,2 %
Activités financières et d'assurance	822 M€	23,1 %
Information et communication	181 M€	5,1 %

(*) : les données pour l'industrie au global ne prennent en compte que l'industrie manufacturière (code NAF C) et les entreprises de production et distribution d'électricité, de gaz, de vapeur et d'air conditionné (code NAF D), faute de détails supplémentaires des données disponibles.

Une baisse de la CVAE offrirait un gain financier sectoriel plus transversal

- La baisse de la CVAE par une réduction du taux de 0,5 point dans le cadre du barème existant :
  - Effet favorable à l'activité de long terme, mesure transversale ;
  - Réduction d'une fiscalité non liée au résultat.
- Coût total : 5 Mds€ dont 1,1 Mds € pour l'industrie manufacturière (21,7 % du gain financier) et 1,3Mds€ pour l'industrie au sens global (26,6 % du gain).
- Mais une réticence des collectivités territoriales.



Secteur	Gain financier	Part du gain
Industries extractives	11 M€	0,2%
Industrie manufacturière	1 082 M€	21,7 %
Production et distribution d'électricité, de gaz, etc.	180 M€	3,6%
Production et distribution d'eau, gestion des déchets, etc.	52 M€	1,0 %
Commerce	930 M€	18,6 %
Activités financières et d'assurance	574 M€	11,5 %
Information et communication	389 M€	7,8 %
Activités spécialisées, scientifiques et techniques	388 M€	7,8 %

Analyse comparée des impôts étudiés et des mesures envisagées

Impôts	Assiette	Part de l'industrie manufacturière dans l'impôt acquitté par les entreprises (en %)	Affectataire	Nature de la mesure proposée	Coût global du scénario proposé (en Md€)	Coefficient de spécificité industrielle du scénario proposé (en %)	Effet de LT sur le PIB d'une baisse de 0,1 pt de PIB	Effet de LT sur la balance commerciale d'une baisse de 0,1 pt de PIB (en %)
CFE	Foncier	24,8	Régions, départements	Passage de l'abattement des immo industrielles de 30% à 50%	0,84	79,3	+ 0,16(*)	+0,02
				Imputation anticipée	ND	ND		
				PVA à 2%	1,70	49,6		
C3S	CA	22,6	RSI	Suppression	3,6	27,2	+ 0,22	+0,02
CVAE	VA	22,4	Régions, départements, communes	Diminution du taux	5,0	26,6	+ 0,22	+0,02

Pour rappel, le groupe de travail a également étudié le versement transport qui est acquitté par l'industrie manufacturière à hauteur de 11,3% du montant total en 2016 et n'est pas payé par toutes les entreprises

(*) Les spécificités du capital foncier sont difficiles à modéliser. Par convention, les effets macroéconomiques d'une baisse de la taxation du capital foncier des entreprises ont été modélisés comme la moitié des effets d'une baisse de la taxation du capital générique.

Sommaire

L'industrie française garde un manque de compétitivité face à la concurrence internationale

État des lieux des PO sur la production et des réformes de la dernière décennie

Une réforme au coût limité et à effet immédiat

Une réforme plus ambitieuse au coût structurel plus élevé

L'alternative aux baisses de la fiscalité sur la production

Deux mesures complémentaires aux propositions du groupe de travail

Modalités de financement

Une option alternative aux baisses de PO de production

Baisse des cotisations sociales sur les salaires de 2,5 SMIC à 3,5 SMIC

- Débat existant entre:
  - les effets d'une baisse de cotisations sociales considérées comme plus efficaces sur le taux de chômage lorsque cette baisse est concentrée sur les bas salaires ;
  - la position défendue par les industriels selon laquelle une baisse sur les salaires (2,5 à 3,5 SMIC) constitue un élément d'attractivité et d'implantation d'emplois durables sur le territoire.
- Porter l'actuel allègement jusqu'à 2,5 SMIC à 3 SMIC coûterait 3,2 Mds€ en 2019, soit 530 M€ le point de baisse de cotisations sociales patronales. Porter la limite à 3,5 SMIC coûterait 5,9 Mds€ en 2019, soit 980 M€ le point.
  - L'allègement général prévu jusqu'à 2,5 SMIC bénéficie à 18% à l'industrie. L'extension de l'allègement entre 2,5 SMIC et 3,5 SMIC bénéficierait à 24 % à l'industrie.
- Au-delà de l'allègement immédiat, le risque d'une dérive en inflation salariale à terme existe.

BILAN

➔ Il ressort des échanges menés par le groupe de travail qu'une telle mesure est vue positivement aussi bien auprès des organisations patronales que des syndicats des salariés ; elle fait l'objet d'une position réservée d'une majorité d'économistes.

Sommaire

L'industrie française garde un manque de compétitivité face à la concurrence internationale

État des lieux des PO sur la production et des réformes de la dernière décennie

Une réforme au coût limité et à effet immédiat

Une réforme plus ambitieuse au coût structurel plus élevé

L'alternative aux baisses de la fiscalité sur la production

Deux mesures complémentaires aux propositions du groupe de travail

Modalités de financement

Deux mesures complémentaires : supprimer des petites taxes et maîtriser l'évolution future de ces PO

Assurer la conduite de l'exercice de réduction des taxes à faible rendement

- Taxes au rendement faible et dont le coût de gestion est élevé :
  - Nombre important : entre 1998 et 2013, en moyenne 6,6 nouvelles taxes ont été créées chaque année ;
  - Variabilité des assiettes, des contribuables, des affectataires : dégradation de la lisibilité du système fiscal et de l'attractivité économique du territoire.
- Circulaire du Premier ministre du 29 mars 2018 engage un exercice régulier de réduction de ces taxes. Cet exercice peut utilement permettre de réduire la fiscalité de production.
- Baisses prévues pour un montant de 200 M€/an.

Instaurer une discipline sur la hausse de la fiscalité de production

- La tendance récente a été à une croissance rapide des impôts de production :
  - Dynamisme des bases et des taux pour certains impôts locaux pesant sur les entreprises par exemple ;
  - Hausse spontanée pour partie mais aussi hausses décidées dans une logique de recherche d'un rendement supérieur.
- En complément de mesures de baisse de la fiscalité de production, des règles budgétaires pourraient être mises en place pour assurer (i) que, s'agissant des impôts locaux avec pouvoir de taux pour les collectivités locales, des règles de liaison des taux soit instaurées et que (ii) un monitoring pluriannuel soit assuré pour éviter une élasticité aberrante des impôts de production par rapport au PIB en valeur (ex: 2009).

Sommaire

L'industrie française garde un manque de compétitivité face à la concurrence internationale

État des lieux des PO sur la production et des réformes de la dernière décennie

Une réforme au coût limité et à effet immédiat

Une réforme plus ambitieuse au coût structurel plus élevé

L'alternative aux baisses de la fiscalité sur la production

Deux mesures complémentaires aux propositions du groupe de travail

Modalités de financement

Modalités de financement d'une baisse de PO

1 La contribution des secteurs bénéficiant d'un effet d'aubaine

Baisse de la CFE et/ou CVAE entraîne contribution des secteurs non exposés à la concurrence bénéficiant d'un effet d'aubaine. Des mesures correctrices permettraient une contribution de ces secteurs:

- Correction à due proportion par l'*augmentation d'une taxe portant* sur les commerçants disposant des capacités contributives les plus importantes ;
- Correction analogue pour le secteur financier (C3S, CVAE).

2 Le fléchage de la fiscalité environnementale

Si une augmentation supplémentaire de la fiscalité écologique – hors périmètre trajectoire déjà votée – est décidée, son produit pourrait financer une baisse corrélative de PO au bénéfice du secteur industriel

3 Le recours à l'augmentation de la TVA

- Cf rapport CPO 2015
- Une augmentation de la TVA:
  - par une suppression de niches/dépenses fiscales
  - par une hausse du taux normal (faisabilité politique ?)
- Intérêt: pouvoir taxer les importations, ajustement selon le besoin de recettes, effet corrélé à la croissance

4 Recyclage des produits de la révision de l'assiette de l'IS

Il existe un risque, dans le cadre BEPS et autres chantiers de convergence internationale, que l'assiette de l'IS en France se trouve élargie

Les augmentations d'impôts subséquentes pourraient être affectées à une baisse des PO de production

Mesures de baisse : effet d'augmentation de la base d'IS

Liste des personnes auditionnées

Organisations patronales :

- MEDEF
  - M. Michel Guilbauld
  - M. Bruno Rouault
  - Mme Marie-Pascale Antoni
- AFEP
  - M. François Soulmagnon
  - Mme Stéphanie Robert
  - Mme Laetitia de la Rocque
- CPME
  - M. Gérard Orsini
  - M. Jennifer Bastard
- METI
  - M. Alexandre Montay
  - M. Olivier Schiller
  - M. Frédéric Coirier
  - M. Bruno Grandjean
- U2P
  - Mme Nathalie Roy
  - M. Pierre Burban
- France Industrie
  - M. Pierre-André de Chalendar
  - M. Vincent Moulin-Wright

Organisations syndicales :

- CFDT
  - M. Augustin Bourguignat
- CFE-CGC
  - M. Gérard Mardiné
  - M. Xavier Le Coq
- FO
  - M. Frédéric Homez
- CFTC
  - M. Philippe Louis,
  - M. Raphaël Huleux
- CGT
  - Cabinet du secrétariat général (contribution écrite)

Organisations représentatives des collectivités territoriales :

- AMF
  - M. Philippe Laurent,
  - Mme Nathalie Brodin
- ADF
  - Mme Anne Bouillot
- ARF
  - M. Sébastien Creusot
- AdCF
  - M. Nicolas Portier

Entreprises :

- SONEPAR
  - Mme Marie-Christine Coine-Roquette
- Bosch
  - Mme Sophie Chevance
  - M. Christophe Barret

Experts :

- IFRAP
  - Mme Agnès Verdier-Molinié
  - M. Samuel-Frederic Servière
- COE-Rexecode
  - M. Michel Didier
  - M. Gilles Koléda
  - M. Emmanuel Jessua

Liste des membres du groupe de travail

Co-présidents du groupe de travail :

- M. Yves Dubief, président de l'Union des industries textiles, président de Tenthorey ;
- M. Jacques Le Pape, inspecteur général des finances.

Membres représentant le Conseil général de l'économie :

- M. Robert Picard, ingénieur général des mines ;
- M. Paul Bougon, ingénieur des mines, directeur de cabinet du Vice-président du Conseil général de l'économie.

Membres représentant la Direction générale des entreprises et le CNI :

- M. Pascal Clément, secrétaire général du Conseil national de l'industrie ;
- M. Vincent Lapègue, chef du bureau Études économiques et sectorielles ;
- M. Emmanuel Bézy, chef du bureau Compétitivité et attractivité ;
- M. Vincent Barde, chargé de mission auprès du chef du bureau Compétitivité et attractivité.

Membres représentant la Direction générale du Trésor :

- M. Florian Bon, adjoint au chef de bureau Prévision des prélèvements obligatoires et fiscalité des entreprises ;
- M. Antoine Boiron, adjoint au chef de bureau Prévision des prélèvements obligatoires et fiscalité des entreprises.

Membres représentant la Direction de la législation fiscale :

- Mme Elisabeth Pons, adjointe au chef du bureau A ;
- Mme Alexandra Barreau-Jouffroy, cheffe du bureau B2.

Membres représentant France Industrie :

- M. Vincent Moulin-Wright, directeur général de France Industrie ;
- M. Jean-Marie Danjou, délégué général du Cercle de l'Industrie.

Rapporteurs :

- M. Hadrien Haddak, inspecteur des finances;
- M. Philippe Gudefin, inspecteur des finances.

ANNEXE VII

Lettre de mission

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

LE MINISTRE DE L'ECONOMIE

ET DES FINANCES

LE VICE-PRESIDENT

DU CONSEIL NATIONAL DE L'INDUSTRIE

Le Ministre de l'Économie et des Finances

Le Vice-président du Conseil National de l'Industrie

à

Monsieur Yves DUBIEF, Président de l'Union des Industries Textiles

Monsieur Jacques LE PAPE, Inspecteur Général des Finances

Messieurs,

L'industrie et les services associés sont créateurs d'emplois durables, moteurs de gains de productivité et exercent un effet d'entraînement sur l'ensemble de l'économie. Le Gouvernement s'est fixé comme ligne d'action résolue d'agir sur les facteurs permettant de renforcer l'attractivité de notre territoire pour ces activités, d'y favoriser leur développement et d'améliorer leur compétitivité. Il a pris des mesures fiscales ambitieuses pour développer l'emploi et l'investissement : transformation du crédit d'impôt compétitivité emploi en allègements de cotisations sociales pérennes, prélèvement forfaitaire unique sur les revenus du capital, suppression de l'impôt de solidarité sur la fortune, baisse du taux de l'impôt sur les sociétés.

A l'occasion du Conseil National de l'Industrie le 20 novembre 2017, le Premier Ministre a souhaité prolonger ces travaux en ouvrant en 2018 une réflexion sur la fiscalité de production. Les prélèvements obligatoires assis sur les facteurs de production, tant sur le capital que sur le travail, prennent plusieurs formes et portent sur diverses bases taxables (chiffre d'affaires, valeur ajoutée, masse salariale, foncier, base sectorielle). Leurs assiettes ne reflètent pas toujours la création de valeur ni la performance de l'entreprise. Par ailleurs, la multiplicité des prélèvements contribue à la complexité du cadre fiscal français.

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
ET DES FINANCES

139 rue de Bercy – 75572 Paris Cedex 12

Nous souhaitons qu'un état des lieux de l'ensemble des prélèvements obligatoires assis sur les facteurs de production soit réalisé par un groupe de travail dans le cadre du Conseil national de l'industrie. Vous co-présiderez ce groupe de travail, qui sera composé de représentants de France industrie et des différentes administrations du ministère de l'économie et des finances, notamment la direction générale des finances publiques, la direction de la législation fiscale, la direction générale du trésor et la direction générale des entreprises.

Le groupe de travail :

- recensera les prélèvements obligatoires pesant sur les facteurs de production, en se concentrant notamment sur les impôts sur la production au sens de la comptabilité nationale (D29) ainsi que les autres impôts sur les produits (D214) ;
- analysera l'impact de chacun de ces prélèvements selon une grille d'analyse qu'il proposera, grille qui devra a minima prendre en compte l'incidence sur la croissance et l'emploi ;
- consultera les organisations syndicales de salariés ;
- recueillera les propositions des représentants des collectivités locales et examinera avec ces derniers les pistes de travail qu'il identifiera ;
- effectuera une comparaison de la situation des entreprises situées en France avec celle des entreprises situées dans les pays comparables ;
- priorisera des propositions d'actions opérationnelles.

Il présentera un diagnostic et des premières orientations au comité exécutif du Conseil national de l'industrie qui aura lieu le 28 mai 2018.

Nous vous prions de croire, Messieurs, l'expression de nos considérations distinguées.

Bruno LE MAIRE

Philippe VARIN